



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 8.11.2019

Αριθμός απόφασης: 3026

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 10.6.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , με Α.Φ.Μ., κατοίκου Βριλησίων Αττικής , οδός , κατά των με αριθμό : **α)** /2019 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, **β)** /2019 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α ν.4174 και **γ)** /2019 Πράξεως Επιβολής Ειδικής Χρηματικής

Κύρωσης της παρ.8 του άρθρου 13^Α του Ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ.: **α)** /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, **β)** /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α ν.4174 και **γ)** /2019 Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παρ.8 του άρθρου 13^Α του Ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 10/10/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου α) εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 και του ν. 4174/2013 και β) εφαρμογής των διατάξεων της παρ.8 του άρθρου 13^Α του Ν.2523/1997 και του νόμου 4174/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10.6.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ φορολογικού έτους 2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1περ.ιε', 2περ.η' του Ν. 4174/2013 .

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση πέντε (5) Ειδικών Στοιχείων Φόρου Διαμονής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του Ν. 4389/2016 σε συνδυασμό με το άρθρο 13 του Ν 4174/2014 και των ΠΟΛ 1003/2014 και ΠΟΛ 1015/2018.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις της περ.ιε' της παρ.1 και περ. η' παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.

Β) Με την υπ' αριθ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ φορολογικού έτους 2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α Ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν. 4308/2014.

Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση πέντε (5) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, καθαρής αξίας 2.632,30€ πλέον ΦΠΑ (13%) 342,20€, Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 58Α παρ.1 του Ν. 4174/2013.

Γ) Με την υπ' αριθ. /2019 Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παρ.8 του άρθρου 13Α του Ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική χρηματική κύρωση ποσού 1.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 της

ΠΟΛ 1047/2017 και της ΠΟΛ 1102/2017. Η εν λόγω χρηματική κύρωση επιβλήθηκε αντί της άμεσης αναστολής λειτουργίας της εγκατάστασης για 48 ώρες που επισύρει η ως άνω διαπιστωθείσα παράβαση της μη έκδοσης πέντε (5) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, καθαρής αξίας 2.632,30€ πλέον ΦΠΑ (13%) 342,20€

Όπως προκύπτει από την από 10.10.2018 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 και του ν. 4174/2013 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, που έχει ως αντικείμενο την ενοικίαση δωματίων στην Νάουσα της Πάρου, κατά τον οποίο, ύστερα από ελεγκτικές επαληθεύσεις (αντιπαραβολικό έλεγχο) που διενήργησαν μεταξύ των δεδομένων κράτησης και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για το διάστημα από 11/7 έως 24/7/2018 διαπίστωσαν τη μη έκδοση πέντε (5) Α.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας 2.632,30 € πλέον Φ.Π.Α. 342,20 € και των αντίστοιχων ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής συνολικής αξίας 15,50€,όπως περιγράφονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα.:

Όνομα πελάτη	άφιξη	αναχώρηση	Αξία
.....	11/07/2018	22/07/2018	1258,50 €
.....	13/07/2018	18/07/2018	575.00 €
.....	15/07/2018	20/07/2018	300.00 C
.....	16/07/2018	21/07/2018	441,00 €
.....	20/07/2018	23/07/2018	400,00 €
ΣΥΝΟΛΟ			2.974,50 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Τα ζητηθέντα από την ελεγκτική αρχή στοιχεία της επιχείρησης, ΑΠΥ, Ειδικό στοιχείο Φόρου Διαμονής και απόδειξη είσπραξης/Πληρωμής. εκ παραδρομής δεν βρίσκονταν στην έδρα της επιχείρησης, αλλά στον τόπο μόνιμης κατοικίας του στην Αθήνα, ενώ ο ίδιος κατά το χρόνο του ελέγχου έλειπε σε διακοπές εκτός Αθηνών με την οικογένειά του. Επιστρέφοντας εκτάκτως στην Αθήνα και ανταποκρινόμενος άμεσα στο αίτημα της αρμόδιας υπηρεσίας έστειλε όλα τα απαραίτητα φορολογικά και λοιπά στοιχεία (ΑΠΥ, ειδικά φορολογικά στοιχεία φόρου διαμονής) με το με αριθ. πρωτοκ. /2.8.2018 υπόμνημα μία εβδομάδα μετά από τον έλεγχο.

