



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12/6/2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης:

2529

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)*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, που εδρεύει στο δια του νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή αυτής, ... κατοίκου κατά της με αριθ. taxis Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. taxis Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. taxis Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του **ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για το φορολογικό έτος **2025**, πρόστιμο συνολικού ποσού **10.250,00€**, ήτοι:

► πρόστιμο του άρθρου 57§6 του ΚΦΔ, ποσού **250,00€**, λόγω μη έκδοσης μίας (1) Απόδειξης Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), μέσω του εν χρήσει ΦΗΜ για αγαθά συνολικής αξίας 29,65€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) &

► πρόστιμο του άρθρου 63§1 του ΚΦΔ, ποσού **10.000,00€**, λόγω μη διασύνδεσης του συνόλου των τερματικών POS με τον πάροχο ΥΠΑΗΕΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου της Προϊσταμένης του **ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ**, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ και του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), διενεργήθηκε έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, της οποίας το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής της δραστηριότητας είναι οι, για την άσκηση της οποίας τηρεί υποχρεωτικά **Β' κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..**

Συγκεκριμένα, στις, **ημέρα Δευτέρα και ώρα 18:50**, ο έλεγχος εισήλθε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού και αφού επέδειξε την ως άνω εντολή ελέγχου στην υπάλληλο της εταιρείας, κα, ζήτησε και έλαβε την με αριθ. Απόδειξη, συνολικής αξίας **14,00€**, η οποία, κατά τα αναφερόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, **δεν έφερε μοναδικό αριθμό καταχώρισης (mark number)**. Πέραν αυτού, η προσφεύγουσα δεν επέδειξε στον έλεγχο κανένα άλλο βιβλίο, στοιχείο ή αρχείο. Κατά τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων αναφορικά με τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων και τη λειτουργία των μέσων πληρωμών της προσφεύγουσας επιχείρησης διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Α) Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των τερματικών POS και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι σε μία περίπτωση, ενός πελάτη που είχε εξέλθει από το κατάστημα έχοντας αγοράσει αγαθά (2 πίτσες), συνολικής αξίας **14,00€** (καθαρής αξίας **12,39€** πλέον ΦΠΑ 13% **1,61€**), δεν είχε εκδοθεί ΑΛΣ από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό.

Β) Επιπλέον, κατά τον έλεγχο της λειτουργίας των μέσων πληρωμών, διαπιστώθηκε ότι τα χρησιμοποιούμενα τερματικά POS δεν ήταν διασυνδεδεμένα με την εν χρήσει ΦΤΜ, καθόσον παρείχαν δυνατότητα ελεύθερης πληκτρολόγησης ποσού.

Συνεπεία των ανωτέρω διαπιστώσεων συντάχθηκαν τα με αριθ. **Σημειώματα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) 1, 2** καθώς και οι ταυτάριθμες Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού Προστίμων 1, 2. Επιπρόσθετα, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία η με αριθ. **Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ**. Η προσφεύγουσα

εταιρεία ανταποκρινόμενη στην Κλήση ακρόασης υπέβαλε το με αριθ. πρωτ.
Υπόμνημα – Ανταπόκριση σε Αίτημα του Αρ. του Ν.5104/2024.

Ο έλεγχος του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ λαμβάνοντας υπόψη το Υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας, σε συνδυασμό με τα ως άνω πραγματικά περιστατικά, προέβη στη σύνταξη της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου, καθώς στην έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς, ήτοι:

1. Στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ορθά ενσωματώνονται παραβάσεις διαφορετικής φύσεως, για τις οποίες είχαν εκδοθεί δύο διακριτά Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου και δύο προσωρινοί προσδιορισμοί προστίμου. Ωστόσο, υφίσταται παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης, δεδομένου ότι δεν τέθηκαν υπόψη της προσφεύγουσας εταιρείας, είτε με τα ΣΔΕ είτε με τις προσωρινές πράξεις, οι διατάξεις τις οποίες η εταιρεία παραβίασε.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε εκπρόθεσμα, πέραν της προθεσμίας του άρθρου 33 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).
3. Η οικεία έκθεση μερικού ελέγχου δεν φέρει τις προβλεπόμενες υπογραφές, ήτοι του Προϊσταμένου του ελέγχου (επόπτης ελέγχου), ούτε και του Υποδιευθυντή της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.
4. Στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται επίκληση διαφορετικής εντολής ελέγχου (.....) από εκείνη που της είχε κοινοποιηθεί (.....).
5. Δεν αποδείχτηκε η αντικειμενική υπόσταση της διάπραξης της παράβασης μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, αφού όπως βεβαιώνει η φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ) η εν λόγω παράβαση διαπιστώθηκε από την αντιπαραβολή των ΑΛΣ και των τερματικών.
6. Δεν αποδείχτηκε η μη διασύνδεση των τερματικών (POS) με το σύστημα taxis της ΑΑΔΕ, πλην εκείνων τα οποία αποσυνδέθηκαν και ετέθησαν εκτός λειτουργίας.
7. Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:
«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 φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος,

- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου,
- στ) τη μορφή του ελέγχου.

Για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παρ. 1, περιλαμβάνει, αντί των στοιχείων των περ. γ) και δ), την περιοχή του ελέγχου ή το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων.

[...]

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής:

α) [...]

β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικειμένου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

[...]

7. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στην εγκατάσταση του φορολογούμενου (επιτόπιος έλεγχος) ή σε άλλον τόπο, όπου προσκομίζονται, εφόσον απαιτείται, τα στοιχεία από τον φορολογούμενο (απομακρυσμένος έλεγχος). Ο φορολογούμενος παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο του ελέγχου. Ο χρόνος διενέργειας του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου μπορεί να είναι και εκτός του επίσημου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δυνάμει της με αριθ. εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ και του ν.4308/2014 (ΕΛΠ). Συγκεκριμένα, στις, **ημέρα Δευτέρα και ώρα 18:50**, ο έλεγχος εισήλθε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού επιδεικνύοντας την ως άνω εντολή ελέγχου στην υπάλληλο της εταιρείας, κα προκειμένου εν συνεχεία να προβεί στην διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση προσφυγή της αναφέρει στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται επίκληση διαφορετικής εντολής ελέγχου (.....) από εκείνη που της είχε κοινοποιηθεί (.....).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθ. εντολής ελέγχου και τα πορίσματά του αποτυπώθηκαν στην με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου, η οποία αποτελεί και την βάση έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η μεταγενέστερη αναγραφή εντολής απομακρυσμένου ελέγχου (.....), κατά το στάδιο έκδοσης της πράξης, εντάσσεται στο πλαίσιο της οργανωτικής λειτουργίας των υπηρεσιών της φορολογικής διοίκησης και της διαδικασίας έκδοσης πράξεων κατόπιν υφιστάμενης έκθεσης ελέγχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη Δ.ΟΡΓ. Α 1036330 ΕΞ 2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η εν λόγω διαφοροποίηση δεν επηρεάζει το πραγματικό της διενέργειας του ελέγχου, ούτε δημιουργεί αμφιβολία ως προς τη βάση θεμελίωσης της πράξης, δεδομένου ότι δεν προκύπτει διενέργεια νέου ελέγχου, αλλά έκδοση πράξης επί ήδη υφιστάμενων ελεγκτικών διαπιστώσεων. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (4^{ος} ισχυρισμός) απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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.

3. [...]».

Επειδή, κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου (.....) διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις, ήτοι:

Α) Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των τερματικών POS και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι σε μία περίπτωση, ενός πελάτη που είχε εξέλθει από το κατάστημα έχοντας αγοράσει αγαθά (2 πίτσες), συνολικής αξίας 14,00€ (καθαρής αξίας 12,39€ πλέον ΦΠΑ 13% 1,61€), δεν είχε εκδοθεί ΑΛΣ από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό. **Β)** Επιπλέον, κατά τον έλεγχο της λειτουργίας των μέσων πληρωμών, διαπιστώθηκε ότι τα χρησιμοποιούμενα τερματικά POS δεν ήταν διασυνδεδεμένα με την εν χρήσει ΦΤΜ, καθόσον παρείχαν δυνατότητα ελεύθερης πληκτρολόγησης ποσού.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παραβάσεων, ο έλεγχος επισήμανε στην υπεύθυνη υπάλληλο της προσφεύγουσας εταιρείας, κα, ότι οι ως άνω παραβάσεις επισύρουν τις προβλεπόμενες εκ του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) κυρώσεις των άρθρων 57§6 (μη έκδοση) και 63§1 (μη διασύνδεση), αντίστοιχα (βλ. σελ. 2 & 9 της από Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου).

Επειδή, κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των με αριθ. **Σημειωμάτων Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) 1, 2** καθώς και οι ταυτάριθμες Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού Προστίμων 1, 2. Επιπρόσθετα, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία η με αριθ. **Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ**. Η προσφεύγουσα εταιρεία **ανταποκρινόμενη** στην Κλήση ακρόασης υπέβαλε.

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης, καθόσον δεν τέθηκαν υπόψη της, είτε με τα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου είτε με τους προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου, οι διατάξεις τις οποίες φέρεται να παραβίασε.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα τα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι προσωρινοί προσδιορισμοί προστίμου, με τα οποία της παρασχέθηκε η δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις της επί των διαπιστωθεισών παραβάσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα άσκησε το δικαίωμα αυτό, υποβάλλοντας εμπροθέσμως το με αριθ. πρωτ. **Υπόμνημα – Ανταπόκριση σε Αίτημα του Αρ. 14 του Ν.5104/2024**.

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης συνίσταται στην παροχή δυνατότητας στον διοικούμενο να λάβει γνώση των ουσιωδών πραγματικών περιστατικών και των αποδιδόμενων παραβάσεων και να διατυπώσει τις απόψεις του, προϋπόθεση η οποία εν προκειμένω πληρούται, όπως προκύπτει από το υποβληθέν υπόμνημα.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 79 «Σε περίπτωση προσφυγής» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α) [...]

β) *Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.»*.

Επειδή, η τυχόν μη αναλυτική παράθεση του συνόλου των εφαρμοστέων διατάξεων στα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου δεν συνεπάγεται αυτοτελώς ακυρότητα της διαδικασίας, εφόσον δεν αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα στερήθηκε της δυνατότητας ουσιαστικής άσκησης των δικαιωμάτων άμυνάς της. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (1^{ος} ισχυρισμός), περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 33 του ΚΦΔ, η φορολογική διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η ως άνω τεθείσα προθεσμία δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και δεν άγει σε καμία περίπτωση σε ακύρωση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης καθώς έχει τεθεί από το νομοθέτη προκειμένου να προσδιοριστεί ένα εύλογο χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να δρα η φορολογική διοίκηση γεγονός που σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από το πλήθος των υποθέσεων προς διεκπεραίωση. Εξάλλου σύμφωνα με την παγία αρχή του δημοσίου δικαίου, η οποία αποτυπώνεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Αντιστοίχως, νομολογιακά γίνεται παγίως δεκτό ότι οι προθεσμίες που τάσσονται από το νόμο στη Διοίκηση προς ενέργεια είναι, κατά κανόνα, ενδεικτικές, αν δεν ορίζονται ρητώς ως αποκλειστικές ή δεν προκύπτει σαφώς αντίθετη βούληση του νομοθέτη, δηλαδή η Διοίκηση δύναται να ενεργήσει και μετά τη λήξη των πιο πάνω προθεσμιών μέσα σε εύλογο χρόνο (ενδεικτικά ΣτΕ 2993/2014, 2809/2012, βλ. επίσης ΣτΕ 3762/2009, 4311, 4876/2012). Συνεπώς ο 2^{ος} ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ως προς την έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου μετά την πάροδο της προβλεπόμενης στο άρθρο 33 παρ.2 του ΚΦΔ προθεσμίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου είναι πλημμελής, καθόσον δεν φέρει τις υπογραφές του προϊσταμένου του ελέγχου (επόπτη ελέγχου) και του υποδιευθυντή της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με το ισχύον οργανωτικό πλαίσιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως καθορίζεται με την απόφαση Δ.ΟΡΓ.Α. 1125859 ΕΞ 2020 και τις μεταγενέστερες τροποποιήσεις αυτής, και ιδίως με τη Δ.ΟΡΓ.Α. 1089783 ΕΞ 2023, με την οποία καθορίζεται η δομή και οι αρμοδιότητες των Κέντρων Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.), οι ελεγκτικές αρμοδιότητες ασκούνται από τα κατά περίπτωση αρμόδια ελεγκτικά όργανα των οργανικών μονάδων, στο πλαίσιο της λειτουργικής τους διάρθρωσης.

