



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2216

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/19-04-2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., κατά της με αρ. .... /12-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και της με

αρ. ..../12-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 15/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

1. Με τη με αριθμό ..../12-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **250,00 €**, για τη μη έκδοση τριών (3) φορολογικών στοιχείων εσόδου για παροχή υπηρεσιών ενοικίασης δωματίων, συνολικής αξίας 300,00€, ήτοι καθαρής αξίας 265,49€ πλέον ΦΠΑ 13% 34,51€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8 έως και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν.4897/2022.

2. Με τη με αριθμό ..../12-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€**, για τη μη έκδοση τριών (3) ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής για παροχή υπηρεσιών ενοικίασης δωματίων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.4389/2016, που επισύρει τις κυρώσεις των άρθρων 54 παρ. 1 περ. ιε' και παρ. 2 περ. η' του ν.4987/2022.

Δυνάμει της με αριθμό ...../2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) – Β' Υποδιεύθυνση – Τμήμα Ερευνών Β1, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες ενοικίασης έως επτά (7) επιπλωμένων δωματίων για μικρή διάρκεια» για το φορολογικό έτος 2023, ως προς την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 και του Ν.4987/2022.

Ειδικότερα, οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, την 26/08/2023, ημέρα Σάββατο και ώρα 15:50, στο ....., διενεργήσανε μερικό επιτόπιο έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας. Κατά την είσοδό τους στον χώρο λειτουργίας της επιχείρησης και αφού έκαναν γνωστή την ιδιότητά τους, ζήτησαν από την υπεύθυνη της επιχείρησης και προσφεύγουσα να τους επιδείξει τα τελευταία εκδοθέντα, κατά την ώρα του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, φορολογικά στοιχεία αξίας, καθώς και του ειδικού στοιχείου φόρου διαμονής. Επιπλέον της ζητήθηκαν, για την χρονική περίοδο από 1/8/2023 έως και 26/8/2023 (ημέρα διεξαγωγής επιτόπιου ελέγχου), να επιδείξει τα σχετικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, τις σχετικές καταχωρήσεις εσόδων στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της με τη διαβίβαση αυτών στην ψηφιακή πλατφόρμα MyDATA, καθώς και την εκτύπωση των στοιχείων κρατήσεων (Reservations) από την ιστοσελίδα της booking.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε μόνο τις επανεκτυπώσεις των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για την ως άνω χρονική περίοδο, οι οποίες και παρελήφθησαν από τον έλεγχο. Για την παραλαβή αυτών συντάχθηκε και συνυπογράφηκε σχετικό πρωτόκολλο παραλαβής, που συνυπογράφηκε από τους ελεγκτές και την προσφεύγουσα. Σε ότι αφορά στα υπόλοιπα ζητηθέντα στοιχεία, αυτά δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, καθώς όπως ισχυρίσθηκε η προσφεύγουσα, δεν υπήρχε η δυνατότητα προσκόμισης αυτών, εξαιτίας του ότι δεν διέθετε στις εγκαταστάσεις της έδρας της τερματικό και αντίστοιχο εκτυπωτικό μηχάνημα. Την διαχείριση αυτών (ιστοσελίδα booking, εκτύπωση φορολογικών στοιχείων και λογιστικών βιβλίων, διαβίβαση αυτών στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA κτλ) είχε αναλάβει ο υιός της, κ. ...., ο οποίος απασχολείται ως μισθωτός υπάλληλος, στο λογιστικό γραφείο του κ. ...., το οποίο και παρέχει τις σχετικές υπηρεσίες του στην προσφεύγουσα. Επομένως, δεν κατέστη εφικτό από τον επιτόπιο έλεγχο να διενεργηθεί αντιπαραβολικός έλεγχος, μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και των στοιχείων κρατήσεων (Reservations) από την ιστοσελίδα της booking.

Πέραν των ανωτέρω, κατά την ώρα διεξαγωγής του επιτόπιου ελέγχου, εντοπίστηκαν στο χώρο υποδοχής της προσφεύγουσας, ανεπίσημα στοιχεία και πιο συγκεκριμένα χειρόγραφες σελίδες ευχαριστιών και σχόλιων /εντυπώσεων των πελατών που διέμεναν στα ενοικιαζόμενα δωμάτια της προσφεύγουσας, τα οποία και κατασχέθηκαν. Από την αντιπαραβολή των επιμέρους προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης από 1/8/2023 έως και 26/8/2023 (ημερομηνία επιτόπιου ελέγχου) και των προαναφερόμενων κατασχεμένων στοιχείων (χειρόγραφες σελίδες ευχαριστιών και σχόλιων /εντυπώσεων των πελατών) εντοπίστηκαν πέντε (5) περιπτώσεις πελατών για τους οποίους δεν είχε εκδοθεί αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο από την προσφεύγουσα, εκ των οποίων οι δύο (2) περιπτώσεις, σύμφωνα με προφορική αιτιολόγησή της, αφορούσαν «δωρεάν» διαμονή πελατών της και για τις οποίες δεν καταλογίστηκε πρόστιμο μη έκδοσης ειδικού στοιχείου ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε.2049/2023 εγκυκλίου.