- Η κατάσταση με τα δεδομένα των κρατήσεων δεν ενημερωνόταν συνεχώς με τις μεταβολές στις κρατήσεις.

- Ως προς την έκδοση φορολογικού στοιχείου συνολικής αξίας 250€ (Α.Π.Υ. Νο8/9-7-18) στο όνομα για διαμονή από 15 έως 20/7/18, με αρχική αξία κράτησης 300€ και τραπεζικής προκαταβολής 50€ προσφεύγων ισχυρίζεται ότι του έγινε έκπτωση 50 ευρώ, διότι έκανε παράπονα για τον θόρυβο από τα άλλα δωμάτια, και πλήρωσε τελικά 250,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014**: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».σιών» του **ν.4308/2014**: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1. Άρθρο 12 §§1,7,8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι :

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, **μπορεί να εκδίδεται** στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του **ν.4308/2014**: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής» β) **Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.**

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 58^A** «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας» του **ν.4174/2013**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 51 του ν.4410/2016: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1 «Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 ν.4389/2016 ορίζεται ότι:

Φόρος διαμονής

1. «1. Επιβάλλεται φόρος υπέρ του Δημοσίου, με την ονομασία «φόρος διαμονής», σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

.....

2. «2. Ο φόρος διαμονής βαρύνει τον διαμένοντα, που έκανε χρήση του δωματίου ή του διαμερίσματος, κατά τις διακρίσεις της παραγράφου 1, επιβάλλεται μετά τη διαμονή του στο κατάλυμα και πριν την αναχώρησή του από αυτό με την έκδοση ειδικού στοιχείου-απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής από τις επιχειρήσεις της προηγούμενης παραγράφου και αποδίδεται από αυτές στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις. Οι δηλώσεις υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε ειδικού στοιχείου -απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής. Το ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Φόρος διαμονής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής από τις ανωτέρω επιχειρήσεις.»

.....

.....3. «4. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του ειδικού αυτού φόρου, τα πρόσωπα που είναι υπόχρεα στην απόδοση του φόρου, ο χρόνος και η διαδικασία επιβολής και απόδοσής του, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο τρόπος έκδοσης του ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.»

4. «5. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από την 1.1.2018 για τα ειδικά στοιχεία - αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής που εκδίδονται από την ημερομηνία αυτή και μετά.»

Επειδή σύμφωνα με τις κατ' έξουσιοδότηση του ως άνω άρθρου εκδοθείσες ΠΟΛ 1015/2018 και ΠΟΛ1064/2018 «οδηγίες για την ορθή και ομοιόμοφη εφαρμογή από 1/1/2018 του φόρου διαμονής» ορίζεται ότι: **η έκδοση «ειδικού στοιχείου απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», γίνεται πάντοτε**

προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρησή του.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54** του **ν.4174/2013**, όπως έχει τροποποιηθεί με τον Ν. 4474/2017 ορίζεται ότι :

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:.....

«ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:.....

«η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1.