Επειδή, από το ανωτέρω κανονιστικό πλαίσιο δεν προκύπτει ότι η υπογραφή της έκθεσης ελέγχου από συγκεκριμένα ιεραρχικά επίπεδα της διοίκησης, πέραν των ελεγκτικών οργάνων που τη συνέταξαν, συνιστά στοιχείο κύρους αυτής, ενώ η συμμετοχή προϊσταμένων ή λοιπών ιεραρχικών οργάνων ανάγεται στην εσωτερική διοικητική λειτουργία της υπηρεσίας.

Επειδή, κατά πάγια διοικητική αρχή, πλημμέλειες που ανάγονται στην εσωτερική οργάνωση και λειτουργία των διοικητικών υπηρεσιών δεν συνιστούν παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και δεν επιφέρουν ακυρότητα της πράξης, εφόσον δεν επηρεάζουν τη διαπίστωση των πραγματικών περιστατικών και τη θεμελίωσή της, ενώ δεν προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη πλημμέλεια προκάλεσε οποιαδήποτε ουσιαστική βλάβη στην προσφεύγουσα.

Επειδή, εν προκειμένω, η με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου φέρει τις υπογραφές των αρμοδίων ελεγκτών που διενήργησαν τον έλεγχο και διαπίστωσαν τα πραγματικά περιστατικά, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και την υπογραφή της Προϊσταμένης της αρμόδιας υπηρεσίας (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής) στοιχείο επαρκές για τη νομιμότητά της. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (3^{ος} ισχυρισμός) απορρίπτεται ως αβάσιμος.

► ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

[...]

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

[...]

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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.

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. ...

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.
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. [...]
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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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, [...]».

Επειδή, δυνάμει της με αριθμ..... εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ ο έλεγχος στις, ημέρα Δευτέρα και ώρα 18:50, εισήλθε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού και αφού επέδειξε την ως άνω εντολή ελέγχου στην υπάλληλο της εταιρείας, κα, ζήτησε και έλαβε την με αριθμ. Απόδειξη, συνολικής αξίας 14,00€, η οποία, κατά τα αναφερόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, δεν έφερε μοναδικό αριθμό καταχώρισης (Mark Number).

Περαιτέρω, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των τερματικών POS και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι σε μία περίπτωση, ενός πελάτη που είχε εξέλθει από το κατάστημα έχοντας αγοράσει αγαθά (2 πίτσες), συνολικής αξίας 14,00€ (καθαρής αξίας 12,39€ πλέον ΦΠΑ 13% 1,61€), δεν είχε εκδοθεί ΑΛΣ από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό. Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση προσφυγή της αναφέρει ότι ο έλεγχος εσφαλμένα εξέλαβε ως πελάτη έναν υπάλληλό της, ο οποίος τοποθέτησε δύο (2) πίτσες σε ειδικό μικροκιβώτιο αναμένοντας την έκδοση του σχετικού παραστατικού, προκειμένου να μεταφέρει τα εν λόγω αγαθά στους πελάτες που παρήγγειλαν τις πίτσες αυτές.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος, κατά την είσοδό του στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, δεν προέβη σε δοκιμαστική συναλλαγή (0,10€), ώστε να προσδιοριστεί με σαφήνεια ο χρόνος έναρξης του ελέγχου. Συνεπώς, ελλείψει σαφούς χρονικού

σημείου αναφοράς, δεν καθίσταται δυνατός ο διαχωρισμός των συναλλαγών που έλαβαν χώρα πριν και μετά την έναρξη του ελέγχου.

Επειδή, περαιτέρω, από τα στοιχεία της πλατφόρμας myDATA προκύπτει ότι κατά την ίδια ημερομηνία (.....) η επιχείρηση είχε διαβιβάσει περισσότερα παραστατικά λιανικής πώλησης ίσης αξίας (14,00 ευρώ), μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται, ενδεικτικά, τα υπ' αριθ. τα οποία είχαν εκδοθεί και διαβιβαστεί στην πλατφόρμα myDATA, φέροντας μοναδικό αριθμό καταχώρισης (Mark Number).

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι υφίσταται πληθώρα συναλλαγών με ταυτόσημο ποσό κατά την ίδια ημερομηνία, γεγονός που καθιστά αναγκαία τη σαφή και ειδική ταύτιση της επίμαχης συναλλαγής με συγκεκριμένο μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Επειδή, ωστόσο, από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει με σαφήνεια η αντιστοίχιση της διαπιστωθείσας συναλλαγής με συγκεκριμένο παραστατικό που δεν εκδόθηκε, ούτε προκύπτει ότι διενεργήθηκε πλήρης αντιπαραβολή των κινήσεων των μέσων πληρωμής με το σύνολο των διαβιβασμένων παραστατικών της ίδιας ημέρας.

