



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/06/2023
Αριθμός απόφασης: 677

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της 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' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, που κατοικεί στην, οδός Τ.Κ., κατά των κατωτέρω πράξεων που εξέδωσε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ.

ΣΠΑΡΤΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

- α) της υπ' αριθμ..../19-01-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 04-10-2022 έως 31-10-2022.
- β) της υπ' αριθμ...../19-01-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01-11-2022 έως 30-11-2022.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, καθώς και τις από 19/01/2023 εκθέσεις ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων απόδοσης φόρου διαμονής επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και μετά την 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. /19-01-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2022, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του ΚΦΔ. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ..... /19-01-2023 δήλωσης για απόδοση φόρου διαμονής της φορολογικής περιόδου 04/10/2022 - 31/10/2022, με ποσό απόδοσης 23,50 €.
- β) Με την υπ' αριθ. /19-01-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2022, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του ΚΦΔ. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ..... /19-01-2023 δήλωσης για απόδοση φόρου διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/11/2022 - 30/11/2022, με ποσό απόδοσης 44,00 €.

Επειδή, με το άρθρο 5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται **εγγράφως ή ηλεκτρονικώς**. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) **κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά** σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α' 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) **αποσταλεί συστημένη επιστολή** στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) **επιδοθεί** στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής

Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, η κοινοποίηση της πράξης επιβολής προστίμου συντελέστηκε μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ Τα Αιτήματά μου την 19/01/2023, κατόπιν απάντησης της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ σε υποβολή αιτήματος της προσφεύγουσας, πλην όμως η εν λόγω κοινοποίηση δεν συγκαταλέγεται στις περιπτώσεις όπως αναφέρθηκαν βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η ενδικοφανής προσφυγή θεωρείται εμπρόθεσμη και εξετάζεται ως προς την ουσία της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενη ότι, δεν υπήρξε δόλος για την καθυστέρηση υποβολής των δηλώσεων αλλά ήταν δικαιολογημένη στα πλαίσια της πολυπλοκότητας των ζητηθέντων λογιστικών και φοροτεχνικών διαδικασιών και της ολιγόμηνης δραστηριότητας της στο τομέα του τουρισμού.

Επειδή, στο άρθρο 53 του ν. 4389/2016 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. Σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α' 155), ως ακολούθως: 1-2 αστέρων 0,50 ευρώ 3 αστέρων 1,50 ευρώ 4 αστέρων 3,00 ευρώ 5 αστέρων 4,00 ευρώ 3 και 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. ... 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 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.1015/2018 (ΦΕΚ Β' 308/2-2-2018) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται : «Άρθρο Μόνο Καθορίζουμε τη διαδικασία επιβολής και απόδοσης του φόρου διαμονής, τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του φόρου αυτού, το υπόδειγμα της οποίας προσαρτάται στην παρούσα και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα αυτής, καθώς και το περιεχόμενο, τη διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης του «ειδικού στοιχείου -απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (94 Α'), όπως ισχύουν.

1. Επιβάλλεται υπέρ του Δημοσίου φόρος διαμονής σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υπό περ. αα της περ. α. της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (155 Α') και ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια -διαμερίσματα της υπο περ. γγ' της περ. β' της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, ο οποίος βαρύνει τον διαμένοντα που έκανε χρήση αυτών. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται από τις ως άνω επιχειρήσεις με την έκδοση «ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», το οποίο εκδίδεται πάντοτε προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρησή του.

Ο φόρος αποδίδεται από τις ως άνω επιχειρήσεις στη φορολογική διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης του «ειδικού στοιχείου -απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής».

7. Η επιβολή των κυρώσεων σε περίπτωση εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή μη υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου διαμονής καθώς και γενικά η διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου αυτού διέπονται από τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας όπως ισχύουν.

8. Οι διατάξεις της παρούσας καταλαμβάνουν τα «ειδικά στοιχεία - αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής» που εκδίδονται από 1.1.2018 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1064/2018: «6. ... Ο φόρος διαμονής αποδίδεται στο Δημόσιο από τα υπόχρεα τουριστικά καταλύματα με δηλώσεις που υποβάλλονται με το έντυπο της δήλωσης απόδοσης φόρου διαμονής, ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου ορίζονται με την Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1015/2018 (Β' 308). Στη δήλωση αυτή θα πρέπει οι υπόχρεες επιχειρήσεις να καταχωρούν το σύνολο του φόρου διαμονής που συμπεριέλαβαν στα ειδικά στοιχεία-αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής, που εξέδωσαν κατά τον προηγούμενο της υποβολής της δήλωσης μήνα. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης των ειδικών στοιχείων -αποδείξεων είσπραξης φόρου διαμονής που περιλαμβάνονται σε αυτήν».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ 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: ... β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της

παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει Δήλωση Απόδοσης Φόρου Διαμονής για τη χρονική περίοδο από 04-10-2022 έως 31-10-2022, το αργότερο έως 30/11/2022 ενώ για τη χρονική περίοδο από 01-11-2022 έως 30-11-2022 το αργότερο έως 31/12/2022. Η προσφεύγουσα υπέβαλε, εκπροθέσμως την υπ. Αριθ...../19-01-2023 Δήλωση Απόδοσης Φόρου Διαμονής για τη χρονική περίοδο από 04-10-2022 έως 31-10-2022 με την οποία απέδωσε στο δημόσιο φόρο ύψους 23,50€ και την υπ. αριθ...../19-01-2023 Δήλωση Απόδοσης Φόρου Διαμονής για τη χρονική περίοδο από 01-11-2022 έως 30-11-2022 με την οποία απέδωσε στο δημόσιο φόρο ύψους 44,00€.

Επειδή, με το άρθρο 38 παρ. 6 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.»

Ωστόσο, δεδομένου ότι στην κρινόμενη περίπτωση το προς απόδοση ποσό για την υπό εξέταση χρονική περίοδο 04-10-2022 έως 31-10-2022 δεν υπερβαίνει το όριο των 30€ που θέτει το άρθρο 38§6 του ν.2859/2000 (για τη μεταφορά των χρεωστικών υπολοίπων ΦΠΑ μέχρι 30€ στην επόμενη περίοδο), κρίνεται ότι δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης να επιβληθεί το ανωτέρω πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης για την απόδοση ποσού φόρου ύψους 23,50 €.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης προστίμου από εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης απόδοσης φόρου διαμονής γίνεται δεκτός μόνο για την υπ' αριθμό/19-01-2023 πράξη επιβολής προστίμου για τη χρονική περίοδο 04-10-2022 έως 31-10-2022 ενώ για την υπ' αριθμό/19-01-2023 πράξη επιβολής προστίμου για τη χρονική περίοδο 01-11-2022 έως 30-11-2022 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 20/02/2023 και με αριθ. Πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, που κατοικεί στην, οδός, Τ.Κ., με την ακύρωση της υπ' αριθμ. .../19-01-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου από 04-10-2022 έως 31-10-2022 και την επικύρωση της υπ' αριθμ./19-01-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου από 01-11-2022 έως 30-11-2022.

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

Της υπ' αριθμ./19-01-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ΚΦΔ ,ποσό 0,00 ευρώ.

Της υπ' αριθμ./19-01-2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ΚΦΔ, ποσό 250,00 ευρώ.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.

