



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2570

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδέλφειας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία **17/04/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, η οποία εδρεύει στην Αττικής, επί της οδού, αρ., κατά των:

- Με αριθμό ΕΛΕΝΧΙΣ και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2020.

- Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2021.
 - Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2022.
 - Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2023, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Την από 24/04/2025 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.
 7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/04/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με 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 με αριθμό/06-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **932,33 €**, λόγω μη έκδοσης πενήντα πέντε (55) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 9.634,01 € (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ποσού 1.864,65 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12, 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 57 του ν.5104/2024 ($1.864,65 \times 50\% = 932,33$).

Με την με αριθμό/06-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **770,69 €**, λόγω μη έκδοσης σαράντα έξι (46) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 7.963,87 € (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ποσού 1.541,39 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12, 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 57 του ν.5104/2024 ($1.541,39 \times 50\% = 770,69$).

Με την με αριθμό/06-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **905,48 €**, λόγω μη έκδοσης εβδομήντα δύο (72) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 9.356,58 € (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ποσού 1.810,95 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12, 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 57 του ν.5104/2024 ($1.810,95 \times 50\% = 905,48$).

Με την με αριθμό/06-03-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **18.263,34 €**, λόγω μη έκδοσης εννιακοσίων σαράντα οκτώ (948) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 188.721,13 € (συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ποσού 36.526,67 €), κατά παράβαση των διατάξεων των

άρθρων 12, 13 του ν.4308/2014 και του άρθρου 57 του ν.5104/2024 (36.526,67*50%=18.263,34).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εδράζονται στην από 16/01/2025 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΡΟΛΟΓΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΣΜΗΜΑΤΩΝ & ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΚΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ, ΜΕ ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑ Ή ΜΕΣΩ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ», δυνάμει των με αριθμό και εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Την 04^η/08/2023 οι αρμόδιοι υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, βάσει της ως άνω εντολής ελέγχου, εισήλθαν στις εγκαταστάσεις του υποκαταστήματος της προσφεύγουσας, επί της οδού, προκειμένου να προβούν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις περί εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) για τη νομότυπη έκδοση των φορολογικών στοιχείων.

Διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πραγματοποιεί πωλήσεις τηλεπικοινωνιακών ειδών (κινητά, αξεσουάρ κινητών κ.λπ.) από το φυσικό της κατάστημα και από το ηλεκτρονικό κατάστημα με την επωνυμία “....., μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας

Ζητήθηκε από τον υπεύθυνο της εταιρίας το αρχείο παραγγελιών μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας και δημιουργήθηκε το ηλεκτρονικό αρχείο με την ονομασία “.....-.....”. Λόγω του μεγάλου όγκου δεδομένων του ανωτέρω αρχείου και της ανάγκης για διενέργεια ακριβούς και αντιπαραβολικού ελέγχου με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία επιδόθηκε στην επιχείρηση η με αριθμό/04-08-2023 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων, με την οποία ζητήθηκε να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου:

- Τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία.
- Τα αρχεία αποδείξεων που δημιουργεί ο φορολογικός μηχανισμός.
- Οι αναλυτικές παραγγελίες από “.....” και “.....”, για την περίοδο από 01/01/2020 έως 04/08/2023.

Τα προσκομισθέντα στοιχεία, τα οποία έλαβαν αριθμό πρωτ. ΕΜΠ./.....ΛΑΡ/11-09-2023 και/ΛΑΡ/24-10-2023 επεξεργάστηκαν από την ελεγκτική αρχή δυνάμει της με αριθμό/2023 εντολής.

Δημιουργήθηκε ένα αρχείο, με την ονομασία «ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΛΠ.xlsx», το οποίο περιλαμβάνει το είδος του παραστατικού, τον ημερήσιο αριθμό σήμανσης, τον προοδευτικό αριθμό σήμανσης, την ημερομηνία και ώρα έκδοσης, τον αριθμό «Ζ», την καθαρή αξία, τον ΦΠΑ και την συνολική αξία των αποδείξεων που εξέδωσε η επιχείρηση από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου από 01/01/2020 έως 04/08/2023.

Επίσης ο έλεγχος επεξεργάστηκε το αρχείο με την ονομασία “.....», το οποίο περιλαμβάνει πληροφορίες, όπως τις ημερομηνίες καταχώρισης παραγγελίας, αποδοχής της παραγγελίας από την προσφεύγουσα, παραλαβής από την μεταφορική εταιρία και κατάστασης της παραγγελίας, δηλαδή αν ακυρώθηκε / είναι προς παράδοση / παραδόθηκε.