Επειδή, η ύπαρξη εκδοθέντος παραστατικού με τον ίδιο αριθμό και αξία, καθώς και η ταυτόχρονη ύπαρξη άλλων παραστατικών ίδιου ποσού, σε συνδυασμό με την έλλειψη σαφούς ταυτοποίησης από τον έλεγχο, δημιουργεί εύλογη αμφιβολία ως προς το αν η συγκεκριμένη συναλλαγή πράγματι δεν καλύφθηκε από εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Επειδή, η στοιχειοθέτηση της παράβασης της μη έκδοσης προϋποθέτει πλήρη και ειδική απόδειξη ότι συγκεκριμένη συναλλαγή δεν συνοδεύτηκε από έκδοση φορολογικού στοιχείου, προϋπόθεση που δεν πληρούται εν προκειμένω. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (5^{ος} ισχυρισμός), περί μη απόδειξης από την πλευρά του ελέγχου της αντικειμενικής υπόστασης της διάπραξης της παράβασης μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, γίνεται δεκτός.

► ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΜΗ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΧΟ ΥΠΑΝΕΣ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΤΕΡΜΑΤΙΚΩΝ POS

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «... 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: ...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 της παρ.1 του άρθρου 17 «Υποχρεωτική διασύνδεση με τη Φορολογική Διοίκηση για την αποδοχή υπηρεσιών πληρωμής στο Σημείο Πώλησης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. α) *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, 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.

[...].».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Παραβάσεις σχετικές με τη διασύνδεση με τη Φορολογική Διοίκηση για την αποδοχή υπηρεσιών πληρωμών στο Σημείο Πώλησης» του ΚΦΔ 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 τις διατάξεις των παρ. 11 & 17 του άρθρου 83 «Εξουσιοδοτικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «[...]

11. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να προσδιορίζονται οι κατηγορίες των φορολογουμένων που υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες για την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής των πληροφοριών αυτών, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 14, περί πληροφοριών από τον φορολογούμενο.

[...]

17. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται:

α) 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 άρθρου 17, περί υποχρεωτικής διασύνδεσης των τερματικών Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης ημεδαπής και αλλοδαπής με τη Φορολογική Διοίκηση, και

β) ο τύπος, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής των δηλώσεων συμβατότητας της παρ. 3 του άρθρου 17, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του εν λόγω άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2044/ 19-6-2024 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων περί της υποχρεωτικής διασύνδεσης των τερματικών Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS) των οντοτήτων με τα ταμειακά τους συστήματα και την ΑΑΔΕ», διευκρινίστηκε ότι: «[...]

A. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ ΤΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΟΥ Ν.4308/2014 ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΟΡΙΖΟΜΕΝΑ ΣΤΙΣ ΥΠΟ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α.1098/2022 ΚΑΙ Α.1155/2023 ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΗ ΑΑΔΕ

1. Η υποχρέωση διασύνδεσης των οντοτήτων του άρθρου 1 του ν.4308/2014 που διαθέτουν Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) που δεν συνεργάζεται με ενδιάμεσο Εμπορικό/Λογιστικό Πρόγραμμα Διαχείρισης (ERP) εξειδικεύεται στις διατάξεις της υπό στοιχεία Α.1098/2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Η υποχρέωση διασύνδεσης των οντοτήτων που διαθέτουν ΦΗΜ που συνεργάζεται με ενδιάμεσο Εμπορικό/Λογιστικό Πρόγραμμα Διαχείρισης (ERP) εξειδικεύεται στις διατάξεις των υπό στοιχεία Α.1155/2023 και Α.1098/2022 αποφάσεων του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Οι οντότητες που υπέχουν υποχρέωση διασύνδεσης έχουν τη δυνατότητα να ακολουθήσουν τα όσα ορίζονται είτε στη μία είτε στην άλλη Απόφαση ανάλογα με τις επιχειρησιακές τους απαιτήσεις.

Ι. Έκταση εφαρμογής υποχρέωσης διασύνδεσης

3. Η υποχρέωση διασύνδεσης με τον/τους ΦΗΜ ή το λογισμικό Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων ισχύει καταρχήν για το σύνολο των Μέσων Πληρωμών που διαθέτει η οντότητα του άρθρου 1 του ν.4308/2014. Στην περίπτωση που η οντότητα διενεργεί αποκλειστικά χονδρικές συναλλαγές ή αποκλειστικά συναλλαγές που υπάγονται στις εξαιρέσεις της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1002/2014 απόφασης ΓΓΔΕ και δεν κάνει χρήση ΦΗΜ δεν έχει υποχρέωση διασύνδεσης.

4. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014 που διενεργούν μεικτές συναλλαγές (είτε χονδρικές και λιανικές με υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ είτε λιανικές με υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ και λιανικές απαλλασσόμενες από την υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ σύμφωνα με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1002/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ), έχουν υποχρέωση διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών που θα επιλέξουν, για τις συναλλαγές λιανικής για τις οποίες έχουν υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ, ενώ δεν υφίσταται υποχρέωση διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών που χρησιμοποιούν μόνο για συναλλαγές χονδρικής ή μόνο για συναλλαγές της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1002/2014 απόφασης ΓΓΔΕ, εφόσον δεν κάνουν χρήση ΦΗΜ για τη διενέργεια των συναλλαγών που εμπίπτουν στην ως άνω Απόφαση. Σημειώνεται ότι εφόσον η οντότητα κάνει χρήση Υπηρεσιών Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων για συναλλαγές που εντάσσονται στην υπό στοιχεία ΠΟΛ.1002/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ δεν υπέχει υποχρέωση διασύνδεσης για τις συναλλαγές αυτές. Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που η οντότητα διαθέτει μόνο ένα Μέσο Πληρωμών και διενεργεί μεικτές συναλλαγές, υπέχει υποχρέωση διασύνδεσης αυτού, δεδομένου ότι το εν λόγω Μέσο δέχεται πληρωμές και για συναλλαγές λιανικής με υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ. [...]

8. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που η οντότητα δεχτεί πληρωμές σε μη διασυνδεδεμένο Μέσο Πληρωμών για συναλλαγές για τις οποίες έχει υποχρέωση διασύνδεσης, επιβάλλεται πρόστιμο ύψους δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000€) ή είκοσι χιλιάδων ευρώ (20.000€), ανάλογα με το τηρούμενο λογιστικό σύστημα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 ΚΦΔ (ν.5104/2024, Α'58).».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1098/13-07-2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Καθορισμός τεχνικών προδιαγραφών (πρωτόκολλο επικοινωνίας) και λοιπές λειτουργίες, για την διασύνδεση μεταξύ Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών και ΕFT/POS τερματικών. Υλοποίηση επί της αρχής «είσπραξη μέσω κάρτας -υποχρεωτική έκδοση απόδειξης από Φ.Η.Μ.», αναφέρεται ότι:

«[...] Ορίζουμε την υποχρέωση, τον τρόπο και τις διαδικασίες διασφάλισης έκδοσης από ΦΗΜ στοιχείων επί συναλλαγών για τις οποίες η είσπραξη διενεργείται μέσω κάρτας και αποστολής αυτών στο Πληροφοριακό Σύστημα των ΦΗΜ και προσδιορίζουμε τις τεχνικές προδιαγραφές για

την ανάπτυξη πρωτοκόλλου επικοινωνίας μεταξύ των ΦΗΜ της επιχείρησης και των τερματικών αποδοχής καρτών που αυτή χρησιμοποιεί καθώς και λοιπές λειτουργίες.

[...]

Άρθρο 2

Υποχρέωση διασύνδεσης μεταξύ Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) και EFT/POS τερματικών.

Η υποχρέωση της διασύνδεσης, αφορά στις οντότητες που εκδίδουν λογιστικά στοιχεία μέσω Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., Α.ΔΗ.Μ.Ε.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) και ταυτόχρονα έχουν την υποχρέωση χρήσης EFT POS. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την Α 1155/9-10-2023 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου, του τρόπου και της διαδικασίας διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών ηλεκτρονικής μεταφοράς κεφαλαίων στο σημείο πώλησης (Electronic Funds Transfer at the point of sale, EFT/POS), που χρησιμοποιούν οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α'251) με τα Ταμειακά τους Συστήματα, τους Παρόχους Υπηρεσιών Πληρωμών και την ΑΑΔΕ, καθώς και κάθε άλλου ειδικότερου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15B του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.)». Υλοποίηση επί της αρχής «είσπραξη μέσω κάρτας - υποχρεωτική έκδοση παραστατικού από Ταμειακό Σύστημα», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 2

ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 που είναι Χρήστες υπηρεσιών πληρωμών έχουν την υποχρέωση να διασυνδέονται με την ΑΑΔΕ και να παρέχουν δεδομένα για τις συναλλαγές που διενεργούν με τη χρήση των Μέσων Πληρωμών που διαθέτουν ή των Συστημάτων Ηλεκτρονικών Πληρωμών (όπως το διατραπεζικό σύστημα ΔΙΑΣ). Τα Ταμειακά Συστήματα, που καταλαμβάνονται από τα διαλαμβανόμενα της παρούσας, λειτουργούν είτε με Παρόχους Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ) είτε με Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (ΦΗΜ) που διασυνδέονται με σύστημα λογισμικού (ERP), ανεξαρτήτως του τρόπου που λαμβάνει χώρα η διασύνδεση..

2. Στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας, δεν εμπίπτουν οι οντότητες που χρησιμοποιούν Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) και δεν κάνουν χρήση συστήματος λογισμικού (ERP) δεδομένου ότι διασυνδέονται υποχρεωτικά με την ΑΑΔΕ σύμφωνα με το πρωτόκολλο επικοινωνίας της υπό στοιχεία Α.1098/2022 (Β' 3940) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

3. Σε περίπτωση Ταμειακού Συστήματος ΦΗΜ με σύστημα λογισμικού (ERP), ο Χρήστης υπηρεσιών πληρωμών οφείλει να διασφαλίζει τη συμμόρφωσή του είτε στα οριζόμενα στην παρούσα είτε στα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1098/2022 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

[...]

[...]

Άρθρο 3

ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕ ΧΡΗΣΗ ΜΕΣΩΝ ΠΛΗΡΩΜΩΝ Ή ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΠΛΗΡΩΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ ΜΕ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

[...]

2. Οι κάτωθι οντότητες έχουν την υποχρέωση να τηρούν τον Βασικό κανόνα διασύνδεσης αναφορικά με τις συναλλαγές που διενεργούνται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση κατά περίπτωση:

α) Πάροχος Υπηρεσιών Πληρωμών (Acquirer)

β) Πάροχος Μέσων Πληρωμών (NSP)

γ) Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ)

δ) Χρήστης υπηρεσιών πληρωμών»

Οι παραπάνω οντότητες έχουν την υποχρέωση να τηρούν τον Βασικό κανόνα διασύνδεσης μέσω της Μεθόδου διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών και των Ταμειακών Συστημάτων που χρησιμοποιούν ή παρέχουν για τη διασύνδεση με την ΑΑΔΕ και τη διαβίβαση των σχετικών δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA.

Ειδικότερα:

[...]

