



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αθήνα, 22/05/2025

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης:1724

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : : 213 1312 350

E-mail : : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (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' 6009/25-11-2022)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία που εδρεύει στη, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείας από έκθεση μερικού ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία υπεβλήθη **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:

- Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (Ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. – Ν. 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 2.232,63€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 1.116,32€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 3.348,95€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023, εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ, διενεργήθηκε στην επιχείρηση με την επωνυμία με κύρια δραστηριότητα μερικός έλεγχος φορολογίας Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ως ίσχυε (ήδη Ν.5144/2024), των άρθρων 27-29, 33, 36-38, 42, 65 & 84-85 του Ν.5104/2024(Κ.Φ.Δ.) καθώς και των οδηγιών Ο.3060/2024 της ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ. /ΓΔΦΛ/Α.Α.Δ.Ε.

Με την έναρξη του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα, ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος TAXIS/ e-κοινοποίηση, η προαναφερθείσα εντολή, και η υπ. αριθ. πρωτ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν. 5104/2024.

Κατόπιν διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προέκυψαν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

- στην δήλωση ΦΠΑ μηνός Αυγούστου 2023 δηλώνονται συνολικές εκροές πλέον Φ.Π.Α. εκρών αφαιρούμενων των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, λήψεων, υπηρεσιών, πράξεων λήπτη ποσού 4.034,97€,
- στα mydata εμφανίζονται παραστατικά λιανικών πωλήσεων καθαρής αξίας 3.532,19€ πλέον Φ.Π.Α. 502,76€, (4.034,95€) πλέον τέλη ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση 52,50€, συνολικής αξίας 4.087,45€ και

- από τα τερματικά POS έχουν διαβιβασθεί εισπράξεις μέσω συναλλαγών, πλήθους 47, συνολικής αξίας 29.696,44€,

οπότε και ο έλεγχος κατέληξε ότι οι εισπράξεις από τα τερματικά POS είναι περισσότερες από τις εκροές της υποβληθείσας δήλωσης Φ.Π.Α. μηνός Αυγούστου έτους 2023 που συμφωνεί με τα δεδομένα των mydata.

Το αποτέλεσμα των ανωτέρω ήταν από τον διενεργηθέντα έλεγχο να προκύψουν διαφορές ως προς τις εκροές του Φ.Π.Α. από την αντιπαραβολή δεδομένων μεταξύ της δήλωσης και των στοιχείων των συναλλαγών της περίπτωσης 1.4.δ της ΠΟΛ 1033/2014 (τερματικά POS) που είχαν διαβιβασθεί από τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών, ως κάτωθι πίνακα:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ-ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΛ 1033/2014

ΦΟΡΟΛ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕΙΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝ ΑΠΟΚΤ / ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ / ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ POS -ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ (ΣΥΜΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΜΕ ΝΟΥ ΦΠΑ)
01/08/2023 - 31/08/2023	29.696,44€	4.034,97€	25.661,47€

Από τη σύγκριση προκύπτουν διαφορές για καταλογισμό:

Μικτή αξία	25.661,47€
Καθαρή αξία	22.709,27€ (=25.661,47/1,13)
Φ.Π.Α. 13%	2.952,21€ (=22.709,27 X 13%)

Εν συνεχεία, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024, με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023.

Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθ. υπόμνημά της, εκφράζοντας τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές, με αποτέλεσμα να προβεί στην σύνταξη της από έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ, και στην έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης Φ.Π.Α.. φορολογικής περιόδου 01/08/2023 – 31/08/2023.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

- Έλλειψη νομικής βάσης.
- Οι αποδείξεις έχουν εκδοθεί σε διαφορετικό χρονικό διάστημα, κατά τους μήνες Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο.
- Οι αποδείξεις έχουν εκδοθεί σε ανύποπτο χρόνο και σε διαφορετικές ημερομηνίες από τις εισπράξεις των πιστωτικών καρτών, πολύ πριν τη διενέργεια ελέγχου στην επιχείρηση.
- Η έκδοση των σχετικών παραστατικών δεν ταυτίζεται με τη χρέωση των καρτών αλλά με την αναχώρηση του πελάτη ή την εκκαθάριση του λογαριασμού με τον συνεργάτη της.
- Ελήφθησαν άυλες πιστωτικές κάρτες προς χρέωση, οι οποίες χρεώνονταν κατά το χρόνο που έκριναν αναγκαίο για να εξυπηρετήσουν τα κεφάλαια αυτά στη ρευστότητα της επιχείρησης.
- Η χρέωση της πιστωτικής κάρτας δεν ταυτίζεται με την παροχή υπηρεσίας χρονικά.
- Σε κάθε περίπτωση, τα παραστατικά που όφειλε να εκδώσει η επιχείρηση, έχουν ήδη εκδοθεί σε ανύποπτο χρόνο την ίδια τουριστική περίοδο και φορολογική περίοδο (2023)

και έχουν διαβιβασθεί ηλεκτρονικά όλες οι συναλλαγές που προέκυψαν από τις υπηρεσίες που παρείχε νομότυπα η επιχείρηση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 « Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του Ε.Λ.Π.- ν.4308/2014, ορίζονται τα εξής:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. [...]