Στη συνέχεια δημιουργήθηκε ένα αρχείο με την ονομασία «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΕΣ.xlsx», το οποίο περιλαμβάνει τις παραγγελίες που ολοκληρώθηκαν και αυτές που παραδόθηκαν σε ταχυμεταφορική εταιρία. Στο αρχείο αυτό προστέθηκε μία στήλη με την ονομασία «ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΗΜΕΡΕΣ», η οποία δίνει τον αριθμό των ημερών που μεσολαβεί από την ημερομηνία αποδοχής της παραγγελίας μέχρι την ημέρα παράδοσης στην μεταφορική εταιρία.

Ακολούθως αναζητήθηκε για κάθε παραγγελία που καταχωρήθηκε στην πλατφόρμα S.....η αντίστοιχη εκδοθείσα ΑΛΠ, αντιπαραβάλλοντας τα στοιχεία του αρχείου «ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΕΣ.xlsx» με αυτά του αρχείου «ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΛΠ».

Ο έλεγχος αναζήτησε Α.Λ.Π. ισόποσης αξίας για την κάθε παραγγελία με ημερομηνία έκδοσης μεταξύ της ημερομηνίας αποδοχής της παραγγελίας από την προσφεύγουσα και της ημερομηνίας παράδοσης στην μεταφορική εταιρία. Τέλος διασφαλίστηκε ότι κάθε Α.Λ.Π. που ταυτοποιείται με μία παραγγελία δεν μπορεί να ταυτοποιηθεί ξανά με άλλη παραγγελία.

Από την αντιπαραβολή που πραγματοποιήθηκε για το διάστημα από 01/01/2020 έως 04/08/2023, μεταξύ του αρχείου των εκδοθεισών Α.Λ.Π. και του αρχείου των ολοκληρωμένων παραγγελιών μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας, δημιουργήθηκε ένα νέο αρχείο σε μορφή excel, με ονομασία "ΑΝΤΙΠΑΡΑΒΟΛΗ.xlsx", το οποίο περιλαμβάνει αναλυτικά τις ολοκληρωμένες παραγγελίες και τις παραγγελίες που έχουν παραληφθεί από τις ταχυμεταφορικές εταιρίες, καθώς και όλες τις εκδοθείσες Α.Λ.Π.. Σε ξεχωριστή στήλη με τίτλο «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ α/α Α.Λ.Π.», εμφανίζεται το αποτέλεσμα της αντιπαραβολής που στην περίπτωση της ταυτοποίησης της συγκεκριμένης παραγγελίας είναι ένας αριθμός που παραπέμπει στον α/α της Α.Λ.Π. με την οποία ταυτοποιήθηκε, και στην περίπτωση που δεν βρέθηκε αντίστοιχη Α.Λ.Π. εμφανίζεται η ένδειξη «ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ».

Από την ανωτέρω αντιπαραβολή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2020 έως 04/08/2023 δεν εξέδωσε χίλιες εκατόν είκοσι μία (1.121) Α.Λ.Π., συνολικής αξίας διακοσίων δέκα πέντε χιλιάδων εξακοσίων εβδομήντα πέντε ευρώ και πενήντα εννέα λεπτών (215.675,59 €), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 και 8 έως 13 του ν.4308/2014. Συγκεκριμένα:

- α) Την χρήση 2020 δεν εξέδωσε πενήντα πέντε (55) Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 9.634,01 €.
- β) Την χρήση 2021 δεν εξέδωσε σαράντα έξι (46) Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 7.963,87 €.
- γ) Την χρήση 2022 δεν εξέδωσε εβδομήντα δύο (72) Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 9.356,58 €.
- δ) Το διάστημα από 01/01/2023 έως 04/08/2023 δεν εξέδωσε εννιακόσιες σαράντα οκτώ (948) Α.Λ.Π. συνολικής αξίας 188.721,13 €.

