



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2184

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 06/03/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου περιοχή, κατά της με αριθμ. /16-01-2025 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της

Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. /16-01-2025 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2024, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 03/12/2024 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, 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 τη με αριθμ. /16-01-2025 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2024, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, και συγκεκριμένα δεν εξέδωσε δεκαεννιά (19) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών συνολικής καθαρής αξίας 411,29 ευρώ πλέον ΦΠΑ 98,71 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 έως 14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τα παρακάτω:

- Η επιχείρηση της εκδίδει τα φορολογικά της στοιχεία ηλεκτρονικά μέσω Παρόχου, άρα δεν μπορεί να ελεγχθεί αυτή για οποιοδήποτε λόγο παρά μόνο εάν δεν τηρεί τις υποχρεώσεις της προς τον Πάροχο σύμφωνα με την παραπάνω Υπουργική Απόφαση. Είναι επίσης σαφές ότι αφού είχε εκδώσει δελτία παραγγελίας για τις υπηρεσίες που είχε παράσχει, όπως ισχύει στην προκείμενη περίπτωση, είχε υποχρέωση ο Πάροχος, και όχι η επιχείρηση της, να εκδώσει τις σχετικές αποδείξεις εντός 24 ωρών. Σε κάθε περίπτωση η επιχείρησή της από τη στιγμή που έχει αναθέσει την έκδοση των φορολογικών παραστατικών της σε Πάροχο δεν φέρει καμία ευθύνη για τη μη έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών παραστατικών, αφού αποδεδειγμένα τηρεί τις υποχρεώσεις της προς τον Πάροχο.
- Η ενοικίαση ομπρελών αποτελεί μία υπηρεσία με χρονική διάρκεια, καθώς καλύπτει μια χρονική διάρκεια, και το κατάστημα συνήθως δεν απαιτεί πληρωμή αμέσως μόλις προσφερθεί η υπηρεσία καθώς είναι πιθανόν ο πελάτης να θελήσει να προβεί και σε κάποια άλλη παραγγελία. Το κατάστημα συνεπώς δεν είναι υποχρεωμένο να εκδώσει την απόδειξη την στιγμή που ο πελάτης καταλαμβάνει την ομπρέλα, αλλά όταν η αμοιβή καθίσταται απαιτητή, δηλαδή όταν ο πελάτης ολοκληρώνει τη χρήση της ομπρέλας και η πληρωμή είναι έτοιμη να γίνει. Ως εκ τούτου εσφαλμένα οι ελέγχοντες υπάλληλοι θεώρησαν ότι είχε υποχρέωση να εκδώσει και αποδείξεις για την μίσθωση των επίδικων ομπρελών, πλην των δελτίων παραγγελίας που είχαν εκδοθεί, δεδομένου ότι η χρήση των ομπρελών δεν είχε ολοκληρωθεί, και οι πελάτες που τις

χρησιμοποιούσαν μπορούσαν να προβούν και σε άλλες παραγγελίες, και δεν είχε παρέλθει 24ωρο.

- Δεδομένου ότι η ΑΑΔΕ είχε εισαγάγει, από 27.06.2024, νέα έκδοση MyDATA και δεν είχε παρέλθει ο εύλογος χρόνος προσαρμογής, για λόγους χρηστής διοίκησης και αναγνώρισης των υφιστάμενων τεχνικών δυσκολιών, δεν μπορούν να πραγματοποιηθούν έλεγχοι και να επιβληθούν παραβάσεις σε περιπτώσεις που ο πάροχος διαχειρίζεται τα δελτία παραγγελίας χωρίς διαβίβαση στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA και λήψης
- Προσβολή της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ):

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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.

.....

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.

.....

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

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 παραγράφου 8.

.....

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

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.

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 σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 “Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις”:

«Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Παράγραφος 1

.....

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 στο με αριθμ. πρωτ./13-3-2024 έγγραφο παροχής οδηγιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΑΑΔΕ με θέμα “Παροχή οδηγιών μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης” αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«.....

Με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 13 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, το τιμολόγιο (για χονδρικές πωλήσεις) και το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. Με την παράγραφο 13.1.4 του άρθρου 13 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1003/2014 διευκρινίζεται ότι, όσον αφορά στις λιανικές συναλλαγές, 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. Στις παραπάνω περιπτώσεις εμπίπτουν και οι επιχειρήσεις ενοικίασης ομπρελών θαλάσσης και εκμεταλλευτών τουριστικών ημερόπλοιων. Ειδικότερα, για τις επιχειρήσεις ενοικίασης ομπρελών θαλάσσης, σημειώνεται ότι, σε περίπτωση που η χρήση των ομπρελών στις παραλίες, παρέχεται δωρεάν από τα παρακείμενα παραλιακά καφέ, μπαρ, εστιατόρια ή από άλλες οντότητες ατομικές ή μη, με την προϋπόθεση κατανάλωσης φαγητού ή ποτού (θέμα πραγματικό), για τα οποία εκδίδεται άμεσα απόδειξη λιανικών συναλλαγών, δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού για τη χρήση των ομπρελών.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«Άρθρο 57 Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών

.....

