ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 02-04-2026

Αριθμός απόφασης: 1383

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.)»,

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ** ....., με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας στο .... **κατά** της α) υπ΄ αριθμ. **...../10-11-2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 63 §1 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2025 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ και της β) υπ΄ αριθμ. **...../10-11-2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 §11 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2025 του ίδιου Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου **...../09-12-2025** ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ** ..... η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την

μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ. ...../10-11-2025 πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **πρόστιμο ποσού 10.000,00€, λόγω μη διασύνδεσης των τερματικών POS με αριθμούς ..... και ..... με το εν χρήσει αδειοδοτημένο λογισμικό ηλεκτρονικής τιμολόγησης ERP μέσω παρόχου που χρησιμοποιούσε η οντότητα** κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 5104/2024.

Με την υπ' αριθμ. ...../10-11-2025 πράξη επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας **πρόστιμο ποσού 19.972,24€, λόγω επέμβασης στη λειτουργία ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης** κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 11 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται από την από **20-05-2025 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ** του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, κατόπιν μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. ...../2024 εντολής της ως άνω υπηρεσίας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα **τηρεί απλογραφικά βιβλία με κύριο αντικείμενο εργασιών την «ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΝΩΠΩΝ ΕΙΔΩΝ ΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΓΛΥΚΙΣΜΑΤΩΝ».**

Με την υπ' αριθ. ...../2024 **εντολή επιτόπιου ελέγχου** του προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ το Σάββατο, **08-03-2025** και ώρα 16.20, διενεργήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας, **μερικός επιτόπιος έλεγχος** για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ, κατόπιν του με αρ. ..... Πληροφοριακού Δελτίου σύμφωνα με το οποίο δόθηκε σε πελάτη την 11-01-2025 μη σύννομη απόδειξη για αγορά γλυκών αξίας 34,00€ που αγοράστηκαν από το ίδιο κατάστημα.

Στα πλαίσια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα:

1. **εκδίδει μη σύννομα στοιχεία λιανικής πώλησης, επεμβαίνοντας στη λειτουργία ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων** με αποτέλεσμα να διακόπτεται η αλληλουχία τεκμηρίωσης του εκδοθέντος παραστατικού, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 17 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 και της παρ. 11 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024,
2. **δεν έχει προβεί στη διασύνδεση του ταμειακού της συστήματος με τα τερματικά αποδοχής καρτών POS που βρισκόταν σε χρήση στο χώρο της, με αριθμούς .... και ..... αντίστοιχα**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 5104/2024 και
3. **δεν εξέδωσε τουλάχιστον δύο (2) ΑΛΠ αξίας 34,00€ την 11-01-2025 και 6,80€ την 08-03-2025 για αντίστοιχες πωλήσεις αγαθών σε πελάτες σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 11, 12 και 13 του ν. 4308/2014.**

Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε το με αριθμό **...../08-03-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων** του Ελέγχου και ο με αριθμό **...../08-03-2025** Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Με την με αρ. ...../08-03-2025 έκθεση κατάσχεσης κατασχέθηκαν φωτοαντίγραφα των σχετικών φορολογικών στοιχείων και εκτύπωση ανάλυσης προσωρινών κινήσεων των ταμείων. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αριθμ...../**27-03-2025 υπόμνημά** της, οι αιτιάσεις της οποίας δεν έγιναν δεκτές και εν συνεχεία συνετάγη η από 20-05-2025 οικεία έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

1. Μη συνδρομή νόμιμων προϋποθέσεων για τη στοιχειοθέτηση της παράβασης του αρ. 57 παρ. 11 του ν. 5104/2024.
2. Έλλειψη ευθύνης της εταιρείας για τη μη έγκαιρη διασύνδεση POS.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την παρούσα προσφυγή δεν προσβάλλει την πράξη προστίμου με αριθ. 1286/2025.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όπως βεβαιώνεται από την εταιρία «.....» μέσω επιστολής της που προσκομίστηκε στον έλεγχο, **η καθυστέρηση στη διαδικασία διασύνδεσης και η μη έγκαιρη διασύνδεση των μηχανημάτων POS με τον ταμειακό μηχανισμό οφείλεται στον φόρτο εργασίας του ως άνω παρόχου, ενώ ουδεμία ευθύνη φέρει αφού είχε δώσει εγκαίρως την εντολή στον ως άνω πάροχο να προβεί στις προβλεπόμενες ενέργειες.** Άλλωστε η ως άνω διασύνδεση έχει ήδη λάβει χώρα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 17 του ν. 5104/2024**, ορίζεται ότι: *«1. α) Οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251) που έχουν υποχρέωση χρήσης ή χρησιμοποιούν τερματικά «Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS)», ημεδαπών ή αλλοδαπών παρόχων, **διασυνδέονται και 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 της Φορολογικής Διοίκησης.** Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης του πρώτου εδαφίου, οι οντότητες χρησιμοποιούν τερματικά Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης («Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS») που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 18.*

