



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων Θεσσαλονίκη

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 666/03-04-2023

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aade.gr

Url: www.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 ΦΕΚ Α' 206) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με, κατά:

- 1) της με αριθμό /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2018,
- 2) της με αριθμό /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2022,
- 3) της με αριθμό /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2022,
- 4) της με αριθμό ... /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2019,
- 5) της με αριθμό ... /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2019,
- 6) της με αριθμό /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2020 και
- 7) της με αριθμό /11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, φορολογικού έτους 2020.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../09-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αρ. /11-11-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2018, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ. /01-10-2018 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/07/2018 – 31/07/2018, με ποσό απόδοσης 22,00 €.

2) Με την με αρ. /11-11-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2022, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β'

του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./07-10-2022 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/07/2022 – 31/07/2022, με ποσό απόδοσης 35,00 €.

3)Με την με αρ./**11-11-2022** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2022, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./07-10-2022 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/08/2022 – 31/08/2022, με ποσό απόδοσης 19,00 €.

4)Με την με αρ./**11-11-2022** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2019, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./30-10-2019 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/07/2019 – 31/07/2019, με ποσό απόδοσης 38,50 €.

5)Με την με αρ./**11-11-2022** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2019, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ. .../30-10-2019 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/08/2019 – 31/08/2019, με ποσό απόδοσης 28,50 €.

6)Με την με αρ./**11-11-2022** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2020, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./18-09-2020 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/06/2020 – 30/06/2020, με ποσό απόδοσης 1,50 €.

7) Με την με αρ./**11-11-2022** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 €, για το φορολογικό έτος 2020, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του Κ.Φ.Δ.. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./18-09-2020 δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου 01/07/2020 – 31/07/2020, με ποσό απόδοσης 10,00 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά τη διαγραφή των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η εκπρόθεσμη υποβολή των ως άνω δηλώσεων έγινε από αμέλεια, και όχι από δόλο.
- 2) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- 3) Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18** (Υποβολή φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 περ. α), περ. β) και περ. γ) του **N.4174/2013** «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν από 17/01/2018 [τροποποίησή τους δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 397 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018)] έως 03/11/2022 [κατάργηση του Ν.4174/2013 κατά την 04/11/2022 δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 71 παρ. 4 και του άρθρου δεύτερου του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ206Α/04-11-2022)]

«1.

α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στην Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 1** (Τουριστικές επιχειρήσεις) **παρ. 1** και **παρ. 2 περ. β. υποπερ. γγ.** του **N.4276/2014** «Απλούστευση διαδικασιών λειτουργίας τουριστικών επιχειρήσεων και τουριστικών υποδομών, ειδικές μορφές τουρισμού και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ155Α/30-07-2014) ορίζεται ότι

«1. Ως τουριστικές επιχειρήσεις ορίζονται οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στον τομέα του τουρισμού και είναι οι εξής:

α. Τουριστικά καταλύματα.

.....

..

2. Τουριστικά καταλύματα:

Τουριστικά καταλύματα είναι οι τουριστικές επιχειρήσεις που υποδέχονται τουρίστες και παρέχουν σε αυτούς διαμονή και άλλες συναφείς προς την διαμονή υπηρεσίες, όπως εστίαση, ψυχαγωγία, αναψυχή, άθληση.

Διακρίνονται ως εξής:

β. Μη κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα:

γγ. Ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα: ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα είναι εγκαταστάσεις διαμονής που διαθέτουν χώρους διανυκτέρευσης σε δωμάτια ή και σε διαμερίσματα ενός ή δύο ή περισσότερων χώρων με λουτρό. Με απόφαση του Υπουργού Τουρισμού καθορίζονται οι τεχνικές και λειτουργικές προδιαγραφές των ενοικιαζόμενων επιπλωμένων δωματίων – διαμερισμάτων.».

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 α' 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.1091/23-06-2016** εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 53, 55, 56 και 57 του Ν. [4389/2016](#) (ΦΕΚ94Α/27-05-2016) «Επείγουσες διατάξεις για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» και του [άρθρου 113](#) του Ν. [4387/2016](#) (ΦΕΚ85Α/12-05-2016) «Ενιαίο Σύστημα Κοινωνικής Ασφάλειας –

Μεταρρύθμιση ασφαλιστικού–συνταξιοδοτικού συστήματος – Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος και τυχερών παιγνίων και άλλες διατάξεις» και παροχή σχετικών οδηγιών.», αναφέρεται ότι «Κοινοποιούμε τις αναφερόμενες στο θέμα διατάξεις και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 53.

Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις της παρ. 1 του [άρθρου 53](#) του Ν.4389/2016 επιβάλλεται φόρος, υπέρ του Δημοσίου, με την ονομασία «Φόρος Διαμονής». Ο εν λόγω φόρος επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση του δωματίου, σουίτας, διαμερίσματος ή ενιαίας κατοικίας σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα και ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα ως εξής:

.....

..

Για τα ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια – διαμερίσματα:

.....

..

3 κλειδιών 0,50€.

.....

..

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται από τις επιχειρήσεις της προηγούμενης παραγράφου κατά την έκδοση του φορολογικού στοιχείου και αποδίδεται στην Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε φορολογικού στοιχείου. Ο εν λόγω φόρος δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής από τις ως άνω επιχειρήσεις. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου άρθρου προστίθεται, στο παράρτημα του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ισχύει, η φράση «Φόρος Διαμονής» και, συνεπώς, η διαδικασία προσδιορισμού, βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου, καθώς και η επιβολή κυρώσεων, σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής αυτής, καθώς και εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου, διέπονται από τις διατάξεις του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013). Με τις διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του φόρου, ο χρόνος και η διαδικασία επιβολής και απόδοσής του και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Τέλος, με τις διατάξεις της παρ. 5, ορίζεται ότι η ισχύς των ρυθμίσεων των προηγούμενων παραγράφων αρχίζει από 01/01/2018, για φορολογικά στοιχεία 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 εισπραξης 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 εισπραξης φόρου διαμονής», το οποίο εκδίδεται πάντοτε προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρηση 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 εισπραξης 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 εισπραξης του φόρου αυτού διέπονται από τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), όπως ισχύουν.

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

9. Μέχρι την υποστήριξη της ηλεκτρονικής υποβολής, η δήλωση απόδοσης του φόρου διαμονής υποβάλλεται σε έντυπη μορφή από τις επιχειρήσεις- υπόχρεα πρόσωπα της παραγράφου 1 της παρούσας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος σε δυο (2) αντίτυπα, εκ των οποίων το ένα παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και το άλλο παραδίδεται στον υπόχρεο».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1064/29-3-2018**: «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 εισπραξης 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 εισπραξης φόρου διαμονής που περιλαμβάνονται σε αυτήν».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.** 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, δυνάμει των διατάξεων του **άρθρου 53 παρ. 2 του Ν.4389/2016**, της παραγράφου 1 της ΠΟΛ.1015/30-01-2018 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε. και του άρθρου 7 παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμων αρχικών δηλώσεων απόδοσης φόρου διαμονής, χωρίς την επιβολή του προστίμου υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. γ) ή περ. δ) του Ν.4174/2013, ήταν:

- 1) Για την χρονική περίοδο από 01/07/2018 έως 31/07/2018, η 31/08/2018.
- 2) Για την χρονική περίοδο από 01/07/2022 έως 31/07/2022, η 31/08/2022.
- 3) Για την χρονική περίοδο από 01/08/2022 έως 31/08/2022, η 30/09/2022.
- 4) Για την χρονική περίοδο από 01/07/2019 έως 31/07/2019, η 31/08/2019.
- 5) Για την χρονική περίοδο από 01/08/2019 έως 31/08/2019, η 30/09/2019.
- 6) Για την χρονική περίοδο από 01/06/2020 έως 30/06/2020, η 31/07/2020.
- 7) Για την χρονική περίοδο από 01/07/2020 έως 31/07/2020, η 31/08/2020.

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την εφαρμογή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ήβ) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής

προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ο προσφεύγων ασκεί ατομική επιχείρηση με έδρα στην του νομού, με μία εκ των δραστηριοτήτων της την παροχή υπηρεσιών ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων για μικρή χρονική διάρκεια. Τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις απόδοσης φόρου διαμονής:

1. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/01-10-2018 για την χρονική περίοδο από 01/07/2018 έως 31/07/2018, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 22,00 €.
2. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/30-10-2019 για την χρονική περίοδο από 01/07/2019 έως 31/07/2019, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 38,50 €.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/30-10-2019 για την χρονική περίοδο από 01/08/2019 έως 31/08/2019, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 28,50 €.
4. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/18-09-2020 για την χρονική περίοδο από 01/06/2020 έως 30/06/2020, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 1,50 €.
5. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /18-09-2020 για την χρονική περίοδο από 01/07/2020 έως 31/07/2020, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 10,00 €
6. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /07-10-2022 για την χρονική περίοδο από 01/07/2022 έως 31/07/2022, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 35,00 €.
7. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής /07-10-2022 για την χρονική περίοδο από 01/08/2022 έως 31/08/2022, από την οποία προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 19,00 € και ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά εξέδωσε, σε βάρος του προσβαλλόμενου πράξεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 38** (Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις) **παρ. 6 εδ. πρώτο του Ν.2859/2000** «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ248Α/07-11-2000), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι
«6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στην δήλωση Φ.Π.Α., 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

Επειδή, στα συνημμένα της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και δη προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα περιλαμβάνονται οι εκτυπώσεις των αποδεικτικών εξόφλησης των ως άνω ποσών φόρου που προέκυψαν από εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις απόδοσης φόρου διαμονής, με τις οικείες προσαυξήσεις.

Επειδή, το ως άνω ποσό φόρου των 22,00 €, για την χρονική περίοδο από 01/07/2018 έως 31/07/2018 (φορολογικό έτος 2018) και τα ποσά φόρου των 1,50 και 10,00 € για τις χρονικές περιόδους 01/06/2020 έως 30/06/2020 και από 01/07/2020 έως 31/07/2020 (φορολογικό έτος 2020) αντιστοίχως, είναι αμελητέα και καταβλήθηκαν εκπροθέσμως με τις οικείες προσαυξήσεις το αργότερο κατά τρεις μήνες. Τα δε ποσά των 19,00 € και 28,50 που αφορούν τις χρονικές περιόδους από 01/08/2022 έως 31/08/2022 (φορολογικό έτος 2022) και από 01/08/2019 έως 31/08/2019 (φορολογικό έτος 2019), εξεταζόμενα αυτοτελώς είναι μικρότερα του ποσού των 30,00€ και λαμβανομένου, υπόψη του μη αποδοθέντος εμπροθέσμως συνολικού ποσού των 35,00€ και 38,50€ αντίστοιχα των προηγούμενων χρονικών περιόδων αυτών για τις οποίες όμως προηγούμενες περιόδους επιβλήθηκαν πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., τα οποία επικυρώνονται με την παρούσα. Για δε τα πρόστιμα των περιόδων 01/07/2019-31/07/2019 & 01/07/2022-31/07/2022, τα μη εμπροθέσμως δηλωθέντα ποσά κάθε περιόδου ξεπερνούν το ποσό των 30€.

Επειδή, περαιτέρω, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές. Τούτο σημαίνει ότι η εν λόγω αρχή δεν μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Κατά συνέπεια, υπό το πρίσμα της αρχής της χρηστής διοίκησης, δεν πρέπει να επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση διαδικαστικής παράβασης (άρθρο 54 παρ. 1 και παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.), δη για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης απόδοσης φόρου, όταν το προς απόδοση ποσό –μαζί με την οικεία προσαύξηση– είναι αμελητέο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι:

- 1) Στο πλαίσιο εφαρμογής της αρχής της χρηστής διοίκησης, πρέπει να ακυρωθούν τα πέντε πρόστιμα έκαστο ποσού 250,00 € και συνολικού ποσού 1.250,00 € που επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, με τις προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά με αριθμούς .../11-11-2022 (φορολογικό έτος 2018), .../11-11-2022 (φορολογικό έτος 2022), .../11-11-2022 (φορολογικό έτος 2019), .../11-11-2022 και .../11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2020.
- 2) Ορθώς επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, τα δύο πρόστιμα έκαστο ποσού 250,00 €

και συνολικού ποσού 500,00 €, με τις προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά με αριθμούς/11-11-2022&...../11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2022 και/11-11-2022 &/11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2019.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/09-12-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά με αριθμούς/11-11-2022 (φορολογικό έτος 2018),...../11-11-2022 (φορολογικό έτος 2022),/11-11-2022 (φορολογικού έτους 2019),...../11-11-2022 και/11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2020 και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Κ.Φ.Δ.) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά με αριθμούς/11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2022 και/11-11-2022 για το φορολογικό έτος 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

Α/Α	ΑΡ. ΠΡΑΞΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
1	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	0,00€
2	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	250,00€
3	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	0,00€
4	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	250,00€
5	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	0,00€
6	Υπ'αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού	250,00€	0,00

	έτους 2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά		
7	Υπ' αριθμ./11-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λαγκαδά	250,00€	0,00

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.