



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1781/23-07-2026

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.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» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), στο εξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ4738Β/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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της του με ΑΦΜ:, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των με αριθμούς/11-03-2026 και/11-03-2026 Οριστικών Προσδιορισμών Προστίμου (Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31/03/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της του με ΑΦΜ:, η οποία ασκήθηκε εμπροθέσμως και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με τον με αριθμό/11-03-2026 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 10.000,00 € λόγω μη συμμόρφωσης, ως χρήστης τερματικού «Ηλεκτρονικής

Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (Electronic Funds Transfer at the Point Of Sale, EFT/POS)», με τις διατάξεις λειτουργίας και διασύνδεσης με τον εν χρήσει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), κατά παράβαση του άρθρου 17 παρ. 1 περ. α) του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) που επισύρει την εν λόγω κύρωση που προβλέπεται στο άρθρο 63 παρ. 1 του ίδιου νόμου.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 11/02/2026 οικεία Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. Φλώρινας.

2) Με τον με αριθμό/11-03-2026 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 250,00 € λόγω μη έκδοσης τεσσάρων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (για παροχή υπηρεσιών) συνολικής αξίας 294,00 € (καθαράς αξίας 237,10 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 56,90 €), κατά παράβαση του άρθρου 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει την εν λόγω κύρωση που προβλέπεται στο άρθρο 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1) Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου λόγω μη διασύνδεσης του Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ) με το τερματικό ηλεκτρονικής μεταφοράς κεφαλαίων στο σημείο πώλησης. Ο ΦΗΜ με αριθμό μητρώου είναι διασυνδεδεμένος με το με αριθμό τερματικό ηλεκτρονικής μεταφοράς κεφαλαίων στο σημείο πώλησης (POS) της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος (Ε.Τ.Ε.), το οποίο από την 25/11/2025 είναι αναβαθμισμένο και πλήρως συμβατό με το σύστημα πληρωμών IRIS. Το δε με αριθμό αντίστοιχο τερματικό της Τράπεζας Eurobank είναι μεν ενεργό, αλλά στην ΑΑΔΕ έχει δηλωθεί το με αριθμό τερματικό της Ε.Τ.Ε. μέσω του οποίου γίνονται οι εισπράξεις από την παροχή των υπηρεσιών της ατομικής της επιχείρησης.

2) Με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων παραβιάστηκαν οι αρχές της αναλογικότητας και της επιείκειας.

3) Υφίσταται αοριστία και έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας στην με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενη πράξη και στην οικεία Έκθεση Ελέγχου επί της οποίας αυτή εδράζεται. Ειδικότερα, δεν προσδιορίζονται οι τέσσερις επίμαχες συναλλαγές για τις οποίες δήθεν δεν εκδόθηκαν ισάριθμες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και οι ακριβείς χρόνοι τέλεσης των παραβάσεων και δεν αναφέρονται τα ποσά εκάστης των συναλλαγών, με αποτέλεσμα να μην της παρέχεται η δυνατότητα αντίκρουσης των ισχυρισμών της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, στο άρθρο 1 (Πεδίο εφαρμογής) παρ. 2 περ. γ) του Ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ251Α/24-11-2014), όπως ισχύει από την 03/08/2016, 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, στο άρθρο 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) παρ. 1, παρ. 5 και παρ. 7 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), όπως ισχύει από την 01/01/2015, ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

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 στον νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.».

Επειδή, στο άρθρο 8 (Τιμολόγιο πώλησης) παρ. 1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), όπως ισχύει από την 01/01/2015, ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν τον 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.».

Επειδή, στο άρθρο 12 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) παρ. 1, παρ. 2, παρ. 5, παρ. 6, παρ. 7 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο, παρ. 8 και παρ. 10 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), όπως ισχύει από την 16/09/2024, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 12.

Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.

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) Τον 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.
8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 (ΦΕΚ222Α) 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 παρ. 8.».

Επειδή, στο άρθρο 13 (Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), όπως ισχύει από την 01/01/2015, ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή, στο άρθρο πρώτο άρθρο 2 (Αντικείμενο του φόρου) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 περ. α) του Ν.5144/2024 «Κώδικας Φόρου Προσπιθέμενης Αξίας» (ΦΕΚ162Α/11-10-2024), όπως ισχύει από την 11/10/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου δεύτερου του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

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

2. Για την εφαρμογή του παρόντος Κώδικα θεωρούνται:

α) ως «εσωτερικό της χώρας» η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.».