γ. Ο Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ) έχει την υποχρέωση να τηρεί τα οριζόμενα στην παρούσα σε σχέση με τον Βασικό κανόνα διασύνδεσης για το σύνολο των Χρηστών υπηρεσιών πληρωμών με τους οποίους συμβάλλεται, αναφορικά με τις υπηρεσίες αυθεντικοποίησης και διαβίβασης δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1112/2025 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (Β' 4206). Ειδικότερα, ο Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ) έχει την υποχρέωση της διασύνδεσης των Ταμειακών Συστημάτων που εξυπηρετεί, ανά Χρήστη υπηρεσιών πληρωμών, με την ΑΑΔΕ και αντίστοιχη τεκμηρίωση της διαδικασίας δημιουργίας της Υπογραφής Πληρωμής ΥΠΑΗΕΣ (Provider's Signature) ή του Μοναδικού Συνδυαστικού Κλειδιού που παράγει.

Περαιτέρω, ο Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ) έχει την υποχρέωση να συνεργάζεται σύμφωνα με τις προδιαγραφές της ΑΑΔΕ με νομικά πρόσωπα που λειτουργούν και διαχειρίζονται τα Συστήματα Ηλεκτρονικών Πληρωμών (όπως το διατραπεζικό σύστημα ΔΙΑΣ) ή με μετόχους αυτών, εφόσον τα νομικά πρόσωπα – μέτοχοι αποτελούν παρόχους υπηρεσιών πληρωμών, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4537/2018 (Α'84), και παρέχουν τις σχετικές υπηρεσίες διά του εκάστοτε Συστήματος Ηλεκτρονικών Πληρωμών.».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1157/12-10-2023 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Καθορισμός του χρόνου και της διαδικασίας αναβάθμισης των Μέσων Πληρωμών, που χρησιμοποιούν οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251), από τους Παρόχους Μέσων Πληρωμών (NSPs), για την ολοκλήρωση της διαδικασίας διασύνδεσης αυτών με τα Ταμειακά Συστήματα, καθώς και κάθε άλλου ειδικότερου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15B του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ). Τροποποίηση της υπό στοιχεία Α.1021/2023 (Β' 1826) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.», όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία που διενεργήθηκε ο έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, ήτοι την 13.09.2024, μετά την τροποποίησή της με την Α.1116/22.07.2024 ορίζεται ότι:

«[...] Άρθρο 1

Χρόνος και διαδικασία διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών, που χρησιμοποιούν οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251) με τα Ταμειακά τους Συστήματα, και την Α.Α.Δ.Ε.

1. ΟΡΙΣΜΟΙ

1.1 Ως «Πάροχος Υπηρεσιών Πληρωμών (Acquirer)»: Το νομικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες εκτέλεσης πράξεων πληρωμής, με κάρτα πληρωμής (πιστωτικής, χρεωστικής, προπληρωμένης κ.λπ.). Οι υπηρεσίες αποδοχής καρτών παρέχονται εκ μέρους του Παρόχου Υπηρεσιών Πληρωμών προς μια συμβεβλημένη οντότητα του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, προκειμένου η τελευταία να είναι σε θέση να δέχεται την καταβολή του αντιτίμου των αγαθών ή/και υπηρεσιών, δια της χρήσης καρτών πληρωμών.

[...] **1.3.** Ως «Χρήστης υπηρεσιών πληρωμών»: Η οντότητα του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 που χρησιμοποιεί υπηρεσίες εκτέλεσης πράξεων πληρωμής με κάρτα ως δικαιούχος.

[...] 2. ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ

2.1. Αμέσως μετά την υποβολή της δήλωσης συμμόρφωσης του άρθρου 15Γ ΚΦΔ, όπως αυτή ρυθμίζεται στην υπό στοιχεία Α.1156/2023 απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., οι Πάροχοι Υπηρεσιών Πληρωμών (Acquirers) και οι Πάροχοι Μέσων Πληρωμών (NSPs) υποχρεούνται να προβούν αμελλητί σε όλες τις, κατά περίπτωση, απαιτούμενες ενέργειες, ώστε οι υπηρεσίες εκτέλεσης πληρωμών που παρέχουν ή/και τα Μέσα Πληρωμών που διαθέτουν στους Χρήστες υπηρεσιών πληρωμών, να πληρούν τις λειτουργικές απαιτήσεις των υπό στοιχεία Α.1098/2022 και Α.1155/2023 Αποφάσεων του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2.2. Με σκοπό την κατά προτεραιότητα αναβάθμιση των υφιστάμενων, κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας, Μέσων Πληρωμών των Χρηστών υπηρεσιών πληρωμών που υποχρεούνται να χρησιμοποιούν ΦΗΜ ή αντί αυτού, Πάροχο Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (ΥΠΑΗΕΣ), σύμφωνα με τις παρ. 8 και 10 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 ή χρησιμοποιούν προαιρετικά ΦΗΜ, η Α.Α.Δ.Ε. αποστέλλει στους Παρόχους Μέσων Πληρωμών (NSPs) αρχείο, το οποίο περιλαμβάνει τα προς, κατά προτεραιότητα, αναβάθμιση Μέσα Πληρωμών των ως άνω Χρηστών υπηρεσιών πληρωμών, στα οποία οι Πάροχοι Μέσων Πληρωμών (NSPs) εμφανίζονται ως διαχειριστές στο Μητρώο Μέσων Πληρωμών.

2.3. Οι Πάροχοι Μέσων Πληρωμών (NSPs) υποχρεούνται να ενημερώνουν την Α.Α.Δ.Ε. το αργότερο σε ημερήσια βάση για τα Μέσα Πληρωμών διαχείρισής τους, στα οποία ολοκληρώθηκε η αναβάθμιση την προηγούμενη ημέρα.

2.4. Η Α.Α.Δ.Ε. ενημερώνει τους Χρήστες υπηρεσιών πληρωμών για τη δυνατότητα αναβάθμισης κάθε Μέσου Πληρωμών που διαθέτουν. Η ενημέρωση συντελείται με την αποστολή μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και την ανάρτηση σχετικής ειδοποίησης στη θυρίδα τους (Τα Μηνύματά μου) στην ψηφιακή πύλη «myAADE», καθώς και με την αναγραφή ένδειξης «Προς Αναβάθμιση» στο Μητρώο Μέσων Πληρωμών.