*β) Οι **οντότητες της περ. α) που είναι υπόχρεες σε αποδοχή πληρωμών** ή αποδέχονται πληρωμές μέσω υπηρεσιών άμεσης πληρωμής από λογαριασμό σε λογαριασμό ή αποδέχονται πληρωμές που ενσωματώνουν χρηματοοικονομικές υπηρεσίες, **υποχρεούνται να αποδέχονται τις σχετικές πληρωμές στο Σημείο Πώλησης είτε μέσω διασυνδεδεμένων τερματικών «Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS)», είτε μέσω Υπηρεσιών Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων.** Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης του πρώτου εδαφίου, οι οντότητες είτε χρησιμοποιούν τερματικά Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων «EFT/POS» είτε χρησιμοποιούν Παρόχους Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, που αξιοποιούν διασυνδέσεις με οντότητες που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 18 σύμφωνα με τις προδιαγραφές της Α.Α.Δ.Ε..».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 του ν. 5104/2024,** ορίζεται ότι:
*«1. Σε οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251) που έχουν υποχρέωση χρήσης ή χρησιμοποιούν τερματικά «Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS)» **και δεν συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις λειτουργίας και διασύνδεσης αυτών με την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων** ή έχουν υποχρέωση αποδοχής πληρωμών ή αποδέχονται πληρωμές μέσω υπηρεσιών άμεσης πληρωμής από λογαριασμό σε λογαριασμό, ή αποδέχονται πληρωμές που ενσωματώνουν χρηματοοικονομικές υπηρεσίες και δεν αποδέχονται τις σχετικές πληρωμές στο Σημείο Πώλησης είτε μέσω διασυνδεδεμένων τερματικών Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων «EFT/POS» είτε μέσω Παρόχων Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων που αξιοποιούν διασυνδέσεις με οντότητες που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 18, σύμφωνα με τις προδιαγραφές της Α.Α.Δ.Ε., **επιβάλλεται πρόστιμο ύψους δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, εφόσον πρόκειται***

για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος *ή είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Το πρόστιμο του πρώτου εδαφίου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), όταν επιβάλλεται σε οντότητες του πρώτου εδαφίου που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε οικισμούς με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά με πληθυσμό κάτω των τριών χιλιάδων εκατό (3.100) κατοίκων, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, πλην των τόπων που έχουν ανακηρυχθεί ως τουριστικοί με το π.δ. 899/1976 (Α' 329) και το π.δ. 664/1977 (Α' 222).»*

Επειδή, σύμφωνα με την **Α.1146/2024 διευκρινίστηκε ότι:**
«1. Η περ. γ' της παρ. 2.5 του άρθρου 1 αντικαθίσταται ως εξής:
*«γ) **Έως και την 30.9.2024**, εφόσον διασυνδέονται σύμφωνα με το πρωτόκολλο επικοινωνίας της υπό στοιχεία Α.1155/2023 (Β'5992) απόφασης του Διοικητή της **ΑΑΔΕ και εξαιρετικά έως και την 29.11.2024**, **στην περίπτωση που διαθέτουν έκδοση Εμπορικού/ Λογιστικού Προγράμματος Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP»), το οποίο αδυνατεί για τεχνικούς λόγους να διασυνδεθεί με τον τύπο Μέσου Πληρωμών που διαθέτει η οντότητα.** Η εν λόγω αδυναμία διασύνδεσης προκύπτει από τον Πίνακα ετοιμότητας διασύνδεσης μοντέλων POS με εκδόσεις Εμπορικών/Λογιστικών Προγραμμάτων Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP»), ο οποίος βρίσκεται αναρτημένος στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ στη διαδρομή Διασύνδεση POS - Ταμειακών Συστημάτων -> Πρωτόκολλα/Τεκμηρίωση για διασύνδεση με βάση την υπό στοιχεία Α.1155/2023.».*

