



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16/06/2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 2554

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της 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. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00€ λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, καθ' υποτροπή και κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 10 και 12 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 6 του άρθρου 57 του ν.5104/2024

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΠΑΤΡΑΣ, διενεργήθηκε στις μερικός επιτόπιος έλεγχος σε παιδότοπο στην περιοχή ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, όπου διαπιστώθηκε η διεξαγωγή παιδικού πάρτι με συμμετοχή άνω των δέκα (10) παιδιών.

Από την προσφεύγουσα ζητήθηκε η έκδοση ενδεικτικής απόδειξης από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, καθώς και επίδειξη των αποδείξεων που είχαν εκδοθεί για το εν λόγω πάρτι και συγκεκριμένα για τα σερβιρισμένα είδη της επιχείρησης και για την παροχή υπηρεσιών παιδότοπου στα παιδιά που συμμετείχαν. Η προσφεύγουσα ενημέρωσε το συνεργείο ελέγχου ότι για τα σερβιρισμένα είδη (καφέδες, χυμοί, φαγητά) είχε εκδοθεί προσωρινή απόδειξη ενώ για την παροχή υπηρεσιών παιδότοπου στα παιδιά, τα οποία ήταν συνολικά δεκαπέντε (15), δεν είχε εκδοθεί προσωρινή απόδειξη αλλά θα εξέδιδε στο τέλος του πάρτι μία (1) τελική ΑΠΥ συνολικής αξίας 75,00€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24% (ήτοι 15 παιδιά επί 5 ευρώ το καθένα).

Ο έλεγχος ενημέρωσε την προσφεύγουσα ότι η είσοδος των ανωτέρω παιδιών στο χώρο παιχνιδιών του παιδότοπου, συνιστά απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας και συνεπώς η μη έκδοση της ανωτέρω ΑΠΥ κατά την ώρα του ελέγχου, συνιστά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,12,13 του νόμου 4308/2014 και των διατάξεων του Ν.5144Ι2024 άρθρο 43 (Φ.Π.Α.), η οποία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 6 και του άρθρου 85 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Κατόπιν των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων εκδόθηκε το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου και ο υπ' αριθ. προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Η προσφεύγουσα αρνήθηκε να παραλάβει τα ανωτέρω έγγραφα κατά συνέπεια ο έλεγχος της τα επέδωσε χωρίς την υπογραφή της ως παραλαβούσας.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων, ως εκ τούτου, μετά το πέρας της τεθείσας προθεσμίας ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της από έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ν. 4987/2022 και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, που διαβιβάστηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή, ο Προϊστάμενος της οποίας προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι η εν λόγω πράξη έχει εκδοθεί κατά παράνομη κι εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 11 και 13 του ν. 4308/2014 και ως εκ τούτου είναι ακυρωτέα. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι η είσοδος των παιδιών στο χώρο παιχνιδιών του παιδότοπου συνιστά απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας και συνεπώς η μη έκδοση της ΑΠΥ κατά την ώρα του ελέγχου, δηλαδή, με την είσοδο των παιδιών στον παιδότοπο, συνιστά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014 και του ν. 5144/2024.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «[...] 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) [...] β) [...] γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. [...] 5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. [...] 7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. [...]. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις της παρ. 13.1.4 του άρθρου 13 της ΠΟΛ.1003/31-12-2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», όπως έχει κωδικοποιηθεί και ισχύει, αναφέρεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«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. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ν. 4987/2022 και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, στις διενεργήθηκε έλεγχος στον παιδότοπο ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας και διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί φορολογικό στοιχείο εσόδου (ΑΛΠ) αξίας 75,00€ για την παροχή υπηρεσιών διοργάνωσης παιδικής εκδήλωσης (πάρτι) εντός των εγκαταστάσεων του παιδότοπου, ενώ για τα σερβιρισμένα είδη (καφέδες, χυμοί, φαγητά) διαπιστώθηκε η έκδοση προσωρινής απόδειξης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις και οδηγίες, το φορολογικό στοιχείο εσόδου εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, επομένως η προσφεύγουσα όφειλε να έχει εκδώσει παραστατικό στοιχείο κατά την είσοδο στο χώρο των παιδιών που συμμετείχαν στην εκδήλωση (πάρτι), οπότε και αποκτούν πρόσβαση στις υπηρεσίες και τις εγκαταστάσεις του παιδότοπου, ήτοι αποκτούν δικαίωμα λήψης υπηρεσίας, όπως άλλωστε ισχύει και κατά την είσοδο μεμονωμένων πελατών στις εγκαταστάσεις του παιδότοπου. Ως εκ τούτου η διαπίστωση της μη έκδοσης της σχετικής απόδειξης παροχής υπηρεσιών κατά την ώρα του ελέγχου συνιστά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ν. 4987/2022 και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Φορολογικό Έτος 2025

- Πρόστιμο άρθρου 57 του ν.5104/2024 (Αριθ. Πράξης)

Ποσό καταλογισμού: 500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

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

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.