



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/6/2023

Αριθμός απόφασης: 626

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με διεύθυνση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας στην κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθ. πράξης	Ημ/νία έκδοσης πράξης	Ημ/νία e - κοινοποίησης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ	2021	250,00€
2	Πρόστιμο ειδ. χρημ. κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997	2022	1.000,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις επιβολής προστίμου, φορολογικών ετών 2021 και 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αριθ.πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, ποσού 250,00€, καθότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τρία (3) φορολογικά στοιχεία, ήτοι Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων για διαμονή συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 1.458,23€ πλέον Φ.Π.Α., ποσού 189,57€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 11, 12 και 13 περ. α' του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251).

2) Με την με αριθ.πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 138Α παρ.1 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179), πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00€, λόγω μη έκδοσης τριών (3) φορολογικών στοιχείων, ήτοι Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων για διαμονή συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 1.458,23€ πλέον Φ.Π.Α., ποσού 189,57€.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis είναι οι «**ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ Ή ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΜΙΚΡΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ**». Ο προσφεύγων για την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά **Β' κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.**

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του παρόντος ελέγχου αποτέλεσε η με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) και του ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ. Συνεπεία της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου εκδόθηκε η με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ. Κατά την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος και κατόπιν αντιπαραβολής αυτών με την αναλυτική κατάσταση (.....) της, στην οποία αναφέρονται τα ονόματα των πελατών, το πλήθος ημερών διαμονής, το ποσό καταβολής και το ποσό της προμηθείας ανά μήνα, διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2019 δεν εκδόθηκαν 34 φορολογικά στοιχεία παροχής υπηρεσιών σε πελάτες καθαρής αξίας, ποσού 11.101,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 1.444,00€. Αντίστοιχα για το φορολογικό έτος 2021 διαπιστώθηκε

ότι δεν εκδοθήκαν 11 φορολογικά στοιχεία παροχής υπηρεσιών σε πελάτες καθαρής αξίας, ποσού 4.652,00€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 604,00€.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ εξέδωσε το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθ. Υπόμνημα, το οποίο έγινε μερικώς αποδεκτό από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα,

- Για το φορολογικό έτος 2019 , δεν υφίσταται παράβαση, καθότι προσκομίστηκαν όλες οι Α.Π.Υ., που αρχικά είχαν καταλογιστεί ως μη εκ δοθείσες.

- Για το φορολογικό έτος 2021 κατόπιν ενδελεχούς ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος και αντιπαραβολής αυτών με την αναλυτική κατάσταση (.....) της, στην οποία αναφέρονται τα ονόματα των πελατών, το πλήθος ημερών διαμονής, το ποσό καταβολής και το ποσό της προμήθειας ανά μήνα, διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν τρία (3) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής αξίας 1647,8€ (καθαρή αξία 1458,23€ πλέον ΦΠΑ 189,57).

Επιπλέον, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, συνεπεία της ανωτέρω παράβασης προέβη και στην επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 138Α παρ.1 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179).

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι από εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, οι οποίες διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, λόγω αρμοδιότητας. Τέλος, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ λαμβάνοντας υπόψη τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, προέβη στην έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος αοριστία των εκθέσεων ελέγχου και έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων αναφέροντας χαρακτηριστικά ότι:

«... Μετά το πέρας του ελέγχου της ζητήσαμε από την να μας ενημερώσει γραπτώς για τις τρεις (3) συγκεκριμένες κρατήσεις αποστέλλοντας μας γι' αυτό τα πιστωτικά σημειώματα για τα οποία αναφέρουμε :

- 1) Στα πιστωτικά σημειώματα που εκδοθήκαν από την όπου αναφέρετε ο αριθμός κράτησης , είναι ακριβώς ο ίδιος αριθμός κράτησης που αναφέρετε στον πίνακα που συνέταξε η Φορολογική αρχή στο κεφάλαιο ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ BOOKING ,για τον καταλογισμό των πιο πάνω παραβάσεων*
- 2) Η περίοδος στην οποία αναφέρονται τα πιστωτικά σημειώματα της η αντιστοιχεί στην ίδια περίοδο που αναφέρετε στον πίνακα που συνέταξε η Φορολογική αρχή στο κεφάλαιο ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ BOOKING, για τον καταλογισμό των πιο πάνω παραβάσεων*
- 3) Η προμήθεια των πιστωτικών σημειωμάτων της αντιστοιχεί στα ίδια ακριβώς ποσά που αναφέρονται στον πίνακα που συνέταξε η Φορολογική αρχή στο κεφάλαιο ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ BOOKING, για τον καταλογισμό των πιο πάνω παραβάσεων*
- 4) Η φορολογική αρχή δεν εστίασθηκε στο πραγματικό γεγονός αν δηλαδή πραγματοποιήθηκαν οι συγκεκριμένες κρατήσεις ή αν ακυρώθηκαν παρά μόνο στην μεταγενέστερη έκδοση των πιστωτικών σημειωμάτων .*

- 5) Σύμφωνα με σκεπτικό της έκθεσης ελέγχου ναι μεν έγιναν οι ακυρώσεις αλλά η επιχείρηση δεν φρόντισε έγκαιρα την παραλαβή των πιστωτικών σημειωμάτων.
- 6) Στα τιμολόγια προμήθειας της τα οποία εκδίδονται κάθε μήνα δεν αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των πελατών και οι ημέρες διαμονής παρά μόνο ο αριθμός κράτησης και συνολικό ποσό προμήθειας.
- 7) Στον πίνακα που συντάξε η φορολογική αρχή στο κεφάλαιο ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ BOOKING , για τον καταλογισμό των πιο πάνω παραβάσεων όπου αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ,ο αριθμός της κράτησης οι διανυκτερεύσεις και το τελικό ποσό στην στήλη κατάσταση αναφέρονται σαν αιτιολογία οι λέξεις ΑΚΥΡΩΜΕΝΗ και ΜΗ ΕΜΦΑΝΙΣΗ