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, κατά τον διενεργηθέντα αντιπαραβολικό έλεγχο στην επιχείρηση με ενοικιαζόμενα δωμάτια του προσφεύγοντος στην Πάρο, για το διάστημα από 11/7 έως 24/7/2018, από τη σύγκριση των εκδοθέντων στοιχείων και της κατάστασης κρατήσεων διαμονής, τα οποία επεδείχθηκαν στον έλεγχο, διαπιστώθηκε η μη έκδοση πέντε (5) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 2.632,30 € πλέον Φ.Π.Α. 342,20 €, προς ισάριθμους πελάτες καθώς και των αντίστοιχων ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής συνολικής αξίας 15,50€.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ζητηθέντα από την ελεγκτική αρχή στοιχεία της επιχείρησης, ΑΠΥ, Ειδικό στοιχείο Φόρου Διαμονής και απόδειξη είσπραξης/Πληρωμής εκ παραδρομής δεν βρίσκονταν στην έδρα της επιχείρησης, αλλά στον τόπο μόνιμης κατοικίας του στην Αθήνα, ενώ ο ίδιος κατά το χρόνο του ελέγχου έλειπε σε διακοπές εκτός Αθηνών με την οικογένειά του και ότι ανταποκρίθηκε άμεσα στο αίτημα της αρμόδιας υπηρεσίας αποστέλοντας όλα τα απαραίτητα φορολογικά και λοιπά στοιχεία (ΑΠΥ ,ειδικά φορολογικά στοιχεία φόρου διαμονής) με το με αριθ. πρωτοκ. /2.8.2018 υπόμνημα μία εβδομάδα μετά από τον έλεγχο.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει, ότι τα προσκομισθέντα αθεώρητα από τον προσφεύγοντα φορολογικά και λοιπά στοιχεία (ΑΠΥ ,ειδικά φορολογικά στοιχεία φόρου διαμονής) έχουν εκδοθεί από διαφορετικό μπλοκ από αυτό που τηρούνταν στην έδρα της επιχείρησης, που φέρει την ένδειξη «σειρά Α'» , ενώ τα φορολογικά στοιχεία (μπλοκ) που τηρούνταν στην έδρα της επιχείρησης, τα οποία επεδείχθηκαν και θεωρήθηκαν από τον έλεγχο δεν φέρουν ένδειξη σειράς (χωρίς σειρά). Συνεπώς δεν αποδεικνύεται ο χρόνος έκδοσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων , εάν

δηλαδή αυτά εκδόθηκαν με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4308/2014, ή σε μεταγενέστερο του ελέγχου χρόνο, δεδομένου επιπλέον ότι:

α) τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία έπρεπε να έχουν εκδοθεί και να δοθεί στους πελάτες με την αναχώρησή τους, ήτοι το διάστημα από 18/7 έως 23/7/2018 ενώ ο έλεγχος έγινε την 25/7/2018, δηλαδή λίγες μέρες αργότερα, συνεπώς δεν εξηγείται γιατί τα στελέχη, από τα οποία εκδόθηκαν δεν βρίσκονταν στην έδρα της επιχείρησης στη Νάουσα της Πάρου, αλλά στην οικία του προσφεύγοντος στην Αθήνα, όταν μάλιστα το επίμαχο διάστημα έλειπε, όπως ισχυρίζεται, εκτός Αθηνών και

β) Όσον αφορά στην προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα απόδειξη παροχής υπηρεσιών προς τον πελάτη με στοιχεία ειδικού στοιχείου φόρου διαμονής Νο 8/9.7.2018 σειρά Α', η απόδειξη εκδόθηκε την 9/7/2018 και φέρει την ένδειξη προπληρωμή, ενώ ο πελάτης διέμεινε από 15 έως 20/7/2018, συνεπώς κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου δεν είχε διαμείνει ακόμα στο κατάλυμα, ώστε να επικαλεστεί όχληση και να ευεργετηθεί λαμβάνοντας έκπτωση από το συμφωνηθέν ποσό καταβολής.

Επομένως ορθά εκδόθηκαν από την φορολογική αρχή οι προσβαλλόμενες α) /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, β) /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α ν.4174.

Ως προς την υπ' αριθ. /2019 Πράξη ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.....

Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή, όμως σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997,

περί αναστολής λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης: «1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.....

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής: α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 (Α` 170).

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

.....

11. Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου είναι ανεξάρτητη από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013 ή άλλων διατάξεων με τις οποίες επιβάλλονται διοικητικές ή λοιπές φορολογικές κυρώσεις.»

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.....».

Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, στην υπό κρίση περίπτωση η εκδίκαση της διαφοράς που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 13 και 13Α του ν. 2523/1997, κατ' εξαίρεση, ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου της έδρας της επιχείρησης και δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 10.6.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

α) **την απόρριψη** των υπ' αριθμ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 και /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α ν.4174 και

β) **την απόρριψη ως απαραδέκτου** της υπ' αριθ. /2019 Πράξη ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2018

Α) Υπ' αριθμ /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 ν.4174/2013: ποσό 250,00 €

Β) Υπ' αριθμ /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 54§§1περ.ιε', 2 περ.η' ν.4174/2013: ποσό 500 0,00 €

Γ) Υπ' αριθ. /2019 Πράξη ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997: Ποσό 1.500,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.