Για τις παραπάνω τρεις (3) εκ των πέντε περιπτώσεων πελατών, για τους οποίους δεν είχε εκδοθεί αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο, διαπιστώθηκε η μη έκδοση των αντίστοιχων ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής για την εκάστη διανυκτέρευση των πελατών της, ήτοι τρεις (3) ημέρες διαμονής (μια ημέρα για κάθε μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, ως ελάχιστη δυνατή χρήση ενός δωματίου). Επιπλέον, αναφορικά με την επιβολή του φόρου διαμονής των ως άνω διαπιστωθεισών δύο (2) περιπτώσεων μη έκδοσης ειδικών στοιχείων ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, βάσει του αρ. 53 § 2 του Ν. 4389/2016, η προσφεύγουσα απαλλάσσεται από την υποχρέωση επιβολής του εν λόγω φόρου.

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αριθμό ...../2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε Ακρόαση, προκειμένου να καταθέσει η ίδια εγγράφως στη φορολογική αρχή, εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, επί του οποίου δεν ανταποκρίθηκε και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι ο αντιπαραβολικός έλεγχος δεν έγινε γιατί, παρά την πρόταση της προσφεύγουσας να ανακτήσουν τα στοιχεία και τις εκτυπώσεις των παρελθουσών κρατήσεων από την εφαρμογή της booking στο κινητό, οι ελεγκτές αρνήθηκαν. Τα ανωτέρω στοιχεία/εκτυπώσεις δεν μεταβάλλονται ούτε αλλοιώνονται

και είναι στη διάθεση των ελεγκτικών αρχών οποτεδήποτε. Το μόνο στοιχείο, στο οποίο βασίστηκε ο έλεγχος, είναι το χειρόγραφο βιβλίο σχολίων και εντυπώσεων πελατών, αγνοώντας το γεγονός που τους ανέφερε ότι πολλά σχόλια έγιναν από γνωστούς και φίλους, χωρίς να έχουν κάνει κράτηση στα δωμάτια.

**Επειδή**, στο άρθρο 23 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, **διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες**, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία **και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.**».

**Επειδή**, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.1 του Ν.4987/2022 ορίζεται : «Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την

εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014), που ισχύουν από 1/1/2015 και μετά, ορίζεται ότι :

#### Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. .... 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.[...]

#### Άρθρο 11 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί. [...]

#### Άρθρο 12-Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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.[...]

#### Άρθρο 13-Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αγαθών

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την

ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου»

**Επειδή**, στο άρθρο 58Α του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «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. ...».

**Επειδή** στο άρθρο 53 του Ν.4389/2016, ως ίσχυε κατά το κρινόμενο χρονικό διάστημα, ορίζεται :

«1. Επιβάλλεται φόρος υπέρ του Δημοσίου, με την ονομασία «φόρος διαμονής», σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου. Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα, ως εξής:

α. .... β. σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν. 4276/2014, 0,50 ευρώ.

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. ...

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** στην ΠΟΛ 1064/2018 «Οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή, από 1.1.2018, του Φόρου διαμονής» διευκρινίζονται τα εξής :

«2. ΠΡΟΣΩΠΑ ΥΠΟΧΡΕΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Ο φόρος εισπράττεται από τα παραπάνω τουριστικά καταλύματα (ξενοδοχεία και ενοικιαζόμενα δωμάτια - διαμερίσματα) με την έκδοση «ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής» προς τον διαμένοντα του δωματίου ή διαμερίσματος.

### 3. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Το περιεχόμενο του «ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», όπως ορίζεται με την Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ [ΠΟΛ.1015/2018](#) (Β' 308), θα πρέπει να περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

- ημερομηνία έκδοσης - επωνυμία - διεύθυνση και ΑΦΜ της εκδούσας επιχείρησης,
- ονοματεπώνυμο διαμένοντα προς τον οποίο εκδίδεται,
- ημερομηνίες που αφορά η διαμονή,
- συνολική επιβάρυνση με φόρο διαμονής,
- αριθμό και ημερομηνία του παραστατικού πώλησης (απόδειξη, τιμολόγιο) που έχει ήδη εκδοθεί για την παροχή υπηρεσιών διαμονής

Το «ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής» δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας ( [παρ. 2 άρθρου 53 Ν. 4389/2016](#) , όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το [άρθρο 120 του Ν. 4514/2018](#) (Α' 14).