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τους **ίδιους ισχυρισμούς με αυτούς που παρέθεσε στον έλεγχο και δεν προσκομίζει ουδέν προσφορότερο στοιχείο που να αντικρούει επαρκώς τους ισχυρισμούς του ελέγχου.**

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία χρησιμοποίησε το υπ' αριθ. ..... και το υπ' αριθ. ..... **τερματικό POS** τα οποία δεν ήταν διασυνδεδεμένα με το εν χρήσει αδειοδοτημένο λογισμικό ηλεκτρονικής τιμολόγησης (ERP) μέσω παρόχου που χρησιμοποιούσε έως την 30-09-2024 και σε εξαιρετικές περιπτώσεις έως 29-11-2024 κατά παράβαση του άρθρου 17 του ν. 5104/2024. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει βεβαίωση του παρόχου της «.....», η οποία δεν φέρει ημερομηνία ούτε αναφέρει ποια POS καθυστέρησαν να συνδεθούν, ενώ παράλληλα βεβαιώνει ότι έχουν διασυνδεθεί τα μηχανήματα πιστωτικών καρτών pos. **Η ευθύνη για τη διασφάλιση της διασύνδεσης των τερματικών POS με τα ταμειακά συστήματα βαρύνει αντικειμενικά την επιχείρηση** ως χρήστη των υπηρεσιών πληρωμών, σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, ενώ από τα στοιχεία του φακέλου **δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για την έγκαιρη υλοποίηση της διασύνδεσης.** Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί έλλειψης ευθύνης απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ
Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν περιγράφεται στην έκθεση ελέγχου σε τι ακριβώς έγκειται η παραβίαση στη λειτουργία ΦΗΜ. Εκ παραδρομής του ταμία παραδόθηκε στον πελάτη όχι η νόμιμη απόδειξη αλλά έγγραφο που αφορά την εσωτερική λειτουργία του καταστήματος, για λόγους εσωτερικής επικοινωνίας πωλητών και παρασκευαστηρίου. Δεν διαπιστώθηκε αλλοίωση του κώδικα, χρήση παράνομου λογισμικού ή παραποίηση στοιχείων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει την από 11-03-2023 τεχνική αναφορά της εταιρείας ....., προμηθευτή των ταμειακών της συστημάτων στην οποία περιγράφονται οι διαδικασίες και λειτουργίες των ΦΗΜ που χρησιμοποιεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 και 11 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024** ορίζεται ότι: *«2. Αν διαπιστωθεί στο πλαίσιο ελέγχου που διενεργείται, αφού παρέλθει η προθεσμία του ν. 4308/2014 (Α' 251) για κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία), καθώς και τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.), επιβάλλεται* ***πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του μέσου όρου των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα, για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.*** *Το πρόστιμο αυτό, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ανέρχεται σε ποσό από δέκα χιλιάδες (10.000) έως τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος, και, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, σε ποσό από τριάντα χιλιάδες (30.000) έως ενενήντα χιλιάδες (90.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος […].*

11. Σε περίπτωση ***παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των Φ.Η.Μ. ή του Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων,*** *καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης ή έκδοσης αποδείξεων εσόδου ή δελτίων από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών Εκροών χωρίς χρήση Φ.Η.Μ. ή Υπηρεσιών Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων ή από Φ.Η.Μ. που δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές ή λογισμικό Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων που δεν έχει αδειοδοτηθεί ή που συνεργάζεται με Εμπορικό/Λογιστικό Πρόγραμμα Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP») που δεν πληροί τα οριζόμενα στην απόφαση της παρ. 17 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (Α' 251), επιβάλλονται τα εξής πρόστιμα:*

α) Για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των Φ.Η.Μ. ή του Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, ***κατά οποιονδήποτε τρόπο,*** *επιβάλλονται πρόστιμα ανά ελεγχόμενο έτος ως εξής:*

αα) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος χρήστης του Φ.Η.Μ. ή ο χρήστης Υπηρεσιών Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, επιβάλλεται κατά περίπτωση το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα εδάφια πρώτο, δεύτερο και τρίτο της παρ. 2, χωρίς να εφαρμόζονται τα ανώτατα όρια της ως άνω παραγράφου, *[…]»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 17 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014** ορίζεται ότι:

