



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24-7-2025

Αριθμός απόφασης: 2592

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 10440 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 2131312380

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 (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 με ημερομηνία κατάθεσης 25-04-2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ, με έδρα το, Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ. /24-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 57 παρ. 6 ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, καθώς και την Έκθεση Μερικού Επιτοπίου Ελέγχου (Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/04/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ. /24-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 57 παρ. 6 ν.5104/2024 (ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 57 παρ. 6 του ΚΦΔ, δεδομένου ότι είναι υπόχρεη τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 04-02-2025 Έκθεσης Μερικού Επιτοπίου Ελέγχου (Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι υπάλληλοι-ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ δυνάμει της με αρ. /2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας τους, την 02/08/2024 και ώρα 13:04 μετέβησαν στην διεύθυνση του υποκαταστήματος (εγκ. 1) της ανωτέρω επιχείρησης στο ξενοδοχείο «.....» στην περιοχή με αντικείμενο εργασιών (δευτερεύουσα δραστηριότητα) Στην εγκατάσταση λειτουργούσε ξενοδοχειακή μονάδα, καφέ -εστιατόριο στο χώρο πέριξ της πισίνας και χώρος επί της παραλίας με ομπρέλες και ξαπλώστρες στις οποίες παρέχεται σερβίρισμα φαγητών και ποτών.

Κατά την ώρα του ελέγχου, υπήρχαν πελάτες μόνο στον χώρο της παραλίας που είχαν σερβιριστεί με είδη της επιχείρησης. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενήργησαν οι υπάλληλοι-ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ μεταξύ των ήδη σερβιρισμένων ομπρελών (παρέες), με είδη που διαθέτει η επιχείρηση (φαγητά - ποτά) και των Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.), που είχαν εκδοθεί από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. μέχρι την ώρα του ελέγχου, διαπιστώθηκε μη έκδοση από την προσφεύγουσα επιχείρηση δεκαπέντε (15) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) σε ισάριθμες παρέες πελατών, αξίας εκάστη 8,00€ - 3,50€ - 6,00€ - 3,50€ - 3,50€ - 20,00€ - 7,00€ - 7,00€ - 8,00€ - 7,00€ - 3,50€ - 3,50€ - 3,00€ και 10,00€ αντίστοιχα, ήτοι συνολικής αξίας 100,50€, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 24% (συνολικής καθαρής αξίας 81,05€ πλέον Φ.Π.Α ύφους 19,45€), κατά παράβαση των διατάξεων 1, 3, 5, 12 και 13 του Ν.4308/14, των άρθρων 1, 2, 10 και 13 του Ν.5104/2024 και του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 και επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 57 παρ. 6 Ν.5104/2024.

Για την προαναφερόμενη παράβαση, εκδόθηκε το υπ αρ. /02-08-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/Κλήση προς Ακρόαση και ο υπ' αρ. /02-08-2024 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου σύμφωνα με τον οποίο το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο ποσό των

500,00€, καθώς το 50% της συνολικής αξίας του Φ.Π.Α που θα προέκυπτε από τα μη εκδοθέντα στοιχεία ήτοι 9,73€ (19,45€ /2) ήταν κατώτερο των 500,00€.

Επίσης με τα ανωτέρω γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ότι για την διαπραχθείσα παράβαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αρθ.13Α του ν. 2523/1997 καθώς διαπιστώθηκε η μη έκδοση δεκαπέντε (15) Α.Α.Σ και επιβάλλεται η ειδική χρηματική κύρωση της παρ. 8 του ν. 2523/1997 και για το λόγο αυτό συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου.

Με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου -Κλήση προς Ακρόαση και τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου η ελεγχόμενη επιχείρηση κλήθηκε εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών από την επίδοση τους να αποστείλει στην αρμόδια υπηρεσία (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ) τις απόψεις της .

Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε μέχρι την ημέρα σύνταξης της έκθεσης ελέγχου στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/Κλήση προς Ακρόαση, ούτε προσκόμισε γραπτό υπόμνημα με το οποίο να καταθέτει τις απόψεις ή αντιρρήσεις της σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Κατόπιν αυτού η υπόθεση και η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ διαβιβάστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πύργου για την έκδοση της Πράξης Επιβολής Προστίμου. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πύργου εξέδωσε την/05-03-2025 εντολή μερικού φορολογικού και στη συνέχεια την υπ' αρ...../24-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 παρ.6 ν.5104/2024 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00€.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη συντάξεως και κοινοποιήσεως αυτοτελούς εκθέσεως ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Πύργου. Η πράξη δεν συνοδεύεται από αυτοτελή έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, αλλά από την Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ η οποία έχει μόνο πληροφοριακό χαρακτήρα. Η Δ.Ο.Υ. Πύργου δεν κοινοποίησε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου, κατ' άρθρο 33§1 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), προκειμένου η επιχείρηση να ασκήσει με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης. Η προσφεύγουσα επικαλείται την με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α/02-05-2024 με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013» καθώς και την Απόφαση Δ.Ε.Δ. 2859/2014.
2. Παράνομο, εσφαλμένο και αναιτιολόγητο πόρισμα ελέγχου περί δήθεν μη συμμόρφωσης της Εταιρείας στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.). Δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο οι ιδιαίτερες συνθήκες άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας της εταιρείας, δεδομένου ότι ο μεγαλύτερος όγκος των πελατών τυγχάνουν και πελάτες του ξενοδοχείου και επιθυμούν την πληρωμή μέσω χρεώσεως του δωματίου τους, γεγονός που υπαγορεύει την υπογραφή της απόδειξης από τον πελάτη και να μην απωλεσθεί λόγω αέρα