Η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 (ήδη παρ.6 άρθρου 57 ν.5104/2024) και εξέδωσε το με αριθμό 3784/16-10-2024 Σ.Δ.Ε. και τον με αριθμό/16-10-2024 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος	Παράβαση	Πρόστιμο
2020	Μη έκδοση 55 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 9.634,01 € (καθαρή αξία 7.769,36 + ΦΠΑ 24% 1.864,65)	1.864,45 € * 50% = 932,33 €
2021	Μη έκδοση 46 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 7.963,87 € (καθαρή αξία 6.422,48 + ΦΠΑ 24% 1.541,39)	1.541,39 € * 50% = 770,69 €
2022	Μη έκδοση 72 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 9.356,58 € (καθαρή αξία 7.545,63 + ΦΠΑ 24% 1.810,95)	1.810,95 € * 50% = 905,48 €
2023 (01/01/2023-04-08-2023)	Μη έκδοση 948 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 188.721,13 € (καθαρή αξία 152.194,46 + ΦΠΑ 24% 36.526,67)	36.526,67 € * 50% = 18.263,34 €

Τα ως άνω Σ.Δ.Ε. και Π.Π.Π., με συνημμένη αναλυτική κατάσταση των παραπάνω παραβάσεων με ονομασία «ΣΔΕ_.....», κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα, η οποία δεν ανταποκρίθηκε με την κατάθεση των απόψεων της επί των ανωτέρω διαπιστώσεων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω αναρμοδιότητας της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και συγκεκριμένα της Υποδιεύθυνσης Ε' Λάρισας για τη διενέργεια ελέγχου στην προσφεύγουσα, η οποία εδρεύει και διατηρεί υποκατάστημα στο νομό Αττικής.
- Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς δεν προκύπτει με βεβαιότητα η ημερομηνία διενέργειας του σχετικού ελέγχου.
- Μη νόμιμες και ακυρωτέες οι προσβαλλόμενες πράξεις καθότι εκδόθηκαν σε διάστημα πλέον των 19 μηνών από την διαπίστωση των σχετικών παραβάσεων, κατά παράβαση της αρχής του επίκαιρου της κυρωτικής δράσης της διοίκησης.
- Παράβαση της ασφάλειας του δικαίου και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του δικαίου λόγω της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός μήνα από την εκπνοή της προθεσμίας του φορολογούμενου να διατυπώσει τις απόψεις του, όπως ορίζει η παρ.2 του άρθρου 33 του ν.5104/2024.
- Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη στοιχειοθέτησης των φερόμενων παραβάσεων.
- Παράβαση του δικαιώματος της προσφεύγουσας σε προηγούμενη ακρόαση δεδομένης της παράλειψης αιτιολογίας της κρίσης της περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.
- Βάσει της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης, στο φορολογικό έτος 2023 είναι εφαρμοστέα η ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ΚΦΔ (πρόστιμο ποσού 2.500,00 €).
- Στέρηση του δικαιώματος λυσιτελούς αμύνης λόγω μη κοινοποίησης των στοιχείων που αιτιολογούν την κρίση της φορολογικής αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό **Δ. ΟΡΓ. Α 1036330 ΕΞ 2024** “Τροποποίηση της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738), ως προς τον ανακαθορισμό των επιχειρησιακών στόχων, της δομής και των αρμοδιοτήτων των Κέντρων Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.) Αττικής και Θεσσαλονίκης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.), τη μετονομασία των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης αυτής σε Υπηρεσίες Φορολογικής Εξυπηρέτησης και τον ανακαθορισμό των επιχειρησιακών στόχων, της δομής και των αρμοδιοτήτων αυτών, τη μετονομασία των Γραφείων Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Γ.Ε.Φ.) των Δ.Ο.Υ. των ως άνω Νομών σε Γραφεία Φορολογικής Εξυπηρέτησης, τη σύσταση τεσσάρων (4) νέων Γραφείων Φορολογικής Εξυπηρέτησης σε Υπηρεσίες Φορολογικής Εξυπηρέτησης του Νομού Αττικής, καθώς και ρύθμιση κάθε άλλου αναγκαίου σχετικού θέματος.”

«[...] Β. Ύστερα από τα παραπάνω, τροποποιούμε την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 απόφαση «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738) και αντικαθιστούμε, ως κατωτέρω:

γ) την παρ. 4 της Ενότητας Α; ως εξής:

«4.- Οι εκθέσεις ελέγχου των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., διαβιβάζονται για την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων, στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ή στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιο/-α για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογούμενου, στον οποίο αφορούν και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, στη Δ.Ο.Υ. στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις και στην περίπτωση που αρμόδια για την παραλαβή της ως άνω δήλωσης είναι οι Δ.Ο.Υ. Σάμου και Κιλκίς, στα ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης, αντίστοιχα, καθώς και στα κατά τόπους αρμόδια Τελωνεία. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του ν.4987/2022**, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο τον ελέγχου:

«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.
2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 24 του ν.4987/2022**, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο του ελέγχου:

«[...] 2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή. [...]».

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. [....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.[....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024:

«1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ. [....]