Επειδή, στο άρθρο πρώτο άρθρο 3 (Υποκείμενοι στον φόρο) παρ. 1 περ. α) του Ν.5144/2024 (Κώδικας ΦΠΑ), όπως ισχύει από την 11/10/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου δεύτερου του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Στον φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό και αλλοδαπό, ή νομική οντότητα του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024, ΦΕΚ58Α), εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.».

Επειδή, στο άρθρο 13 (Λογιστικά αρχεία – βιβλία και στοιχεία) παρ. 1 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.».

Επειδή, στο άρθρο 17 (Υποχρεωτική διασύνδεση με τη Φορολογική Διοίκηση για την

αποδοχή υπηρεσιών πληρωμής στο Σημείο Πώλησης) παρ. 1 περ. α) του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 12/12/2025, ορίζεται ότι:

«1. α) **Οντότητες του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ251Α) 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.».**

Επειδή, στο άρθρ. 1, άρθρ. 2 και άρθρ. 3 παρ. 3.1. και παρ. 3.2 της Α.1098/13-07-2022 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ3940Β/25-07-2022), με θέμα «Καθορισμός τεχνικών προδιαγραφών (πρωτόκολλο επικοινωνίας) και λοιπές λειτουργίες, για την διασύνδεση μεταξύ Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών και EFT/POS τερματικών. Υλοποίηση επί της αρχής «είσπραξη μέσω κάρτας – υποχρεωτική έκδοση απόδειξης από Φ.Η.Μ.», όπως ισχύουν από την 01/01/2023 δυνάμει του άρθρου 4 της ίδιας απόφασης, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1.

Ορισμοί.

Για τις ανάγκες της παρούσας απόφασης ορίζονται οι εξής έννοιες και ορισμοί:

1.1. Ως «Electronic Funds Transfer at the Point of Sale (EFT/POS)»: ορίζεται η ηλεκτρονική μεταφορά κεφαλαίων στο σημείο πώλησης. Πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μηχανήματα που διαθέτουν τα εμπορικά καταστήματα και τα οποία χρεώνουν το ποσό της συναλλαγής στον τραπεζικό λογαριασμό των πελατών, με ταυτόχρονη πίστωση του λογαριασμού πληρωμών του εμπόρου/επιτηδευματία.

1.2. Ως «Electronic Cash Register – Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (Φ.Η.Μ.)»: ορίζονται η Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (Φ.Τ.Μ.), η Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) και η Αυτόνομη Δημοσιονομική Μονάδα Επεξεργασίας (Α.ΔΗ.Μ.Ε.).

1.3. Ως «session number»: ορίζεται ένας κοινός 6-ψήφιος κωδικός, διαφορετικός για κάθε νέα συναλλαγή, τον οποίο δημιουργεί ο ΦΗΜ και χρησιμεύει ως στοιχείο ελέγχου της συνάφειας των μηνυμάτων και αποφυγής κρίσιμων λαθών. Αποτελεί έναν μοναδικό κωδικό που χαρακτηρίζει την κάθε συναλλαγή. Το EFT/POS πρέπει να ελέγχει πως κάθε νέο αίτημα του ΦΗΜ έρχεται με διαφορετικό session number από το προηγούμενο.

1.4. Ως «Ecr-id»: ορίζεται ο αριθμός μητρώου του φορολογικού μηχανισμού.

1.5. Ως «PSP» (Payment Service Provider) ορίζεται ο πάροχος υπηρεσιών πληρωμών που αναλαμβάνει τη διαδικασία αποδοχής-εκκαθάρισης ηλεκτρονικών πληρωμών.

1.6. Ως «Receipt-number»: ορίζεται ο αύξων αριθμός της απόδειξης εσόδου.

1.7. Ως «MAC (message authentication checksum)»: ορίζεται ο μηχανισμός για τη βεβαίωση του γνήσιου των αιτημάτων του ΦΗΜ. Προστατεύει την ακεραιότητα των δεδομένων των μηνυμάτων καθώς και της αυθεντικότητας του αποστολέα κατά την ανταλλαγή των πεδίων μεταξύ των δύο υποσυστημάτων. Ο σχετικός μηχανισμός του MAC (message authentication checksum) από πλευράς υλοποίησης για την επικοινωνία μεταξύ των δύο μερών συνοψίζεται στα κάτωθι στάδια:
— Στο αρχικό στάδιο προετοιμασίας συμφωνείται μεταξύ των παρόχων EFT/POS και ΦΗΜ η αποθήκευση σε αμφότερες τις συσκευές ενός κοινού αρχικού κλειδιού «master key – MAC MK», με διαδικασίες και πρακτικές που θα το προστατεύουν από το να διαρρεύσει.