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι ορθά δεν εκδόθηκαν από την επιχείρησή μου οι ΑΛΣ που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου αφού προκύπτει με σαφήνεια ότι οι συγκεκριμένοι πελάτες ακύρωσαν την διαμονή τους στο κατάλυμα μας και όπως το φορολογικό έτος 2019 έτσι και το φορολογικό έτος 2021 εκδόθηκαν όλες οι αποδείξεις που αφορούν σε πελάτες της».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΛΗΜΜΕΛΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να

περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, 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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

- ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΜΕ ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58Α § 1 ΤΟΥ ΚΦΔ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. ...

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 (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.
6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.
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.
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. ...
10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., 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, ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, κατόπιν ενδελεχούς ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος, φορολογικών ετών 2019 και 2021 και αντιπαραβολής αυτών με την αναλυτική κατάσταση (.....) της, στην οποία αναφέρονται τα ονόματα των πελατών, το πλήθος ημερών διαμονής, το ποσό καταβολής και το ποσό της προμήθειας ανά μήνα, διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2021 δεν εκδόθηκαν τρία (3) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 1.458,23€ πλέον Φ.Π.Α., ποσού 189,57€, ήτοι συνολικής αξίας 1.647,86€ (1.458,23€ + 189,57€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 11, 12 και 13 περ. α' του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), ήτοι:

ΑΡ.ΚΡΑΤΗΣΗΣ	ΟΝΟΜΑ ΕΠΙΣΚΕΠΤΗ	CHEK-IN	CHECK- OUT	ΔΙΑΝ/Σ ΕΙΣ	% ΠΡΟΜΗΘ.	ΑΡΧ. ΠΟΣΟ	ΤΕΛ. ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ (15%)	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
.....	3 ΙΟΥΛΙΟΥ 2021	17 ΙΟΥΛΙΟΥ 2021	0	15	693,00	693,00	103,95
.....	25 ΙΟΥΛΙΟΥ 2021	1 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ 2021	0	15	438,90	438,90	65,83
.....	28 ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ 2021	4 ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΥ 2021	7	15	515,90	515,90	77,39
						1647,8	1647,8	247,17	

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα του καταλογίσθηκε η προσβαλλόμενη παράβαση, διότι για τις ανωτέρω κρατήσεις είχαν εκδοθεί στις από την τα με αριθ. Πιστωτικά Σημειώματα, αντίστοιχα, λόγω ακύρωσης των κρατήσεων από τους συγκεκριμένους πελάτες.

Επειδή, τα ανωτέρω πιστωτικά σημειώματα εκδόθηκαν την, ήτοι σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, ο οποίος διενεργήθηκε την και ένα έτος μετά την ημερομηνία ολοκλήρωσης της παρεχόμενης υπηρεσίας (Ημ/νία του Check-Out). Επιπρόσθετα τα εν λόγω πιστωτικά σημειώματα αναφέρονται μόνο στην προμήθεια της

Επειδή, σύμφωνα με τα δεδομένα της τελευταίας στήλης του ανωτέρω πίνακα, οι με αριθ. κρατήσεις φέρουν την ένδειξη «ΑΚΥΡΩΣΗ ΠΟΥ ΧΡΕΩΘΗΚΕ», ενώ η με αριθ. κράτηση φέρει την ένδειξη «ΜΗ ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΠΟΥ ΧΡΕΩΘΗΚΕ».

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, παραστατικά τραπεζών, που να αποδεικνύουν το ποσό της επιστροφής, καθώς και αν και τότε αυτό εμβάστηκε στους λογαριασμούς των παραπάνω τριών πελατών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές διατυπώνονται στην από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) και του ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α § 1 ΤΟΥ ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

- ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΜΕ ΑΡΙΘ. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 8 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 13Α Ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13Α «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης» του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων» του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «9. 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.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών.

Αν συντρέχουν οι λόγοι αναστολής του άρθρου 202 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, μπορεί ο πρόεδρος πρωτοδικών ή ο οριζόμενος απ' αυτόν πρωτοδίκης να αναστείλει την εκτέλεση της απόφασης κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των άρθρων 200 και επόμενων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ο διοικητικός φάκελος με αναλυτική έκθεση των απόψεων της διοικητικής αρχής αποστέλλεται στο δικαστήριο εντός δεκαπέντε ημερών από την επίδοση, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 126 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, της προσφυγής.

Η δικάσιμος ορίζεται σε διάστημα δύο μηνών το πολύ από την περιέλευση στο Δικαστήριο του φακέλου και η απόφαση δημοσιεύεται εντός δύο μηνών από τη συζήτηση της υπόθεσης. Η απόφαση που δημοσιεύεται επί της προσφυγής κοινοποιείται μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη δημοσίευση της στη διάδικο αρχή, η οποία φροντίζει για την εκτέλεση αυτής μέσα σε προθεσμία ενός μηνός από την κοινοποίηση. Άσκηση έφεσης κατά της απόφασης του προέδρου πρωτοδικών δεν χωρεί».

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση προσφυγή, ως προς την με αριθ.προσβαλλόμενη πράξη επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρ.8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, απορρίπτεται ως **απαράδεκτη**.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

Α) την επικύρωση της με αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α § 1 ΤΟΥ ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

και

Β) την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την με αριθ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παρ.8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, ως **απαράδεκτης.**

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 250,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.