2.5. Η ΑΑΔΕ ενημερώνει κάθε Χρήστη υπηρεσιών πληρωμών για την ολοκλήρωση της αναβάθμισης του συνόλου των Μέσων Πληρωμών που αυτός διαθέτει. Η ενημέρωση συντελείται με την αποστολή μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και την ανάρτηση σχετικής ειδοποίησης στη θυρίδα τους (Τα Μηνύματά μου) στην ψηφιακή πύλη "myAADE".

Περαιτέρω, οι Χρήστες υπηρεσιών πληρωμών που έχουν υποχρέωση διασύνδεσης των ΦΗΜ τους με τα Μέσα Πληρωμών και την ΑΑΔΕ οφείλουν να προβούν σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την τυχόν αναβάθμιση των Ταμειακών Συστημάτων τους και τη διασύνδεσή τους με τα Μέσα Πληρωμών που διαθέτουν, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 15Β ΚΦΔ:

α) Έως 31/3/2024, εφόσον διασυνδέονται σύμφωνα με το πρωτόκολλο επικοινωνίας της υπό στοιχεία Α.1098/2022 (Β'3940) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

β) Έως 30/4/2024, εφόσον οι υπόχρεες οντότητες προτίθενται να αντικαταστήσουν το Ταμειακό τους Σύστημα με σύστημα στο οποίο το Ταμειακό Σύστημα και το Μέσο Πληρωμών ενσωματώνονται σε μία συσκευή (All in one - Cash Register/POS) και δηλώσουν την πρόθεσή τους στο Μητρώο Μέσων Πληρωμών στην ψηφιακή πύλη «myAADE» το αργότερο έως 29/3/2024.

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.

δ) Έως 31.10.2024, εφόσον έχουν ήδη προβεί σε υλοποιήσεις διασύνδεσης του Ταμειακού Συστήματος με τα Μέσα Πληρωμών που διαθέτουν, οι οποίες καίτοι δεν συμμορφώνονται επακριβώς με τα πρωτόκολλα των υπό στοιχεία Α.1098/2022 ή Α.1155/2023, κατά περίπτωση, αποφάσεων δεν επιτρέπουν κατ' ελάχιστο, την ελεύθερη πληκτρολόγηση ποσού στο Μέσο Πληρωμής και εφόσον η ΑΑΔΕ λάβει σχετική ενημέρωση από τους Παρόχους Μέσων Πληρωμών.

ε)...

Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 54Θ ΚΦΔ.

2.6. Οντότητες που έχουν ήδη προβεί σε διασύνδεση των Ταμειακών τους Συστημάτων με τα Μέσα Πληρωμών που διαθέτουν, υποχρεούνται, σε περίπτωση που προτίθενται να αντικαταστήσουν τα διασυνδεδεμένα Μέσα Πληρωμών που διαθέτουν, με άλλα Ταμειακά Συστήματα ή/και Μέσα Πληρωμών, να διασφαλίσουν την εκ νέου διασύνδεση των διάδοχων Ταμειακών Συστημάτων ή/και Μέσων Πληρωμών, άμεσα εφόσον διασυνδέονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1098/2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ή σύμφωνα με τις ειδικότερες προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 6 της υπό στοιχεία Α.1155/2023 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, εφόσον διασυνδέονται βάσει των οριζόμενων σε αυτή. Το προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις διασύνδεσης σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 2.5 με την επιφύλαξη ωστόσο των οριζόμενων στην περ. δ' της παρ. 2.5 καθώς και των παρ. 2.8 και 2.9.

...

2.8. Οι οντότητες που εκδίδουν τα λογιστικά τους στοιχεία με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ ή είναι κάτοχοι αυτών και έχουν υποχρέωση δήλωσης οριστικής παύσης τους έως και την 31.7.2024, έχουν υποχρέωση διασύνδεσης των Μέσων Πληρωμών που διαθέτουν με το Ταμειακό Σύστημά τους που λειτουργεί είτε με ΦΗΜ είτε με Πάροχο Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων και με το οποίο αντικαθιστούν την οριστικώς αποσυρόμενη ΕΑΦΔΣΣ, έως και την 31.7.2024 εφόσον η διασύνδεση ακολουθεί τα οριζόμενα στην Α.1098/2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και έως και την 30.9.2024 εφόσον η διασύνδεση ακολουθεί τα οριζόμενα στην Α.1155/2023 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Τα ανωτέρω δεν αίρουν την υποχρέωση διασύνδεσης λοιπών τύπων ΦΗΜ πλην ΕΑΦΔΣΣ ή λογισμικού Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων που η οντότητα τυχόν χρησιμοποιεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 2.5 ή 2.7 κατά περίπτωση.

...»

Επειδή σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παρ. 2.5 του άρθρου 2 της ανωτέρω απόφασης, η οποία έπαψε να ισχύει από την έναρξη ισχύος της Α.1101/2024, ήτοι από 01.07.2024:

ε) Οι καταληκτικές ημερομηνίες των περ. α' και γ' παρατείνονται κατά ένα ημερολογιακό μήνα, εφόσον οι Χρήστες υπηρεσιών πληρωμών των ως άνω περιπτώσεων αδυνατούν μεν να προγραμματίσουν ραντεβού με την οντότητα που τους παρέχει υπηρεσίες τεχνικής υποστήριξης ΦΗΜ ή/και λογισμικού Εμπορικού/Λογιστικού Προγράμματος Διαχείρισης (Enterprise Resource Planning, "ERP") έως την 31/3/2024 ή την 31/5/2024 κατά περίπτωση με σκοπό την υλοποίηση της διασύνδεσης, διαθέτουν δε προγραμματισμένο ραντεβού, το οποίο και θα δηλώνεται σε ειδική πλατφόρμα στην ψηφιακή πύλη "myAADE" εντός Απριλίου 2024 αναφορικά με την περ. α' ή εντός Ιουνίου 2024 αναφορικά με την περ. γ'».

