



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11.7.2025

Αριθμός απόφασης: 2365

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
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.
 - 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 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 **20.3.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ με έδρα στη Χανίων, κατά της υπ' αριθ./18.2.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/ Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για τη φορολογική περίοδο 1.7.2023-30.9.2023, και τα σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Το με αρ. πρωτ...../21.2.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20.3.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία 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 την υπ' αριθ. /18.2.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για τη φορολογική περίοδο 1.7.2023-30.9.2023, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 6.089,14 € πλέον προστίμου του αρ. 54 του ν. 5104/2024 ύψους 3.044,57 €.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί των διαπιστώσεων της από 18.2.2025 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ, που συντάχθηκε βάσει της αρ. /2024 εντολής ελέγχου για τη φορολογική περίοδο 1.7.2023-30.9.2023. Η προσφεύγουσα εταιρεία, με ημερομηνία έναρξης την 22.12.2022, τηρεί απλογραφικά βιβλία και δραστηριοποιείται στο λιανικό εμπόριο ειδών δώρων, σούπερ μάρκετ, ειδών παντοπωλείου και οινοπαντοπωλείου, ειδών διατροφής και βιολογικών τροφίμων. Ομόρρυθμος μέλος (με ποσοστό 90%) και διαχειριστής είναι ο με ΑΦΜ, και ετερόρρυθμο μέλος (με ποσοστό 10%) είναι η σύζυγός με ΑΦΜ Σύμφωνα με τα στοιχεία του μητρώου του taxis η προσφεύγουσα διέκοψε τις εργασίες της την 11.6.2025. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε αξία συναλλαγών μέσω του τερματικού POS, που είναι διασυνδεδεμένο με τον δηλωμένο ΦΗΜ της προσφεύγουσας, για την περίοδο 1.7.2023-30.9.2023, ύψους 31.460,55 €, ενώ στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ της ως άνω περιόδου οι δηλωθείσες εκροές ήταν μηδενικές. Βάσει των ανωτέρω προέκυψε διαφορά εκροών βάσει ελέγχου ύψους 25.371,41 € και διαφορά ΦΠΑ ύψους 6.089,14 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η αξία των συναλλαγών που καταγράφηκαν στο POS της προσφεύγουσας δεν αφορούν δικά της έσοδα αλλά έσοδα πωλήσεων της εταιρείας με την επωνυμία '..... με ΑΦΜ που είχαν διενεργηθεί μέσω του POS της προσφεύγουσας.

Αναλυτικότερα, σύμφωνα με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό, η προσφεύγουσα εταιρεία, ΑΦΜ συστάθηκε την 22.12.2022 προκειμένου να αποκτηθεί εταιρικός τραπεζικός λογαριασμός -και POS- μέσω των οποίων να διενεργούνται οι πωλήσεις της εταιρείας '..... με ΑΦΜ (με ομόρρυθμο μέλος κατά 45% τον με ΑΦΜ και ετερόρρυθμο μέλος κατά 55% τον με ΑΦΜ) δεδομένου ότι δεν ήταν δυνατή η χρήση από την εταιρεία '..... με ΑΦΜ του λογαριασμού που τηρούσε στην λόγω της λήξης της διάρκειας της εταιρείας την 31.12.2022 και κατόπιν του από 9.1.2021 θανάτου του ετερόρρυθμο εταίρου και των παρεπόμενων δυσχερειών στη διαδικασία εισόδου των κληρονόμων του στην εταιρεία (..... με ΑΦΜ). Προκειμένου για τη συνέχιση της λειτουργίας της εταιρείας '..... με ΑΦΜ, τη διασφάλιση της εταιρικής περιουσίας και τη

διασφάλιση των μέσων βιοπορισμού του ομόρρυθμου εταίρου και διαχειριστή της συστάθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία μέσω του POS και του λογαριασμού της οποίας διενεργήθηκαν οι υπό κρίση συναλλαγές. Προς τούτο άλλωστε καταρτίστηκαν οι από 1.1.2023 και 1.6.2024 συμβάσεις από την προσφεύγουσα στην εταιρεία '..... με ΑΦΜ Με το αρ. το με αρ. πρωτ. /21.2.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 17.3.2025 βεβαίωση της προς την εταιρεία '..... με ΑΦΜ σύμφωνα με την οποία η εν λόγω εταιρεία ('.....) δεν έχει τη δυνατότητα να προβαίνει σε καμία είδους χρέωση στον με αρ..... λογαριασμό της δεδομένου ότι δεν έχουν προσκομιστεί τα απαραίτητα νομιμοποιητικά έγγραφα για την ανανέωση της εκπροσώπησης της εταιρείας η οποία έχει λήξει από την 31.12.2022.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 23 του ν. 5104/2024:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του ν. 5104/2024:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4987/2022:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15B του 4987/2022, όπως ήταν σε ισχύ κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο:

«1. Οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251) που χρησιμοποιούν τερματικά «Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS), ημεδαπών ή αλλοδαπών παρόχων, υποχρεούνται να διασυνδέονται και να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση πληροφορίες για τις συναλλαγές που εκτελούνται μέσω αυτών είτε μέσω διασύνδεσης των τερματικών με Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) είτε απευθείας με τα πληροφοριακά συστήματα Φορολογικής Διοίκησης. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης του πρώτου εδαφίου, οι οντότητες υποχρεούνται να χρησιμοποιούν τερματικά Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης («Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/ POS») που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 15Γ.