— Ο ΦΗΜ παράγει ένα ψευδοτυχαίο session κλειδί «MAC SK» για χρήση.

— Μέσω ροής ελέγχου ([CONTROL] μήνυμα), ο ΦΗΜ στέλνει στο EFT/POS το «Secret Key» κρυπτογραφημένο υπό το «Master Key».

— Το EFT/POS αποκρυπτογραφεί το «Secret Key» υπό το «Master Key» και το αποθηκεύει για χρήση.

— Κατά τις ροές των συναλλαγών είναι το «Secret Key» που χρησιμοποιείται για έλεγχο

εγκυρότητας του αποστολέα.

Σύμφωνα με το πρωτόκολλο, προτείνεται η χρήση T-DES MAC αλγορίθμου (του συνήθους mode CBC 1) με double length κλειδί (16 bytes). Το MAC (Message Authentication Code) είναι υποχρεωτικό. Η υποχρεωτικότητα αίρεται μόνο για τις περιπτώσεις συντήρησης του λογισμικού και επίλυσης προβλημάτων.

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 (ΦΕΚ251Α) και ταυτόχρονα έχουν την υποχρέωση χρήσης EFT/POS.

.....
Η συνήθης ροή επικοινωνίας:

1. Η συναλλαγή ξεκινά από τον ΦΗΜ. Ο χειριστής επιλέγει πληρωμή με κάρτα και ο ΦΗΜ στέλνει σχετικό αίτημα στο EFT/POS.
2. Το EFT/POS επιβεβαιώνει στον ΦΗΜ τη λήψη του αιτήματος θέτοντάς τον σε αναμονή του αποτελέσματος.
3. Το EFT/POS συνδέεται στον πάροχο υπηρεσιών πληρωμών για online έγκριση ή έγκριση offline ή απόρριψη offline ή διακοπή της συναλλαγής.
4. Το EFT/POS αποκρίνεται στον ΦΗΜ με το τελικό αποτέλεσμα: απόρριψη ή έγκριση. Στην έγκριση αποστέλλει στοιχεία της συναλλαγής (όπως αριθμό συναλλαγής, κωδικό έγκρισης κ.λπ.), αλλά και δεδομένα για εκτύπωση της απόδειξής του από τον ΦΗΜ εφόσον αυτός το υποστηρίζει.
5. Ο ΦΗΜ επιβεβαιώνει τη λήψη του τελικού αποτελέσματος. Σε περίπτωση που η επιβεβαίωση αυτή, για οποιοδήποτε λόγο, δεν τεκμηριωθεί από το EFT/POS, τότε το EFT/ POS δημιουργεί σχετική σήμανση για τη μη διεκπεραίωση της συναλλαγής από τον ΦΗΜ.

Άρθρο 3.

Πρωτόκολλο διασύνδεσης συστημάτων έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης και τερματικών αποδοχής καρτών πληρωμών (EFT/POS).

3.1. Το Πρωτόκολλο διασύνδεσης συστημάτων έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης και τερματικών αποδοχής καρτών πληρωμών (EFT/POS) περιγράφεται στο παράρτημα.

3.2. Τα EFT/POS που εφαρμόζουν το παρόν πρωτόκολλο, δεν επιτρέπεται να λειτουργούν αυτόνομα για χρεωστικές συναλλαγές, δηλαδή για πληρωμές με κάρτα. Ειδικότερα, δεν επιτρέπεται να εισάγεται με πληκτρολόγηση, το ποσό πληρωμής στην περίπτωση χρεωστικών συναλλαγών. Στην ειδική περίπτωση όπου έχει ήδη εκδοθεί από τον ΦΗΜ λογιστικό στοιχείο (απόδειξη λιανικών συναλλαγών ή τιμολόγιο) για το οποίο αναμένεται μεταγενέστερη πληρωμή από το EFT/POS, αυτό το λογιστικό στοιχείο προφορτώνεται στο EFT/POS από τον ΦΗΜ. Το EFT/POS έχει την δυνατότητα στην συνέχεια να πραγματοποιήσει μία ή περισσότερες συναλλαγές, για κάθε ένα από τα προφορτωμένα λογιστικά στοιχεία, χωρίς ωστόσο το αλγεβρικό σύνολο των συναλλαγών αυτών να υπερβαίνει το συνολικό ποσό του συγκεκριμένου προφορτωμένου λογιστικού στοιχείου. Το EFT/POS έχει επίσης την δυνατότητα με κατάλληλο χειρισμό, για την εξόφληση περισσότερων του ενός προφορτωμένων λογιστικών στοιχείων, με μία μόνο χρεωστική συναλλαγή, τηρουμένου πάντοτε του περιορισμού της μη πληκτρολόγησης ποσού. Σε όλες τις περιπτώσεις, επιτρέπεται ωστόσο, η ρύθμιση του πλήθους δόσεων στο EFT/POS. Τα EFT/POS επιτρέπεται να πραγματοποιούν αυτόνομα τις πιστωτικές συναλλαγές, δηλαδή επιστροφές ποσών σε κάρτα, οι οποίες τεκμηριώνονται από τα αντίστοιχα εκδοθέντα παραστατικών πωλήσεων. Τα EFT/POS πραγματοποιούν αυτόνομα τις προεγκρίσεις.».