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.[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 « Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του Ε.Λ.Π.- ν.4308/2014, ορίζονται τα εξής:

« 1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 « Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης » του Ε.Λ.Π.- ν.4308/2014, ορίζονται τα εξής:

« 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 « Παροχή υπηρεσιών (Άρθρο 11 του Ν. 5144/2024) » του Φ.Π.Α. - ν.2859/2000, ορίζονται τα εξής:

«2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,

β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 16 « Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών » του Φ.Π.Α. - ν.2859/2000, ορίζονται τα εξής:

« 1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. [...]

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14,

β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών.».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1003/2014 με θέμα « Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.» αναφέρονται τα εξής:

« Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Παράγραφος 1

13.1.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζεται ο χρόνος έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο, κατά περίπτωση), ανάλογα με το αντικείμενο της πώλησης [περιπτώσεις (α) έως (δ)].

13.1.2 Για την περίπτωση πώλησης αγαθών (περίπτωση α), το παραστατικό εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής.

13.1.3 Διευκρινίζεται ότι στις λιανικές πωλήσεις αγαθών η έκδοση παραστατικού διακίνησης από τον πωλητή δεν μεταθέτει το χρόνο έκδοσης του παραστατικού λιανικής πώλησης. Το στοιχείο αυτό πρέπει να εκδίδεται και πάλι κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών.

13.1.3 Αποκλειστικά και μόνο στην περίπτωση που η παράδοση των πωλούμενων αγαθών στον ιδιώτη - αγοραστή γίνεται από τρίτο (τριγωνική παράδοση από τον προμηθευτή ή αποστολή από αποθηκευτή κ.λπ.), τα στοιχεία λιανικής πώλησης μπορούν να εκδοθούν το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση των αγαθών. Εννοείται πως όταν εκδίδεται παραστατικό λιανικής, δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης.

13.1.4 Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με

την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1033/2014 με θέμα « Υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170/26-07-2013).», αναφέρονται τα εξής:

« Άρθρο 1

Πληροφορίες από πιστωτικά και χρηματοδοτικά ιδρύματα, φορείς εκκαθάρισης συναλλαγών με τη χρήση καρτών πληρωμών, ιδρύματα πληρωμών, Ελληνικά Ταχυδρομεία και Εταιρείες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών.

[....]

1.4.δ Αναφορικά με συναλλαγές καρτών πληρωμής (χρεωστικών, πιστωτικών, προπληρωμένων κ.λπ.) που πραγματοποιούνται σε συμβεβλημένες με τις τράπεζες επιχειρήσεις, διαβιβάζονται:

α) Τριψήφιος κωδικός τράπεζας όπως ορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος,

β) ΑΦΜ επιχείρησης,

γ) Επωνυμία επιχείρησης,

δ) Διακριτικός τίτλος επιχείρησης,

ε) Πλήθος συναλλαγών καρτών για την περίοδο αναφοράς, βάσει της ημερομηνίας επεξεργασίας της συναλλαγής από την τράπεζα,

στ) Αξία συναλλαγών καρτών σε ευρώ για την περίοδο αναφοράς, βάσει της ημερομηνίας επεξεργασίας της συναλλαγής από την τράπεζα.

Στο πλήθος των συναλλαγών του στοιχείου (ε) προσμετρώνται οι συναλλαγές αγορών και επιστροφών (ακυρώσεων).

Στην αξία των συναλλαγών του στοιχείου (στ) αφαιρούνται τα ποσά των επιστροφών / ακυρώσεων από τα ποσά των αγορών (net balance). Διευκρινίζεται ότι, στην αξία των συναλλαγών πρέπει να καταγράφεται και το σύνολο του ποσού της αγοράς σε περιπτώσεις δόσεων (και όχι το ποσό της δόσης).

1.5. Η διαβίβαση των στοιχείων της παρ. 1.4. θα γίνεται απευθείας στη Γ.Γ.Δ.Ε. μέσω διαδικτυακής εφαρμογής ασφαλούς συστήματος μεταφόρτωσης αρχείου. Ειδικά για τα τραπεζικά και χρηματοδοτικά ιδρύματα θα γίνεται μέσω της «Διατραπεζικά Συστήματα Α.Ε.» (ΔΙΑΣ), ενώ η συχνότητα διαβίβασης των στοιχείων είναι μηνιαία και πρέπει να γίνεται έως την 20η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα αναφοράς. Οι προδιαγραφές του αρχείου και ο τρόπος διαβίβασής του, θα αναρτηθούν έγκαιρα στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.».