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν.5104/2024:

«1. Ο Διοικητής δύναται να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντά του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία, σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επίσης, δύναται να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενά του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του. Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να αφορά περισσότερα

όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Διοικητή, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των εδαφίων πρώτου και δεύτερου.

2. Οι αποφάσεις για μεταβίβαση αρμοδιότητας, ανάθεση καθήκοντος ή εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να τροποποιούνται εν όλω ή εν μέρει από το όργανο που τις εξέδωσε.»

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων του και εξουσιοδότηση υπογραφής, στην περίπτωση με α/α 23 αναφέρεται ότι για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται από τους υπαλλήλους που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου, προσυπογράφονται από τον Προϊστάμενο του Τμήματος, στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι και θεωρούνται από τον Προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης, στην οποία υπάγεται το Τμήμα, εφόσον υπάρχει ή από τον Προϊστάμενο της αντίστοιχης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., σε περίπτωση που το Τμήμα δεν υπάγεται σε Υποδιεύθυνση

Στην περίπτωση με α/α 28 της ως άνω Απόφασης, αναφέρεται πως αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε., η/το οποία/ο είναι αρμόδια/ο για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024:

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 εμπεριστατωμένα 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.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.5104/2024:

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.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

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, η προσφεύγουσα επικαλείται το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α/02-05-2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013», διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ.Α άρθρο. πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.»

Ομοίως η με αριθμό 2859/2014 Απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που επικαλείται η προσφεύγουσα αφορά ακύρωση πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. αρθ. 5 & 9 του ν.2523/1997 που εκδόθηκε από Δ.Ο.Υ. κατόπιν έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.....ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε.

Επειδή, εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πύργου προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου, χωρίς να προηγηθεί σύνταξη αυτοτελούς έκθεσης ελέγχου από την ελεγκτική αρχή της Δ.Ο.Υ. Πύργου, αλλά βασιζόμενος στην από 04-02-2025 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου - Εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.5104/2024(Κ.Φ.Δ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

Επειδή, ωστόσο, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση Ελέγχου, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 33 και 65 του ν. 5104/2024 από την πλευρά της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, ήτοι συντάχθηκαν τα σχετικά Σ.Δ.Ε.-Κλήση σε ακρόαση και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου όπως αναλυτικά αναφέρονται στην παρούσα υπόθεση.

Δηλαδή γνωστοποιήθηκαν εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και ο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου προ της έκδοσης της πράξης προστίμου κατά

τρόπο που να έχει ολοκληρωθεί η προβλεπόμενη ελεγκτική διαδικασία και να παρέχεται στον ελεγχόμενο το δικαίωμα ακρόασης , ώστε ουδεμία βλάβη να υφίσταται σχετική με τα έννομα συμφέροντα του συνεπεία του διενεργηθέντος ελέγχου .

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αρ. /02-08-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου -Κλήση προς Ακρόαση, το οποίο συντάχθηκε και της κοινοποιήθηκε από τον έλεγχο και με το οποίο κλήθηκε όπως εντός είκοσι ημερών (20) από τη επόμενη της επίδοσης να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ενώπιον της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις - παραλείψεις - παρατυπίες, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη συντάξεως και κοινοποιήσεως σημειώματος διαπιστώσεων και προσωρινού προσδιορισμού από την Δ.Ο.Υ. Πύργου ώστε η προσφεύγουσα να ασκήσει με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης καθώς και η μη έκδοση αυτοτελούς εκθέσεως ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Πύργου πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) 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.

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.....

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. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 (Α' 222) 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 παρ. 8.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014

«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.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας,

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού,

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.2 του αρθ. 40 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται: «2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.»