Επειδή, στην Ε.2044/19-06-2024 Εγκύκλιο του Διοικητή 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.», διευκρινίζεται ότι:

«.....
Α. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ ΤΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΟΥ

N.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.

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.

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, ΦΕΚ58Α).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.

Ερωτήσεις – Απαντήσεις για τη διασύνδεση των POS με τις Ταμειακές Μηχανές.

1. Ε: Ποιες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση διασύνδεσης των τερματικών POS που διαθέτουν με τα Ταμειακά τους Συστήματα;

Α: Υποχρέωση διασύνδεσης υφίσταται για τη διενέργεια λιανικών συναλλαγών των επιχειρήσεων: — που έχουν υποχρέωση χρήσης Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ) ή κάνουν χρήση αυτών,

— που έχουν υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ ωστόσο επέλεξαν να διενεργούν τις συγκεκριμένες συναλλαγές με τη χρήση Υπηρεσιών Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων.

2. Ε: Επιχείρηση που διενεργεί λιανικές συναλλαγές έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να διασυνδέσει τα τερματικά POS που διαθέτει με το Ταμειακό της Σύστημα;

Α: Στην περίπτωση που η επιχείρηση διενεργεί συναλλαγές για τις οποίες δεν είναι υποχρεωτική η χρήση ΦΗΜ σύμφωνα με την νομοθεσία (ΠΟΛ.1002/2014) και δεν χρησιμοποιεί ΦΗΜ, δεν έχει τη σχετική υποχρέωση διασύνδεσης για τις συγκεκριμένες συναλλαγές. Αντίθετα, στην περίπτωση που για τις συναλλαγές λιανικής που διενεργεί υπάρχει υποχρέωση ΦΗΜ, η επιχείρηση έχει υποχρέωση διασύνδεσης του συνόλου των τερματικών POS που διαθέτει με τον/τους ΦΗΜ που χρησιμοποιεί.

7. Ε: Επιχείρηση μπορεί να διασυνδέσει περισσότερα του ενός POS σε ένα ΦΗΜ;

Α: Ναι μπορεί να διασυνδέσει περισσότερα του ενός POS σε ένα ΦΗΜ. Οι συνήθεις τεχνικές προδιαγραφές επιτρέπουν τη δυνατότητα σύνδεσης τουλάχιστον τριών (3) τερματικών POS σε έναν ΦΗΜ εφόσον φυσικά το επιθυμεί η επιχείρηση.

Επειδή, στο άρθρο 27 (Φορολογικός έλεγχος) παρ. 1, παρ. 2, παρ. 3, παρ. 7 και παρ. 8 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, 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.

.....
Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

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

.....
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.

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, στο άρθρο 33 (Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου) παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, 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 εμπειριστatzωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, στο άρθρο 65 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων) παρ. 1, παρ. 2 και παρ. 4 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.
2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.
4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, ...».

Επειδή, στο άρθρο 57 (Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών) παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, 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».

Επειδή, στο άρθρο 63 (Παραβάσεις σχετικές με τη διασύνδεση με τη Φορολογική Διοίκηση για την αποδοχή υπηρεσιών πληρωμών στο Σημείο Πώλησης) παρ. 1 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 12/12/2025, ορίζεται ότι:

«1. Σε οντότητες του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ251Α) 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
.....
επιβάλλεται πρόστιμο ύψους δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή».

