



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/12/2024

Αριθμός απόφασης: 3375

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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.** Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ....., με έδρα στη ..... κατά του με αριθ. ....Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, φορολογικού έτους 2024 και

του υπ' αριθμ. ....Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε ακρόαση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αριθμ. ....Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, φορολογικού έτους 2024 και το υπ' αριθμ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε ακρόαση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ....., 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:

Με τον με αριθ. ....Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη έκδοσης τριών (3) ΑΛΣ σε τρεις (3) διαφορετικές παρέες πελατών που είχαν σερβιριστεί με είδη της επιχείρησης από τις εν χρήσει ΦΤΜ συνολικής αξίας 97,40€ (καθαρή αξία 86,20€ πλέον ΦΠΑ 11,20€) κατά παράβαση των ν.5104/2024 και ν.4308/2014.

Ο ως άνω προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, επιδόθηκε την 21.8.2024 στην προσφεύγουσα εταιρεία μαζί με το με αριθ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση προς ακρόαση, κατόπιν διενέργειας του από .....ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας και ο οποίος αποτελεί γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου στην προσφεύγουσα εταιρεία, προκειμένου η τελευταία να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της – αντιρρήσεις της, σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων και προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 28 ν.4987/2022).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του υπ' αριθμ. ....Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, φορολογικού έτους 2024 και του υπ' αριθμ. ....Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Η διαπίστωση της μη έκδοσης είναι τουλάχιστον ανακριβής διότι κατά το νόμο υποχρεούται στην έκδοση της τελικής φορολογικής απόδειξης κατά το κλείσιμο του τραπεζιού και προ της αναχώρησης του πελάτη. Οι πελάτες δεν είχαν αναχωρήσει, απλά είχαν σηκωθεί και ανέμεναν την παράδοση της τελικής απόδειξης. Αυτό συνεπάγεται και από τις προσβαλλόμενες πράξεις, στις οποίες δεν περιλαμβάνεται αντίθεση βεβαίωση.

2) Ο έλεγχος διεξήχθη σε ώρα αιχμής, μετά τις 22:00 και σε ημέρα που το κατάστημα διέθετε μόνο ένα σερβιτόρο για την εξυπηρέτηση των πελατών και την έκδοση των παραστατικών και την είσπραξη των χρημάτων. Αυτό είχε σαν συνέπεια την ύπαρξη μιας χρονικής καθυστέρησης στην

έκδοση των τριών τελικών αποδείξεων οι οποίες πάντως εκδόθηκαν πριν την αποχώρηση των αντίστοιχων πελατών από το κατάστημα και συνεπώς εντός των νόμιμων χρονικών πλαισίων.

3) Θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η φορολογικά σύννομη λειτουργία της επιχειρήσεως.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

**«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.**

**2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»**

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 65 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

**«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.**

...

**4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.»**

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

**«1. 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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της**

και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 44 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:  
«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.  
2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι: ... ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις, ...»

**Επειδή**, η εκτελεστικότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

**Επειδή**, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστικότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β... γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2ος, σελ. 109).

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση το με αριθ. Πρωτ. ....Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε), που εκδόθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 33 του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 28 του ν.4987/2022), με συνημμένο τον με αριθ. Πρωτ. ....Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, φορολογικού έτους 2024, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις, αλλά προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται της έκδοσης πράξης επιβολής προστίμου και έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα, προκειμένου ο φορολογούμενος να λάβει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου, να διατυπώσει τις αντιρρήσεις του και ακολούθως, να εκδοθούν οριστικές πράξεις και ως εκ τούτου δεν δύναται να προσβληθούν με ενδικοφανή προσφυγή

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά μη εκτελεστών τίτλων - πράξεων των φορολογικών αρχών, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

## **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ....., ως **απαράδεκτης**.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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