Επειδή σύμφωνα με το αρθ. 9 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1220/2012 Απόφαση, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1001/2018, την ΠΟΛ.1218/2018 και την Α.1173/2022.: Άρθρο 9. Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό Εστιατορίου, διαχείρισης «ανοικτών τραπεζιών». Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά. 9.1. Γενικά 9.1.1. Για την παρακολούθηση των “ανοικτών” τραπεζιών σε καταστήματα εστίασεως είναι δυνατόν οι ΦΗΜ να έχουν εφοδιασθεί με ειδικό λογισμικό διαχείρισης ανοικτών λογαριασμών. 9.1.2. Για το σκοπό αυτό, κατά την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας εκδίδονται ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ και παραδίδονται στον πελάτη σε κάθε σερβίρισμα. 9.1.3. Για το κλείσιμο ανοικτού λογαριασμού, εκδίδεται ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ. 9.1.4. Δεν επιτρέπεται στις ΦΤΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου η έκδοση απλής νόμιμης απόδειξης, όταν για το συγκεκριμένο τραπέζι έχει ήδη εκδοθεί προσωρινή απόδειξη. 9.1.5. Επιτρέπεται στις ΦΤΜ ή ΑΔΗΜΕ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου, η απευθείας έκδοση φορολογικής απόδειξης, χωρίς την προηγούμενη έκδοση προσωρινής απόδειξης, σε περιπτώσεις ενδεικτικά όπως take away, delivery....

Επειδή, στο άρθρο 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» ορίζεται: 6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται 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, και των **πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171§§1,4 Ν.2717/1999 Κ.Δ.Δ. 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, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με το αρθ. 76 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή με την κατάθεση της παρούσας η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου στηρίζεται σε εσφαλμένες ελεγκτικές πρακτικές και μεθόδους και ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε την καταλογισθείσα παράβαση περί μη έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.

Επειδή ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε η μη έκδοση σχετικών παραστατικών πώλησης για ήδη σερβιρισθέντα φαγητά και ποτά (σε δεκαπέντε διαφορετικές παρέες πελάτες). Συνεπώς στις υπό κρίση περιπτώσεις συναλλαγών η προσφεύγουσα όφειλε σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του αρθ. 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), να εκδώσει σχετικά παραστατικά πώλησης για τις εν λόγω παραδόσεις αγαθών, και σε κάθε περίπτωση, εφόσον δεν είχε ολοκληρωθεί η παροχή αγαθών, όφειλε να εκδώσει σχετικό παραστατικό εσόδου κατά το μέρος που αυτή έχει ολοκληρωθεί, όπως διαπιστώθηκε από τον διενεργηθέντα έλεγχο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 04-02-2025 έκθεση ελέγχου Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου - Εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν. 5104/2024(Κ.Φ.Δ) , οι υπάλληλοι του ελεγκτικού κλιμακίου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, την 02 Αυγούστου 2024, διαπίστωσαν τη μη έκδοση από την ελεγχόμενη επιχείρηση δεκαπέντε (15) Α.Λ.Σ σε ισάριθμες παρέες πελατών , αξίας εκάστη 8,00€ - 3,50€ - 6,00€ - 3,50€ - 3,50€ - 20,00€ - 7,00€ - 7,00€ - 7,00€ - 8,00€ - 7,00€ - 3,50€ - 3,50€ - 3,00€ και 10,00€ αντίστοιχα, ήτοι συνολικής αξίας 100,50€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α 24% (συνολική καθαρή αξία 81,05€ πλέον Φ.Π.Α ύψους 19,45€) όπως είχε την υποχρέωση από τις διατάξεις 1 ,3 ,5 ,12 και 13 του Ν. 4308/14 , 1, 2, 10 και 13 του Ν.5104/2024 και το άρθρο 38 του Ν. 2859/2000 και επιβάλλονται οι κυρώσεις σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.6 ν.5104/2024 .

Επειδή, η προσφεύγουσα ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου ούτε με την κατάθεση της παρούσας προσφυγής προσκομίζει στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται ότι ουδέποτε υπέπεσε στην καταλογισθείσα παράβαση περί μη έκδοσης κατά τον επιτόπιο έλεγχο στο υποκατάστημα (εγκ. 1) ενώ σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση ως οντότητα που πωλεί αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές, έχει την ευθύνη σε κάθε περίπτωση παρεχόμενης υπηρεσίας/παράδοσης αγαθών, όπως και στην κρινόμενη, να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση/παροχή και να επιδεικνύει αυτό σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 04/02/2025 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η αποδιδόμενη παράβαση περί μη έκδοσης δεκαπέντε (15) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών συνολικής αξίας 100,50€ σύμφωνα με τις διατάξεις 1 ,3 ,5 ,12 και 13 του Ν. 4308/14 , 1, 2, 10 και 13 του Ν.5104/2024 και το άρθρο 38 του Ν. 2859/2000 και επιβάλλονται οι κυρώσεις σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ.6 ν.5104/2024 .

Ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί πλημμελούς αιτιολογίας του ελέγχου αναφορικά με την διαπιστωθείσα παράβαση τυχάνει μη αποδεκτός

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04/02/2025 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25-04-2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ και **την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /24-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

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

Φορολογικό έτος 2024

-Πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 57 παρ. 6 του ΚΦΔ (Ως η υπ. αρ /24-03-2025 πράξη): Συνολικό ύψος προστίμου: **500,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.