Επειδή, στο άρθρο 76 (Επαρκής αιτιολογία) του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον

προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 65 παρ. 3 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), όπως ισχύει από την 19/04/2024 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, στο άρθρο πρώτο άρθρο 17 (Αιτιολογία) παρ. 1 και παρ. 2 του Ν.2690/1999 «Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ45Α/09-03-1999), όπως ισχύει από την 09/03/1999 (δημοσίευση στο ΦΕΚ) δυνάμει του άρθρου τρίτου του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στον νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα “taxis” της ΑΑΔΕ, από την 07/10/2023 η προσφεύγουσα διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα επί της οδού αριθμός στην πόλη τ... (Τ.Κ.:). Από την 07/10/2023 έως την 28/02/2026 ασκούσε ως κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών κομμωτηρίων και άλλων υπηρεσιών καλλωπισμού. Τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) υποχρεωτικώς, εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του ΦΠΑ υποχρεωτικώς και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς. Από την 30/10/2023 χρησιμοποιεί για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων εσόδων, κατόπιν αγοράς, τον με αριθμό μητρώου Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), τύπου “.....”.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11/02/2026 οικεία Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. Φλώρινας, από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η με αριθμό/2026 εντολή προληπτικού φορολογικού ελέγχου για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, αναφορικώς με την διερεύνηση των με αριθμούς και καταγγελιών. Κατά την 07/01/2026 ημέρα της εβδομάδας Τετάρτη και ώρα 13:09, το εντεταλμένο κλιμάκιο των ελεγκτών της ως άνω Δ.Ο.Υ. μετέβη στην έδρα της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας και κατόπιν επίδειξης σε αυτήν της εντολής ελέγχου και των υπηρεσιακών ταυτοτήτων τους, ζήτησαν και έλαβαν μία απόδειξη μικρής αξίας και ημερήσια αναφορά «Χ» από τον εν χρήσει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες παραβάσεις:

α) Η μη διασύνδεση του με αριθμό μητρώου ΦΗΜ με το με αριθμό τερματικό ηλεκτρονικής μεταφοράς κεφαλαίων στο σημείο πώλησης (electronic funds transfer at the point of sale, EFT/POS).

β) Η μη έκδοση τεσσάρων Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου προσήκοντος φορολογικού στοιχείου αξίας από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, συνολικής αξίας 294,00 € συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24% (καθαρή αξία 237,10 € πλέον ΦΠΑ 56,90 €), για υπηρεσίες κομμωτηρίου.

Μετά το πέρας του ελέγχου, συντάχθηκαν από τον έλεγχο το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) – Κλήση προς Ακρόαση (άρθρο 33 παρ. 1 και άρθρο 65 Ν.5104/2024) με αριθμό και ημερομηνία/07-01-2026 και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμων με αριθμό και ημερομηνία/07-01-2026, στα οποία αναγράφθηκαν οι ανωτέρω διαπιστωθείσες παραβάσεις και τα πρόστιμα που αυτές επισύρουν, ήτοι 10.000,00 € για την πρώτη παράβαση και 250,00 € για την δεύτερη παράβαση. Τα εν λόγω έγγραφα

κοινοποιήθηκαν ψηφιακώς στην προσφεύγουσα κατά την ίδια ημέρα (07/01/2026). Με το ως άνω ΣΔΕ – Κλήση προς Ακρόαση παρασχέθηκε στην προσφεύγουσα η δυνατότητα να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστωθεισών παραβάσεων στην Δ.Ο.Υ. Φλώρινας, με την φυσική παρουσία της ή ηλεκτρονικώς, εντός χρονικής προθεσμίας είκοσι ημερών από την συντέλεση της κοινοποίησής του, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο ή αποδεικτικό στοιχείο. Η προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην κλήση προς ακρόαση.

Επειδή, ακολούθως, από το εντεταλμένο κλιμάκιο των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Φλώρινας συντάχθηκε η από 11/02/2026 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας η προσφεύγουσα υπέπεσε α) στην ως άνω πρώτη παράβαση δυνάμει του άρθρου 17 παρ. 1 περ. α) του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) που επισύρει την κύρωση/πρόστιμο ποσού 10.000,00 € που προβλέπεται στο άρθρο 63 παρ. 1 του ίδιου νόμου και β) στην ανωτέρω δεύτερη παράβαση δυνάμει του άρθρου 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει την κύρωση/πρόστιμο ποσού 250,00 € που προβλέπεται στο άρθρο 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ($56,90 \text{ €} \times 50\% = 28,45 \text{ €}$ και $28,45 \text{ €} < 250,00 \text{ €}$). Η από 11/02/2026 Έκθεση Ελέγχου διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Καστοριάς στην οποία υπάγεται η φορολογική αρμοδιότητα της έδρας της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, προκειμένου να καταλογιστούν τα οικεία πρόστιμα.