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι δεν αποδείχθηκε η μη διασύνδεση των τερματικών POS με το σύστημα της φορολογικής διοίκησης, πλην εκείνων που είχαν αποσυνδεθεί και τεθεί εκτός λειτουργίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά τον επιτόπιο έλεγχο όταν ζητήθηκε από την υπάλληλο της προσφεύγουσας η εξόφληση των ΑΛΣ, μέσω των εν χρήσει μέσων πληρωμών (POS), διαπιστώθηκε η μη διασύνδεση αυτών με το ταμειακό σύστημα της προσφεύγουσας, καθότι υπήρχε η δυνατότητα διενέργειας συναλλαγών μέσω των τερματικών POS με ελεύθερη πληκτρολόγηση ποσού, γεγονός που καταδεικνύει την μη συμμόρφωση της προσφεύγουσας εταιρείας με τις απαιτήσεις λειτουργίας και διασύνδεσης των ΕΦΤ/POS, όπως αυτές πηγάζουν από τις προαναφερόμενες Αποφάσεις.

Επειδή, περαιτέρω, ο έλεγχος, με την με αριθ. Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ αιτήθηκε από την προσφεύγουσα, εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών, να θέσει στη διάθεσή του κάθε αναγκαίο στοιχείο για τον έλεγχο της ορθής διασύνδεσης των τερματικών POS, και ειδικότερα να προσκομίσει τα δικαιολογητικά και στοιχεία που αφορούν τα δηλωμένα μέσα πληρωμών (POS), παραθέτοντας αναλυτικά τα αναγνωριστικά στοιχεία (TID) των σχετικών τερματικών (βλ. σελ. 4 ενδικ. προσφ.), προκειμένου να διαπιστωθεί η συμβατότητα και η ορθή λειτουργία της διασύνδεσης αυτών με το φορολογικό σύστημα.

Επειδή, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθ. πρωτ. Υπόμνημα – Ανταπόκριση σε Αίτημα του Αρ. του Ν.5104/2024, πλην όμως, από το περιεχόμενο αυτού δεν προκύπτει ότι προσκομίστηκαν στοιχεία ικανά να αποδείξουν την πλήρη και λειτουργική διασύνδεση των εν λόγω τερματικών POS με τα φορολογικά συστήματα, κατά τρόπο ώστε να αναιρεθούν οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, η υποχρέωση διασύνδεσης δεν εξαντλείται στην απλή δήλωση ή ύπαρξη ενεργών τερματικών POS, αλλά απαιτεί τη συνεχή και αυτόματη διαλειτουργικότητα αυτών με τον φορολογικό μηχανισμό, ώστε κάθε συναλλαγή να συνοδεύεται υποχρεωτικά από την άμεση έκδοση του αντίστοιχου φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, η δυνατότητα διενέργειας συναλλαγών μέσω των τερματικών POS χωρίς την τήρηση της ανωτέρω υποχρεωτικής διαδικασίας, συνιστά επαρκή ένδειξη μη συμμόρφωσης με την υποχρέωση διασύνδεσης, ανεξαρτήτως του αριθμού των τερματικών ή της κατάστασης επιμέρους εξ αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις περί υποχρέωσης διασύνδεσης των τερματικών αποδοχής καρτών πληρωμής (POS) με πάροχο Υπηρεσιών Πληρωμών και Ηλεκτρονικής Διαβίβασης Συναλλαγών (ΥΠΑΗΕΣ), οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να μεριμνούν για τη διασύνδεση όλων των δηλωμένων και καταχωρημένων στο πληροφοριακό σύστημα τερματικών τους, ανεξαρτήτως του αν τα εν λόγω τερματικά χρησιμοποιούνται πράγματι για τη διενέργεια συναλλαγών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, καθώς και τις διευκρινίσεις που παρασχέθηκαν με την εγκύκλιο Ε.2044/19-6-2024, η διαπιστωθείσα δυνατότητα αυτόνομης λειτουργίας των POS, ήτοι η μη συμμόρφωση με την υποχρέωση διασύνδεσης των τερματικών POS με τη Φορολογική Διοίκηση συνιστά αυτοτελή παράβαση, για την οποία επιβάλλεται ενιαίο διοικητικό πρόστιμο, το ύψος του οποίου καθορίζεται αποκλειστικά σε συνάρτηση με το τηρούμενο λογιστικό σύστημα της οντότητας (απλογραφικό ή διπλογραφικό) και όχι από το πλήθος των μη διασυνδεδεμένων τερματικών. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (6^{ος} ισχυρισμός), περί μη απόδειξης από την πλευρά του ελέγχου της μη διασύνδεσης των τερματικών (POS) με το σύστημα taxis της ΑΑΔΕ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με την επιβολή προστίμου του άρθρου 63§1 του ΚΦΔ, ποσού 10.000,00€, όπως αυτές αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. taxis Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, ενώ αντιθέτως οι διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με την επιβολή του προστίμου του άρθρου 57§6 του ΚΦΔ, ποσού 250,00€, κρίνονται ανεπαρκώς αιτιολογημένες λόγω μη τεκμηρίωσης της αντικειμενικής υπόστασης της διάπραξης

της παράβασης μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (7^{ος} ισχυρισμός), περί του αντιθέτου, γίνεται μερικώς δεκτός.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και συγκεκριμένα την τροποποίηση της με αριθ. taxis Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

ΚΦΔ (αριθ. taxis), Φορ. Έτος 2025

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 10.000,00€

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθρου 57§6 του ΚΦΔ	250,00€	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 63§1 του ΚΦΔ	10.000,00€	10.000,00€
ΣΥΝΟΛΟ	10.250,00€	10.000,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη νομική οντότητα.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.