Επειδή, η δραστηριότητα της ελεγχόμενης οντότητας είναι παροχή υπηρεσιών καταλύματος και λόγω εποχικότητας του τουριστικού προϊόντος κατά κανόνα δεν παρέχονται υπηρεσίες διανυκτερεύσεων για τους μήνες Νοέμβριο, Δεκέμβριο, Ιανουάριο και Φεβρουάριο και από την κοινή πείρα οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και τα ενοικιαζόμενα δωμάτια τους ανωτέρω μήνες δέχονται προκρατήσεις και λαμβάνουν προκαταβολές έναντι μελλοντικών κρατήσεων για υπηρεσίες που θα παρασχεθούν σε μεταγενέστερη περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π. (Ν.4308/2014) ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού (τιμολογίου και απόδειξη λιανικών συναλλαγών) είναι μετά την ολοκλήρωση της υπηρεσίας (άρθρο 11 παρ. 2 περίπτ. α και άρθρο 13 περίπτωση β του Ν.4308/2014). Συνεπώς η προείσπραξη της παροχής υπηρεσίας σε προγενέστερο χρόνο από την ολοκλήρωση αυτής δεν γεννά υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου και κατά συνέπεια το απαιτητό του ΦΠΑ (άρθρο 16 Ν.2859/2000).

Επειδή, στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. αναφέρεται ότι βάσει της ΠΟΛ.1033/2014, τα στοιχεία που απέστειλαν οι πιστωτικοί και χρηματοδοτικοί φορείς για τον μήνα Αύγουστο του έτους 2023 έχουν ως εξής:

ΦΟΡΟΛ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ (ΚΑΡΤΕΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ) ΠΑΓΚΡΗΤΙΑ ΤΡΑΠΕΖΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ
01/08/2023-31/08/2023	47	29.696,44€

Επειδή, στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ. 6-7) αναφέρεται ότι ο έλεγχος προχώρησε στην συμφωνία στοιχείων εκροών και φόρου εκροών δήλωσης και δεδομένων συναλλαγών POS περίπτωσης 1.4Δ της ΠΟΛ. 1033/2014 ως κάτωθι:

« [...]

7.2 ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΡΟΩΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ POS ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ 1.4Δ ΠΟΛ 1033/2014

Ελέγχεται η συμφωνία φορολογητέων εκροών και ο ΦΠΑ εκροών αφού ληφθούν υπόψη οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, οι ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών και οι λοιπές πράξεις λήπτη της δήλωσης ΦΠΑ μηνός Αυγούστου 2023 με τα στοιχεία των συναλλαγών της περίπτωσης 1.4.δ της ΠΟΛ 1033/2014 (τερματικά POS) που έχουν διαβιβασθεί από τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ

ΦΟΡΟΛ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ ΚΩΔ 311	ΕΝΔΟΚΟΙΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ/ Π.Υ/ ΕΞΑΓΩΓΕΣ/ ΛΟΙΠΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝ ΕΣ (ΚΩΔ 342-345-348-349-310)	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓ ΕΚΡΟΩΝ (ΚΩΔ 307)	ΕΝΔΟΚΟΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ/ ΛΗΨΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ/ ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ (ΚΩΔ 364-365-366)	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛ ΕΚΡΟΕΣ ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ) – (Δ)	ΦΠΑ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΦΟΡ ΕΚΡΟΩΝ
	(Α)	(Β)	(Γ)= (Α)-(Β)	(Δ)	(Ε)	(Ζ)
01/08/2023-31/08/2023	4.356,09	0,00	4.356,09	823,91	3.532,18	502,79

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΠΟΛ 1033/2024 ΠΕΡ. 1.4Δ

ΦΟΡΟΛ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ ΤΡΑΠΕΖΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ
01/08/2023-31/08/2023	47	29.696,44€

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ-ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΛ 1033/2014

ΦΟΡΟΛ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕΣΩ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ ΜΕΙΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝ ΑΠΟΚΤ / ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ / ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΡΟΣ - ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ (ΣΥΜΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΟΥ ΦΠΑ)
01/08/2023- 31/08/2023	29.696,44€	4.034,97€	25.661,47€

Από τη σύγκριση προκύπτουν διαφορές για καταλογισμό.

Μικτή αξία 25.661,47€

Καθαρή αξία 22.709,27€ (=25.661,47/1,13)

Φ.Π.Α. 13% 2.952,21€ (=22.709,27 X 13%).».