Επειδή, στην συνέχεια, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς εκδόθηκε η με αριθμό/...../4311/10-03-2026 εντολή ελέγχου για την έκδοση των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου, δυνάμει της οποίας εκδόθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας:

α) ο με αριθμό/11-03-2026 Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου για το φορολογικό έτος 2026, με τον οποίο της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 10.000,00 € λόγω μη συμμόρφωσης, ως χρήστης τερματικού «Ηλεκτρονικής Μεταφοράς Κεφαλαίων στο Σημείο Πώλησης (*Electronic Funds Transfer at the Point Of Sale, EFT/POS*)», με τις διατάξεις λειτουργίας και διασύνδεσης με τον εν χρήσει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), κατά παράβαση του άρθρου 17 παρ. 1 περ. α) του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) που επισύρει την εν λόγω κύρωση που προβλέπεται στο άρθρο 63 παρ. 1 του ίδιου νόμου και

β) ο με αριθμό/11-03-2026 Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου για το φορολογικό έτος 2026, με τον οποίο της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250,00 € λόγω μη έκδοσης τεσσάρων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (για παροχή υπηρεσιών) συνολικής αξίας 294,00 € (καθαράς αξίας 237,10 € πλέον ΦΠΑ 24% 56,90 €), κατά παράβαση του άρθρου 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) που επισύρει την εν λόγω κύρωση που προβλέπεται στο άρθρο 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Επειδή, αναφορικώς με τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας και την με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενη πράξη, υφίσταται υποχρέωση διασύνδεσης όλων των δηλωθέντων στην ΑΑΔΕ τερματικών ηλεκτρονικής μεταφοράς κεφαλαίων στο σημείο πώλησης (EFT/POS) με τον εν χρήσει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ).

Επειδή, αναφορικώς με τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται στο άρθρο 26 παρ. 2, στα άρθρα 43, 50, 82 και 83 και στο άρθρο 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992), η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Σύμφωνα δε με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και την Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από

διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή την φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ990/2004, ΣτΕ1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η Φορολογική Διοίκηση, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων ή προστίμων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, ωστόσο, αναφορικώς με τον **τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό** της προσφεύγουσας και την με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενη πράξη, από το περιεχόμενο της από 11/02/2026 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φλώρινας προκύπτει η έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 76 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ), δεδομένου ότι στην εν λόγω Έκθεση Ελέγχου αναφέρεται μόνον το γεγονός της μη έκδοσης τεσσάρων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 294,00 €, συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24%, για υπηρεσίες κομμωτηρίου, χωρίς να αναφέρεται πώς διαπιστώθηκε η παράβαση, υπό ποιες περιστάσεις διαπράχθηκε και πότε συντελέστηκε.

Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι:

- α) Ορθώς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς ο με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρου 63 παρ. 1 Ν.5104/2024) για το φορολογικό έτος 2026, ο δε πρώτος και δεύτερος προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.
- β) Πρέπει να ακυρωθεί ο με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου (άρθρου 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026, αποδεχόμενοι τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της του με ΑΦΜ: και:

- 1) Την επικύρωση του με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενου Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου (άρθρου 63 παρ. 1 Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026.
- 2) Την ακύρωση του με αριθμό/11-03-2026 προσβαλλόμενου Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου (άρθρου 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο Ν.5104/2024) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς για το φορολογικό έτος 2026.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) με βάση την παρούσα
απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2026

1) Ο με αριθμό/11-03-2026 Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς:

**Πρόστιμο δυνάμει του άρθρου 17 παρ. 1 περ. α) και του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν.5104/2024,
ήτοι**

10.000,00 €.

2) Ο με αριθμό/11-03-2026 Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο δυνάμει του άρθρου 57 παρ. 6 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ) λόγω μη έκδοσης τεσσάρων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (για παροχή υπηρεσιών) συνολικής αξίας 294,00 € (καθαράς αξίας 237,10 € πλέον ΦΠΑ 24% 56,90 €), κατά παράβαση του άρθρου 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ).	250,00	0,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.