2. Με απόφαση του Διοικητή της καθορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η έκταση εφαρμογής, η διαδικασία, οι υπόχρεοι, οι όροι και οι προϋποθέσεις διασύνδεσης των τερματικών Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (EFT/POS) ημεδαπής και αλλοδαπής με τη Φορολογική Διοίκηση, καθώς και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.» Το άρθρο 15B προστέθηκε με το άρθρο 41 του Ν. 5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28.03.2023). Το δεύτερο εδάφιο προστέθηκε και η παρ.1 διαμορφώθηκε ως άνω με το άρθρο 26 Ν.5047/2023,ΦΕΚ `147/07.09.2023.

Επειδή στο άρθρο 2 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) η Εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13.

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου,

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48Α παρ.1 του Ν.2859/2000:

«1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας

μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 4308/2014:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α` της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα [του ιδιωτικού τομέα] που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν. 4308/2014:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 το ν. 4308/2014:

«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.

....10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4308/2014 όπως ήταν σε ισχύ κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο:

«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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση 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.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύνανται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.

12. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των παραγράφων 8 ή 10 του παρόντος άρθρου, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

13. Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου έκδοσης παραστατικών, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού έκδοσης παραστατικών λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύνανται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου αυτής, καθώς και να επιβάλλεται υποχρέωση ενημέρωσης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων».

14. Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες:

α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.

β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.

15. Οι οντότητες, οι οποίες επιλέγουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου προσώπου (πάροχος) διαβιβάζουν προς τη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών την επωνυμία και τα στοιχεία επικοινωνίας του τρίτου προσώπου, καθώς και την ημερομηνία έναρξης και παύσης της χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου. Η διαβίβαση των πληροφοριών αυτών γίνεται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου.

16. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών η οποία εκδίδεται μετά από πρόταση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των Παρόχων Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης, καθώς και οι διαδικασίες ελέγχου των τιμολογίων και των στοιχείων λιανικής πώλησης που εκδίδονται και αυθεντικοποιούνται με την χρήση υπηρεσιών των Παρόχων Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης».

Επειδή, εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε συναλλαγές μέσω του τερματικού POS για την περίοδο 1.7.2023-30.9.2023, ύψους 31.460,55 € που δεν είχαν δηλωθεί στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ της εν λόγω περιόδου. Συγκεκριμένα, στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ για την περίοδο 1.7.2023-30.9.2023 οι δηλωθείσες εκροές ήταν μηδενικές.

Δεδομένου ότι οι υπό κρίση συναλλαγές διενεργήθηκαν μέσω του τερματικού POS που είναι διασυνδεδεμένο με τον δηλωμένο ΦΗΜ της προσφεύγουσας, βάσει του ως άνω ελέγχου προέκυψε διαφορά εκροών ύψους 25.371,41 € και διαφορά ΦΠΑ ύψους 6.089,14 €.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η αξία των συναλλαγών που καταγράφηκαν στο POS της προσφεύγουσας δεν αφορούν δικά της έσοδα αλλά έσοδα πωλήσεων της εταιρείας με την επωνυμία '..... με ΑΦΜ που είχαν διενεργηθεί μέσω του POS της προσφεύγουσας.

Επειδή, με σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου (και όπως προκύπτει από τα διαλαμβανόμενα της παρούσα προσφυγής) οι υπό κρίση συναλλαγές διενεργήθηκαν μέσω του τερματικού POS της προσφεύγουσας (και από τον δηλωμένο ΦΗΜ της προσφεύγουσας με τον οποίο ήταν διασυνδεδεμένο το εν λόγω POS) και όχι από POS της εταιρείας Περαιτέρω, όπως καταγράφεται στην έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την εταιρεία 'EMS Ίδρυμα Πληρωμών Μον. Α.Ε.', που είναι αρμόδια για τις πράξεις πληρωμής για το εν λόγω POS (αρ. πρωτ. εισερχ. /27.1.2025), δεν επιτρέπεται η εκχώρηση σε τρίτο πρόσωπο κανενός από τα δικαιώματα του εμπόρου στον οποίο έχει δοθεί το POS χωρίς την προηγούμενη συγκατάθεση της εραγ, και η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέποτε αιτήθηκε στην εραγ την εκχώρηση κάποιου δικαιώματος παραχώρησης. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η προσφεύγουσα είχε την αποκλειστική χρήση του εν λόγω POS.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία, ΑΦΜ και εταιρεία '.....' με ΑΦΜ αποτελούν διακριτά νομικά πρόσωπα το καθένα εκ των οποίων είναι υπόχρεα στην τήρηση των ισχυουσών διατάξεων του ν. 4308/2014, του ν. 2859/2000 και του ΚΦΔ.