«17. Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία εκδίδεται μετά από εισήγηση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δύναται να καθορίζονται:

α) κλάδοι δραστηριότητας στους οποίους οι Πάροχοι Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης υποχρεούνται είτε να παράσχουν Εμπορικά/Λογιστικά Προγράμματα Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP») που θα συνεργάζονται κατ' αποκλειστικότητα με το λογισμικό του εκάστοτε Παρόχου που έχει λάβει άδεια καταλληλότητας για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων, είτε να τηρούν μέτρα δέουσας επιμέλειας για τις οντότητες που κατασκευάζουν ή αναβαθμίζουν ή τροποποιούν ή υποστηρίζουν τεχνικά Εμπορικά/Λογιστικά Προγράμματα Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP»), που συνεργάζονται με το λογισμικό του εκάστοτε Παρόχου που έχει λάβει άδεια καταλληλότητας για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων,

β) μέτρα δέουσας επιμέλειας, ήτοι οι οφειλόμενες ενέργειες του Παρόχου αν από την τήρηση των μέτρων δέουσας επιμέλειας διαπιστωθεί ή προκύψουν ενδείξεις ότι οντότητα που κατασκευάζει ή αναβαθμίζει ή τροποποιεί ή υποστηρίζει τεχνικά Εμπορικό/Λογιστικό Πρόγραμμα Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, «ERP») που συνεργάζεται με το λογισμικό του εκάστοτε Παρόχου που έχει λάβει άδεια καταλληλότητας για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων, επιτρέπει, μέσω του Εμπορικού/Λογιστικού Προγράμματος Διαχείρισης

(Enterprise Resource Planning, «ERP»), τη διάπραξη παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων,
γ) καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρ. 10.»

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε. 2051/2023** διευκρινίστηκε ότι:
«3. Παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των ΦΗΜ στοιχειοθετείται όταν λαμβάνουν, κατά περίπτωση, χώρα τα ακόλουθα:
[...] γ. Επέμβαση στη λειτουργία του ΦΗΜ με οποιοδήποτε τρόπο συνιστά ***η κάθε παρεμβολή ή παρέμβαση στην λειτουργία του που διασπά τη σχετική ενότητα και διακόπτει την αλληλουχία τεκμηρίωσης του εκδοθέντος παραστατικού. Επέμβαση στη λειτουργία του ΦΗΜ με οποιοδήποτε τρόπο συνιστά, επίσης, και η κάθε είδους παράκαμψη αυτού. Ειδικότερα, τα παραπάνω σχετίζονται με τη λειτουργία του ΦΗΜ ως ενιαίου λειτουργικού συνόλου που διασφαλίζει την ακεραιότητα του περιεχομένου του παραστατικού, από τη στιγμή της έκδοσής του έως και την λήξη της περιόδου φύλαξής του.»***