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. Σε περίπτωση υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση κάθε νέας υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό

έλεγχου, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, κατά τον προληπτικό επιτόπιο έλεγχο, δυνάμει της με αριθμ./2024 εντολής ελέγχου, που διενεργήθηκε στις 24/07/2024, ημέρα Τετάρτη και ώρα 13:00, από κλιμάκιο ελεγκτών, αποτελούμενο από τρεις (3) υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, στην ατομική επιχείρηση (υπηρεσίες καντίνας) που λειτουργεί η προσφεύγουσα στην περιοχή, διαπιστώθηκε κατά τον αντιπαραβολικό έλεγχο των ήδη εκμισθωμένων σερβιτόρων θαλάσσης, οι οποίες είχαν καταληφθεί από πελάτες κατά την ώρα του ελέγχου, με τα αντίστοιχα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία αξίας, η μη έκδοση δεκαεννέα (19) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) από τη λειτουργούσα φορολογική ταμειακή μηχανή σε ισάριθμες (μεμονωμένες) περιπτώσεις εκμίσθωσης σερβιτόρων θαλάσσης, συνολικής αξίας 510,00 ευρώ (9 Α.Π.Υ. αξίας 30,00 ευρώ έκαστη, ήτοι συνολικής αξίας 270,00 ευρώ, 9 Α.Π.Υ. αξίας 20,00 ευρώ έκαστη, ήτοι συνολικής αξίας 180,00 ευρώ και 1 Α.Π.Υ. αξίας 60,00 ευρώ), χωρίς να επιδειχθούν άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας ή διακίνησης, ενώ τυχόν έκδοση Α.Π.Υ. μετά τις 13:02 θεωρήθηκε ότι εχώρησε συνεπεία του ελέγχου. Η μη έκδοση των συγκεκριμένων φορολογικών στοιχείων προέκυψε και από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που έγινε στο στέλεχος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ με Αριθμό Μητρώου παρόχου σε σχέση με το χρόνο παρούσας του ελέγχου στην επιχείρηση και τον αριθμό των σερβιτόρων που είχαν ενοικιαστεί, ενώ η προσφεύγουσα για τις συναλλαγές αυτές είχε εκδώσει προσωρινά δελτία παραγγελίας και όχι οριστικά φορολογικά στοιχεία, όπως προβλέπεται με τις ισχύουσες διατάξεις άμεσα με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας. Κατόπιν των ανωτέρω το συνεργείο ελέγχου εξέδωσε και επέδωσε νομότυπα στον υπεύθυνο λειτουργίας κατά την ώρα του ελέγχου, το με αριθμ./24-07-2024 Σ.Δ.Ε-ΚΛΗΣΗ ΣΕ ΑΚΡΟΑΣΗ στο οποίο αναφέρονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου καθώς και τον υπ' αριθμ./2024 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου στα οποία η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε, παρότι παρήλθε η αναγραφόμενη προθεσμία για υποβολή απόψεων. Ως εκ τούτου, εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου η με αριθμ./16-01-2025 οριστική πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2024.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι δεν υπέπεσε σε καμία φορολογική παράβαση, καθώς όπως ισχυρίζεται κατά το χρόνο του επίμαχου ελέγχου δεν είχαν ολοκληρωθεί οι παραγγελίες των συγκεκριμένων πελατών της, για τις οποίες επρόκειτο να εκδοθούν ηλεκτρονικά, ήτοι με τη μεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων, τα νόμιμα φορολογικά στοιχεία κατά το χρόνο που οι πελάτες της θα ζητούσαν το λογαριασμό, δηλώνοντας τον τρόπο πληρωμής αυτού (μετρητά ή κάρτα). Εξάλλου, είχαν ήδη νομίμως εκδοθεί τα οικεία δελτία παραγγελίας, που είχαν σημανθεί από τον πάροχο των υπηρεσιών ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων (την εταιρία Α.Ε.), φέροντας δισδιάστατο γραμμωτό κώδικα (QR code), κατά τρόπο που δεν μπορούσαν να ακυρωθούν, καθόσον το σχετικό σύστημα έκδοσης των εν λόγω προαποδείξεων ήταν συνδεδεμένο με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ και ελάμβαναν, για όποια δε σχετική παράλειψη την αποκλειστική ευθύνη φέρει η ανωτέρω εταιρεία-πάροχος. Αναφορικά δε με την μίσθωση των επίμαχων σερβιτόρων, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η χρήση τους δεν είχε ολοκληρωθεί

και οι πελάτες που τις χρησιμοποιούσαν μπορούσαν να προβούν και σε άλλες παραγγελίες. Για την υποστήριξη των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται: α) την από 30/07/2024 βεβαίωση της εταιρίας σύμφωνα με την οποία «τα δελτία παραγγελίας που κόβει η επιχείρηση "....." ανεβαίνουν στην ΑΑΔΕ μέσω του παρόχου και δεν υπάρχει η δυνατότητα ακύρωσης» και β) φωτοαντίγραφα των και δελτίων παραγγελίας εκδόσεως της επιχείρησης καντίνας στις 24/07/2024 και ώρα 12:59:49 για ένα σετ ομπρέλας (αξίας 20,00 ευρώ) και σερβιρισμένα είδη (τεμάχια 3).