Η διακριτή νομική προσωπικότητα και η αυτοτέλεια των εν λόγω νομικών προσώπων καθώς και η υποχρέωση τήρησης των ως άνω διατάξεων δεν αναιρείται από το γεγονός ότι η από 22.12.2022 συσταθείσα προσφεύγουσα εταιρεία (με ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 90% και διαχειριστή τον με ΑΦΜ, και ετερόρρυθμο μέλος με ποσοστό 10% τη σύζυγό του με ΑΦΜ) είναι ιδίων συμφερόντων με την εταιρεία '..... (με ομόρρυθμο μέλος κατά 45% τον και ετερόρρυθμο μέλος κατά 55% τον από 9.1.2021 αποβίωσαντα με ΑΦΜ)

Ούτε περαιτέρω η επικαλούμενη αδυναμία χρήσης του τραπεζικού λογαριασμού (και του POS) που τηρούσε εταιρεία '..... με ΑΦΜ και η ανάγκη συνέχισης της λειτουργίας της εν λόγω εταιρείας (μετά τον από 9.1.2021 θάνατο του εταίρου), η διασφάλιση της εταιρικής περιουσίας και η διασφάλιση των μέσων βιοπορισμού του ομόρρυθμου εταίρου και διαχειριστή της αναιρούν την διακριτή νομική προσωπικότητα και την αυτοτέλεια των εν λόγω νομικών προσώπων καθώς και την υποχρέωση τήρησης των ως άνω διατάξεων.

Επειδή εξάλλου, με τις από 1.1.2023 και 1.6.2024 επικαλούμενες συμβάσεις της εταιρείας '..... με ΑΦΜ με την προσφεύγουσα εταιρεία, οι οποίες και οι δύο υπογράφονται από τον ως νόμιμο εκπρόσωπο και των δύο εταιρειών, ανατέθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία (η οποία σύμφωνα με την προσφυγή συστάθηκε με σκοπό τη διενέργεια πωλήσεων της εταιρείας '..... και την είσπραξη του σχετικού αντιτίμου μέσω

του POS της προσφεύγουσας) στην εταιρεία '..... με ΑΦΜ η διαχείριση των ταμειακών διαθεσίμων της προσφεύγουσας εταιρείας, η διακίνηση χρημάτων για λογαριασμό της, διεκπεραίωση εισπράξεων και πληρωμών για λογαριασμό της προσφεύγουσας με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων της και είσπραξη κάθε απαίτησης της προσφεύγουσας. Συνεπώς οι εν λόγω συμβάσεις αφορούν την ταμειακή διαχείριση, εξόφληση, είσπραξη κλπ των συναλλαγών της προσφεύγουσας εταιρείας και όχι των συναλλαγών της εταιρείας με ΑΦΜ, ενώ σύμφωνα με τον προεκτεθέντα ισχυρισμό οι υπό κρίση συναλλαγές αφορούσαν την εταιρεία με ΑΦΜ, έσοδά της, των οποίων η είσπραξη διενεργήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία (που άλλωστε σύμφωνα με την προσφυγή συστάθηκε για αυτόν το λόγο). Επιπλέον, με την 1.6.2024 επικαλούμενη σύμβαση προβλέπεται η έκδοση από την προσφεύγουσα εκκαθαρίσεων πωλήσεων προς την εταιρεία '....., ωστόσο δεν έχουν προσκομιστεί σχετικές εκκαθαρίσεις.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ενώ η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση συναλλαγές αφορούν έσοδα της εταιρείας με ΑΦΜ, ούτε στον έλεγχο, ούτε με την παρούσα προσφυγή προσκομίστηκαν οι αναλυτικές κινήσεις μέσω POS και στοιχεία για την αντιστοίχιση αυτών με τα δηλωθέντα έσοδα και τις φορολογητέες εκροές της εν λόγω εταιρείας.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός ότι η αξία των υπό κρίση συναλλαγών που καταγράφηκαν στο POS της προσφεύγουσας δεν αφορούν δικά της έσοδα αλλά έσοδα πωλήσεων της εταιρείας με την επωνυμία '..... με ΑΦΜ είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **20.3.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση της αρ. /18.2.2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για τη φορολογική περίοδο 1.7.2023-30.9.2023.

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

- Η υπ' αριθ. /18.2.2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων για τη φορολογική περίοδο 1.7.2023-30.9.2023

	Βάσει Ελέγχου/ΔΕΔ
Διαφορά Φόρου	6.089,14
Πρόστιμο αρ. 54 του ν. 5104/2024	3.044,57
Σύνολο για καταβολή	9.133,71

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.