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία **έκθεση ελέγχου:** ***«Τα εν λόγω στοιχεία φέρουν όλα τα χαρακτηριστικά νόμιμης ΑΛΠ*** *όπως περιγράφονται στο άρθρο 12 παρ. 2 του Ν.4308/14 καθώς* ***και επιπλέον στοιχεία,*** *δεδομένα τα οποία* ***δεν έχουν θέση σε έγγραφα εσωτερικής λειτουργίας,*** *ενώ η παράδοσή τους σε πελάτη, η οποία σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί τυχαία και συμπωματική,* ***τα εξομοιώνει με ΑΛΠ****, σύμφωνα με την παρ.5 άρθρο 12 του Ν.4308/14. Ειδικότερα* ***επί των μη σύννομων ΑΛΠ που εξέδιδε η οντότητα περιλαμβάνονταν τα εξής χαρακτηριστικά που δεν παραπέμπουν σε εσωτερικό έγγραφο.***
Αναγράφεται η ημερομηνία και ώρα έκδοσης, Α/Α και ΑΦΜ οντότητας, το πλήρες όνομα και πλήρης διεύθυνση της οντότητας, τιμή είδους, συντελεστής ΦΠΑ και συνολική αξία, με κεφαλαία τονισμένα γράμματα η ένδειξη «ΠΕΛΑΤΗΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ», «ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΟΤΙΜΙΣΗ», Φέρουν QR code μη αναγνώσιμο από την εφαρμογή της ΑΑΔΕ, αναγράφεται με μικρά αχνά γράμματα η ένδειξη «QR παραγγελίας για εσωτερική χρήση» πάνω από τον μη αναγνώσιμο QR code. [...]
[...] ***Το πάτημα του πλήκτρου «Αναμονή»*** *αντί του πλήκτρου «Μετρητά» της οθόνης του υπολογιστή ο οποίος αποτελεί μέρος του ταμειακού συστήματος της οντότητας,* ***οδηγεί σε έκδοση μη σύννομων ΑΛΠ από τον ίδιο εκτυπωτή με τις νόμιμες με αυτόματο άνοιγμα του συρταριού του ταμείου.*** *Από την εν λόγω διαδικασία καθίσταται σαφές ότι* ***με τον κατάλληλο χειρισμό από τον χρήστη είναι στην κρίση της οντότητας να εκδίδει μη σύννομες ΑΛΠ.*** *Επιπλέον, τα χαρακτηριστικά που φέρουν σε συνδυασμό με το αυτόματο άνοιγμα του συρταριού του ταμείου, αποδεικνύουν ότι* ***τα στοιχεία αυτά δημιουργήθηκαν με σκοπό να εξυπηρετήσουν εγχρήματη συναλλαγή και να παραδοθούν εν συνεχεία στον πελάτη αντί νόμιμης ΑΛΠ.***
Με την ανωτέρω ***διαδικασία διασπάται η ενότητα και διακόπτεται η αλληλουχία τεκμηρίωσης του εκδοθέντος παραστατικού, με συνέπεια τη μη σήμανσή του με MAPK, τη μη αποστολή του στην ΑΑΔΕ, τη μη διαφύλαξή του και εν τέλει τη μη συμπερίληψή του στα σύνολα ημέρας,*** *όπως ακριβώς περιγράφεται και στο αριθμ. 122 ΣΔΕ [...]*
[...] ***ο χρήστης του προγράμματος παρεμβαίνει σε αυτό με το πάτημα του πλήκτρου «Αναμονή».»***

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:
1. **Η προσφεύγουσα εκδίδει μη σύννομες ΑΛΠ,** μέσω του Εμπορικού Προγράμματος Διαχείρισης (ERP) WINPOS, παρεμβαίνοντας στη λειτουργία του παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων ..... οι οποίες δεν αυθεντικοποιούνται με Mark, **δεν αποστέλλονται στην ΑΑΔΕ, δεν περιλαμβάνονται στα σύνολα ημέρας και κατ' επέκταση στα λογιστικά αρχεία της οντότητας.**

2. Οι μη σύννομες ΑΛΠ **εκδίδονται από το ταμειακό της σύστημα και εκτυπώνονται από τον ίδιο εκτυπωτή με τις νόμιμες, ενώ προσομοιάζουν με νόμιμες ΑΛΠ φέροντας παρόμοια χαρακτηριστικά, ώστε να μη γίνονται αντιληπτές από τους πελάτες στους οποίους παραδίδονται.**
3. Ενεργώντας κατά τον τρόπο αυτόν, η προσφεύγουσα **δεν εξέδωσε τουλάχιστον δύο (2) ΑΛΠ αξίας 34,00€ την 11-01-2025 και 6,80€ την 08-03-2025 για αντίστοιχες πωλήσεις αγαθών σε πελάτες, αφού και στις δύο περιπτώσεις εξέδωσε μη σύννομα φορολογικά στοιχεία τα οποία δεν συμπεριλήφθηκαν στα σύνολα ημέρας, ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 11, 12 και 13 του ν. 4308/2014,** χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί το πλήθος και η αξία των μη σύννομων ΑΛΠ που εξέδωσε συνολικά η οντότητα από ενάρξεως λειτουργίας της.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση απόψεων:
«Σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης οντότητας που αναφέρονται στην «Τεχνική Αναφορά» της ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ δεν είναι υποχρεωτική η αναγραφή της ένδειξης «Απόδειξη Λιανικής Πώλησης» ώστε τα εκδιδόμενα να θεωρηθούν από το νόμο στοιχεία λιανικής πώλησης, αντιθέτως ***τα εν λόγω μη σύννομα στοιχεία φέρουν όλα τα απαιτούμενα χαρακτηριστικά του άρθρου 12 παρ.2 του Ν.4308/2014 έτσι ώστε να προσομοιάζουν με νόμιμα, ενώ το γεγονός ότι παραδίδονται στους πελάτες αποδεικνύουν ότι σκοπός της ύπαρξής τους ήταν ακριβώς αυτός****. […]*
[…] ***αποδείχθηκε αναμφιβόλως από τον έλεγχο,*** *ότι πραγματοποίησε* ***με την κατάλληλη επιλογή πλήκτρων στον υπολογιστή ο οποίος αποτελεί μέρος του ταμειακού της συστήματος, επέμβαση στη λειτουργία ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων με αποτέλεσμα να διακόπτεται η αλληλουχία τεκμηρίωσης του εκδοθέντος παραστατικού. Κατά συνέπεια, είχε κατά την κρίση της την ευχέρεια έκδοσης στοιχείων χωρίς σήμανση ΜΑΡΚ, χωρίς αποστολή τους στην ΑΑΔΕ, χωρίς διαφύλαξή τους, και εν τέλει τη μη συμπερίληψή τους στα σύνολα ημέρας και κατά συνέπεια στα λογιστικά της αρχεία, τα οποία σκοπίμως δημιουργήθηκαν ώστε να προσομοιάζουν σε νόμιμα στοιχεία λιανικής πώλησης και να παραδίδονται στον πελάτη ως τέτοια.»***