Επειδή, τα στοιχεία που απέστειλαν οι πιστωτικοί και χρηματοδοτικοί φορείς, ήτοι 47 συναλλαγές αξίας 29.696,44€, αφορούν το μήνα Αύγουστο και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αρκετά στοιχεία στον έλεγχο, ώστε να αποδεικνύεται για κάθε συναλλαγή του τερματικού, ποια απόδειξη/τιμολόγιο εκδόθηκε, ποια χρονική περίοδο αφορά και ποιος ήταν ο λήπτης της υπηρεσίας. Πέραν της κατάστασης με τις συναλλαγές ΡΟΣ διαφόρων μηνών ουδέν άλλο στοιχείο προσκομίσθηκε.

Επειδή, τα αποκόμματα ρος δείχνουν εισπράξεις από πελάτες, που διέμεναν στο ξενοδοχείο και δεν είχαν πληρώσει με άλλο τρόπο, δηλαδή δεν είχαν κάνει κράτηση είτε μέσω κάποιου πρακτορείου είτε μέσω, διότι εάν είχε γίνει με αυτόν τον τρόπο η εισπράξη θα ήταν με μεταφορά σε τραπεζικό λογαριασμό. Επομένως, οι εισπράξεις αυτές όπως αποτυπώνονται στα ρος είναι επιπλέον. Επιπρόσθετα, από το ημερολόγιο που προσκομίστηκε στον έλεγχο, δεν προκύπτει τότε έγιναν αυτές οι καταχωρήσεις των εισπραχθέντων αυτών ποσών ρος.

Επειδή, τα εισπραχθέντα ποσά αφορούν τον μήνα Αύγουστο, κατεξοχήν τουριστικός μήνας για ημεδαπούς και αλλοδαπούς πελάτες εντός του οποίου ολοκληρώνεται η παροχή υπηρεσιών και επομένως η υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου και απαίτησης του φόρου, υφίσταται με τη δήλωση Φ.Π.Α. του μηνός Αυγούστου 2023.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι

- έχουν εκδοθεί οι αποδείξεις σε διαφορετικό χρονικό διάστημα, κατά τους μήνες Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο, και
- ότι είναι μεν σε διαφορετικές ημερομηνίες από τις εισπράξεις των πιστωτικών καρτών αλλά έχουν εκδοθεί δε, σε ανύποπτο χρόνο, πολύ πριν τη διενέργεια ελέγχου στην επιχείρηση

δεν γίνονται αποδεκτοί γιατί η έκδοση των παραστατικών εσόδων λόγω παροχής υπηρεσιών πραγματοποιείται στο χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις των Ε.Λ.Π. και ο χρόνος αυτός συναρτά και το απαιτητό του φόρου και τον χρόνο απόδοσης αυτού μέσω υποβολής της σχετικής δήλωσης.

Σε κάθε περίπτωση ακόμα και στην διαπίστωση εκπρόθεσμων εκδόσεων φορολογικών στοιχείων η απόδοση του αναλογούντος ΦΠΑ πραγματοποιείται στην φορολογική περίοδο που έπρεπε να εκδοθεί το φορολογικό στοιχείο (εμπροθέσμως).

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω προκύπτει ότι η διοίκηση της προσφεύγουσας εταιρείας δεν τήρησε την υποχρέωσή της να θέτει σε λειτουργία κατάλληλες δικλίδες αναφορικά με την τεκμηρίωση και διασφάλιση της ακεραιότητας των συναλλαγών και τη δυνατότητα συσχέτισης των συναλλαγών με τα λογιστικά αρχεία με συνέπεια να μην καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών, επαληθεύσεων και διασταυρώσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναγκαία και ικανά στοιχεία, τεκμηρίωσης των ως άνω ισχυρισμών της. Ως εκ τούτου, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, **και την επικύρωση**

- της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/08/2023 - 31/08/2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ -ΚΡΗΤΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- 1. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01/08/23 - 31/08/23.**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Αξία φορολογητέων εκροών	4.356,09	27.065,36	27.065,36	22.709,27
Αξία φορολογητέων εισροών	5.271,92	5.271,92	5.271,92	
Φόρος εκροών	700,53	3.652,74	3.652,74	2.952,21
Υπόλοιπο φόρου εισροών	1.420,11	1.420,11	1.420,11	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	719,58			719,58
Χρεωστικό Υπόλοιπο		2.232,63	2.232,63	2.232,63
(Πλέον) Πρόστιμο άρθρου 58/58Α ΚΦΔ		1.116,32	1.116,32	1.116,32
Σύνολο φόρου για καταβολή		3.348,95	3.348,95	3.348,95
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	719,58			719,58
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή				

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η 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.