### 4. ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΕΙΔΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Το ειδικό στοιχείο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας διαμονής, ήτοι κατά τη λήξη του προγραμματισμένου χρόνου διαμονής και πριν την αναχώρηση».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 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**, στο άρθρο 64 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

**Επειδή**, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που

συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή**, σύμφωνα με την από 28/12/2023 έκθεση ελέγχου της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, δεν κατέστη εφικτό από τον επιτόπιο έλεγχο να διενεργηθεί αντιπαραβολικός έλεγχος μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και των στοιχείων κρατήσεων (Reservations) από την ιστοσελίδα της booking, για το λόγο ότι, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, δεν διέθετε στις εγκαταστάσεις της έδρας της τερματικό και αντίστοιχο εκτυπωτικό μηχάνημα και τη διαχείριση αυτών (ιστοσελίδα booking, εκτύπωση φορολογικών στοιχείων και λογιστικών βιβλίων, διαβίβαση αυτών στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA κτλ) είχε αναλάβει, μέσω του υιού της, το λογιστικό γραφείο του κ. ...., το οποίο και παρέχει τις σχετικές υπηρεσίες του στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση.

Κατά, δε, τον επιτόπιο έλεγχο, εντοπίστηκαν στο χώρο υποδοχής της προσφεύγουσας, ανεπίσημα στοιχεία και πιο συγκεκριμένα χειρόγραφες σελίδες ευχαριστιών και σχόλιων /εντυπώσεων των πελατών, που διέμεναν στα ενοικιαζόμενα δωμάτιά της, που ήταν αξιοποιήσιμα, καθώς περιείχαν τα στοιχεία των πελατών (ονοματεπώνυμο ή μόνο όνομα, χώρα ή πόλη) και την αναγραφόμενη ημερομηνία, η οποία ήταν και η ημερομηνία αναχώρησης των πελατών της. Από την αντιπαραβολή των επιμέρους προσκομισθέντων φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης από 1/8/2023 έως και 26/8/2023 (ημερομηνία επιτόπιου ελέγχου) και των προαναφερόμενων ανεπίσημων στοιχείων, εντοπίστηκαν πέντε (5) περιπτώσεις πελατών για τους οποίους δεν είχε εκδοθεί αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο από την προσφεύγουσα.

Ο έλεγχος καταλόγισε την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου και ειδικού στοιχείου φόρου διαμονής σε τρεις (3) περιπτώσεις πελατών, δεχόμενος, ως ελάχιστη χρήση ενός δωματίου, τη μία (1) ημέρα για κάθε πελάτη.

**Επειδή** ο έλεγχος έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι πολλά σχόλια, που υπήρχαν στις χειρόγραφες σελίδες, έγιναν από γνωστούς και φίλους, και αποδέχθηκε ότι οι δύο (2) από τις πέντε (5) κρατήσεις δωματίων που εντοπίστηκαν χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου αφορούσαν σε δωρεάν παραμονή. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει αναληθής και ως εκ τούτου απορριπτός.

**Επειδή** αναφορικά με τις τρεις (3) περιπτώσεις πελατών, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία και ειδικά στοιχεία φόρου παραμονής, η προσφεύγουσα δεν καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, καθώς δεν προσκομίζει στοιχεία κρατήσεων από το booking, αλλά ούτε και προβάλλει ισχυρισμούς σχετικά με τις επίμαχες συναλλαγές. Ο δε ισχυρισμός της περί άρνησης των ελεγκτών να διενεργήσουν αντιπαραβολικό έλεγχο από την εφαρμογή της booking στο κινητό είναι πλήρως αναπόδεικτος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος και ως εκ τούτου απορριπτός.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/12/2023 έκθεση ελέγχου της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :**

1. Η με αριθμό με αριθμό ..../**12-04-2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν.4897/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|-----------------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | <b>250,00 €</b>       | <b>250,00 €</b>             |

2. Η με αριθμό με αριθμό ..../**12-04-2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4897/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ         | ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------|-----------------------|-----------------------------|
| Ποσό καταλογισμού | <b>500,00 €</b>       | <b>500,00 €</b>             |

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ

ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.