Επειδή, η υπεύθυνη του καταστήματος δήλωσε κατά τον έλεγχο ότι **τα γλυκά παρασκευάζονται από εργαστήριο εκτός εγκατάστασης που ανήκει σε άλλη οντότητα ενώ και ο έλεγχος δεν διαπίστωσε στον χώρο πώλησης την ύπαρξη παρασκευαστηρίου αφού τα προϊόντα πωλούνταν έτοιμα από την βιτρίνα του καταστήματος.** Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα επίμαχα έγγραφα συντελούσαν στην εσωτερική επικοινωνία πωλητή - παρασκευαστηρίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η διαπίστωση του ελέγχου **συνάδει με το περιεχόμενο του δελτίου πληροφοριών** σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα **εξέδωσε και στο παρελθόν μη σύννομες αποδείξεις,** με αποτέλεσμα να αποτελεί τακτική της εταιρείας να μην εκδίδει τα νόμιμα παραστατικά. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο ταμίας εκ παραδρομής εξέδωσε μη σύννομο στοιχείο απορρίπτεται καθώς αυτό **δεν αναιρεί την διαπιστωθείσα παράβαση, δεν αποτελεί μεμονωμένο περιστατικό και δεν δικαιολογεί το χαρακτηρισμό εσωτερικό έγγραφο, πόσω μάλλον όταν αναγράφεται επί αυτού η ένδειξη «ευχαριστούμε για την προτίμηση».**

Επειδή, εν προκειμένω, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η **προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι επεμβαίνει στη λειτουργία του παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024.**

Επειδή, η **προσφεύγουσα προέβαλε τους ίδιους ισχυρισμούς που είχε παραθέσει και στον έλεγχο με το υπόμνημά της** ενώ είχε αναλυθεί αιτιολογημένα και με σαφήνεια η θέση της φορολογικής αρχής **επί αυτών και δεν προσκομίζει τυχόν προσφορότερα στοιχεία για να αποδείξει το αντίθετο.** Ως εκ τούτου ο σχετικός της ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου 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 αριθμό πρωτοκόλλου **...../09-12-2025** ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ .....** και την **επικύρωση** της α) υπ΄ αριθμ. **...../10-11-2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 63 §1 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2025 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ και της β) υπ΄ αριθμ. **...../10-11-2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 §11 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2025 του ίδιου Προϊσταμένου.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
Α) Πρόστιμο άρθρου 63 §1 του ν. 5104/2024 (Αριθ. Πράξης **...../10-11-2025**) φορολογικού έτους 2025 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 10.000,00€

Β) Πρόστιμο άρθρου 57 §11 του ν. 5104/2024 (Αριθ. Πράξης **...../10-11-2025**) φορολογικού έτους 2025 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΤΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 19.972,24€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.