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 έλεγχο, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν.5104/2024:

«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 την από 16/01/2025 Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας:

“Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό/16-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)- Κλήση σε Ακρόαση (άρθρα 33 & 65 του ν.5104/2024 και άρθρο 6 του ν.2690/1999) και τον με/16-10-2024 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου με συνημμένη αναλυτική κατάσταση των παραπάνω παραβάσεων «ΣΔΕ_....._16_10_24.xlsx» (περιλαμβάνεται στον επισυναπτόμενο οπτικό δίσκο) και μέσω της εφαρμογής «e-κοινοποίησης», με το υπ' αριθμ. πρωτ./ΛΑΡ/16-10-2024 έγγραφό μας κοινοποιήθηκε με ανάρτηση στον λογαριασμό που διατηρεί η ελεγχόμενη οντότητα «..... με ΑΦΜ» στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet με αριθμό /16-10-2024 [....]”.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ./16-10-2024 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Υποδιεύθυνση Ε' Λάρισας, Τμήμα Ε1 Προληπτικού Ελέγχου, προς την προσφεύγουσα, με θέμα: Κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου – (ΣΔΕ) και Προσωρινού Προσδιορισμού, αναφέρονται τα κάτωθι συνημμένα:

- Σ.Δ.Ε.:/16-10-2024
- Π.Π.Π.:/16-10-2024
- Κατάσταση παραβάσεων

Επειδή, από την εικόνα της λήψης του μηνύματος της κοινοποίησης, που προσκομίζει ηλεκτρονικά η προσφεύγουσα (Συνημμένο 33.pdf) προκύπτει ότι το συνημμένο αρχείο με τίτλο ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΣΔΕZIP αποτελεί αρχείο σε μορφή zip (συμπίεσμένο αρχείο) προκειμένου να καταλαμβάνει λιγότερο χώρο αποθήκευσης και να μεταφέρεται (αποστέλλεται) γρηγορότερα.

Επειδή, από τα παραπάνω στοιχεία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της στοιχειοθέτησης των διαπιστωθεισών παραβάσεων καθότι εκτός από το Σ.Δ.Ε. και τον Π.Π.Π. της κοινοποιήθηκε η κατάσταση με τις συγκεκριμένες παραγγελιές τηλεπικοινωνιακών ειδών μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας από διάφορους πελάτες για τις οποίες δεν βρέθηκαν από τον έλεγχο οι εκδοθείσες αποδείξεις λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν απάντησε στο με αριθμό/2024 Σ.Δ.Ε. προκειμένου να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς για τις ως άνω διαπιστώσεις π.χ. να υποδείξει τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ή να αποδείξει την ακύρωση των επίμαχων παραγγελιών.

Επειδή, ο έλεγχος με την αντιπαραβολή που διενήργησε μεταξύ των παραγγελιών τηλεπικοινωνιακών ειδών μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας και των εκδοθεισών Α.Λ.Π., όπως αναλυτικά περιγράφεται στην παρούσα απόφαση, προσδιόρισε με ακρίβεια τον αριθμό των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, το επιβληθέν πρόστιμο αφορά τις παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ και όχι την μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, εφαρμογή έχουν οι διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 και όχι αυτές της παρ. 1 του ίδιου άρθρου (αντίστοιχα οι διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 έναντι της παρ.1 περ. η' και παρ.2 περ. ε' του ίδιου νόμου, που επικαλείται η προσφεύγουσα).

Επειδή, οι προθεσμίες που τίθενται για την φορολογική διοίκηση είναι ενδεικτικές, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/01/2025 θεωρηθείσα Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν.4308/2014, 4987/2022 και 5104/2024, του Προϊσταμένου της Ε' Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/04/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής:

- Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2020
- Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2021.
- Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2022.
- Με αριθμό ELENXIS και αριθμό TAXIS/06-03-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.6 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2023.

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

Φορολογικό Έτος 2020

Με αριθμό/06-03-2025 Π.Ε.Π. άρθρου 57 ν.5104/2024 **932,33 €**

Φορολογικό Έτος 2021

Με αριθμό/06-03-2025 Π.Ε.Π. άρθρου 57 ν.5104/2024 **770,69 €**

Φορολογικό Έτος 2022

Με αριθμό/06-03-2025 Π.Ε.Π. άρθρου 57 ν.5104/2024 **905,48 €**

Φορολογικό Έτος 2023

Με αριθμό/06-03-2025 Π.Ε.Π. άρθρου 57 ν.5104/202 **18.263,34 €**

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

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

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

**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.