Επειδή, ωστόσο, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα ενοικίαζε ομπρέλες θαλάσσης, ήτοι αυτές δεν παρέχονταν δωρεάν στους πελάτες με την προϋπόθεση ελάχιστης κατανάλωσης, αλλά η χρήση τους γινόταν έναντι συγκεκριμένου αντιτίμου, αναλόγως της θέσης που βρίσκονταν οι ομπρέλες επί της παραλίας, με αποτέλεσμα να έπρεπε να εκδοθεί απόδειξη παροχής υπηρεσιών κατά τη στιγμή της μίσθωσης εκάστης εξ αυτών. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος από την προσφεύγουσα ισχυρισμός ότι ουδέποτε διέπραξε την αποδιδόμενη σε αυτή φορολογική παράβαση της μη έκδοσης δεκαεννέα αποδείξεων παροχής υπηρεσιών για ισάριθμες περιπτώσεις ενοικίασης ομπρελών, παρίσταται αναπόδεικτος, καθόσον από κανένα από τα στοιχεία του φακέλου ή από όσα αποδεικτικά στοιχεία προσκομίζει η προσφεύγουσα, ήτοι τα αντίγραφα των και δελτίων παραγγελίας εκδόσεως στις 24/07/2024 και ώρα 12:59:49 για ένα σετ ομπρέλας (αξίας 20,00 ευρώ) και σερβιρισμένα είδη (τεμάχια 3), δεν ανατρέπεται η ανωτέρω πραγματική διαπίστωση των αρμοδίων φορολογικών οργάνων της μη έκδοσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εσόδων για την παροχή υπηρεσιών μίσθωσης ομπρελών θαλάσσης. Και αυτό, ανεξαρτήτως του ζητήματος εάν για την έναντι αντιτίμου ενοικίαση των εν λόγω ομπρελών θαλάσσης θα αρκούσε εν προκειμένω, αντί αποδείξεως παροχής υπηρεσιών, η έκδοση δελτίου παραγγελίας, καθόσον τα όσα η προσφεύγουσα προβάλλει περί μη ολοκλήρωσης των παραγγελιών από τους πελάτες δύναται να αφορά μόνο σε προς κατανάλωση είδη και όχι στη μίσθωση των ομπρελών με συγκεκριμένο αντίτιμο, ήτοι σε παροχή υπηρεσίας, για την οποία απαιτείται η έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της υπηρεσίας. Εξάλλου, τα όσα η προσφεύγουσα υποστηρίζει περί ευθύνης του παρόχου των υπηρεσιών ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων, ήτοι της εταιρίας για τυχόν παραλείψεις κατά τη διαβίβαση των δελτίων παραγγελίας στην πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ αβασίμως προβάλλονται, καθώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου ουδόλως αφορούν τη μη έκδοση ή μη αποστολή δελτίων παραγγελίας στην ΑΑΔΕ και την αντίστοιχη διαβίβαση και λήψη, οφειλόμενη σε τεχνικούς λόγους και δυσλειτουργία της πλατφόρμας myDATA. Με τα δεδομένα αυτά, εφόσον διαπιστώθηκε αρμοδίως η μη έκδοση από την προσφεύγουσα δεκαεννέα αποδείξεων παροχής υπηρεσιών σε ισάριθμες περιπτώσεις εκμίσθωσης ομπρελών θαλάσσης, συνολικής αξίας 510,00 ευρώ, νομίμως εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου η με αριθμ. /16-01-2025 προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, εξάλλου, ενόψει του ότι, μετά την κατά τα ανωτέρω διαπίστωση των ενδίκων παραβάσεων, ήταν κατά νόμο υποχρεωτική και μη υποκείμενη στη διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης η επιβολή του εν λόγω προστίμου, τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 869/2018, 3474/2011, 990/2004, ΣτΕ 2248/1997, 4267/1995, 1429/1993).

Επειδή, περαιτέρω αναφέρεται ότι για την συγκεκριμένη υπόθεση η Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου εφαρμόζοντας την κείμενη νομοθεσία, επέβαλε 48ωρη αναστολή λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, κατά της οποίας η προσφεύγουσα στράφηκε με προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Προεδρική Διαδικασία), η οποία εκδικάστηκε από την Πρόεδρο Πρωτοδικών Δ.Δ. και απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. Π...../2024 απόφασή της, καθώς η Πρόεδρος έκρινε ότι ορθά διαπιστώθηκε και βεβαιώθηκε η εν λόγω παράβαση από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/12/2024 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 06/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ./16-01-2025 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2024.

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

Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 6 ΚΦΔ: 250,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.