



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 14/03/2018

Αριθμός απόφασης: 1712

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στην ΑΡΤΕΜΙΔΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της, κατά της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 06/10/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α§1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), καθόσον δεν εξέδωσε Α.Α.Σ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε οκτώ (8) περιπτώσεις, σε αντίστοιχα τραπέζια στα οποία είχαν σερβιριστεί αγαθά, συνολικής καθαρής αξίας 98,67 €, πλέον ΦΠΑ 23,53 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 10, 12 και 13 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι είχε εκδώσει τις οκτώ επίμαχες αποδείξεις, οι οποίες ευρίσκονταν είτε στα τραπέζια είτε στον πάγκο του ταμείου, οι οποίες δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο λόγω κακής συνεννόησης. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα προέβαλε τον ίδιο ακριβώς ισχυρισμό στον υπ' αριθμ. πρωτ./28.06.2017 υπόμνημά της προς τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ.1. Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.»

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) αναφέρεται ότι: « 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.»

Επειδή, στο άρθρο 13 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) που αφορά στο χρόνο έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αναφέρεται 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 του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/13.12.2012 (ΦΕΚ Β 3517/31-12-2012) «Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ»:

Άρθρο 9. Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό Εστιατορίου, διαχείρισης «ανοικτών τραπεζιών». Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά.

«Πέραν των λοιπών τεχνικών και λειτουργικών τεχνικών προδιαγραφών που αφορούν όλους τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς στις παρούσες τεχνικές προδιαγραφές, οι επόμενες παράγραφοι, συμπληρώνουν ή εξειδικεύουν ανάλογα με την περίπτωση, τις απαιτήσεις για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς οι οποίοι είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό Εστιάτοριου και λειτουργούν αποκλειστικά σε καταστήματα εστίασεως.

9.1. Γενικά

9.1.1. Για την παρακολούθηση των “ανοικτών” τραπεζιών σε καταστήματα εστίασεως είναι δυνατόν οι ΦΗΜ να έχουν εφοδιασθεί με ειδικό λογισμικό διαχείρισης ανοικτών λογαριασμών.

9.1.2. Για το σκοπό αυτό, κατά την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας εκδίδονται ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ και παραδίδονται στον πελάτη σε κάθε σερβίρισμα.

9.1.3. Για το κλείσιμο ανοικτού λογαριασμού, εκδίδεται ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.

9.1.4. Δεν επιτρέπεται στις ΦΤΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου η έκδοση απλής νόμιμης απόδειξης. Υποχρεωτικά η συναλλαγή περιλαμβάνει το άνοιγμα λογαριασμού τραπεζιού με την έκδοση ενός τουλάχιστον δελτίου με την χαρακτηριστική ένδειξη «Προσωρινή Απόδειξη – Ακολουθεί Τελική Φορολογική Απόδειξη» και έπεται το κλείσιμο του λογαριασμού – τραπεζιού με την έκδοση του δελτίου της «Τελικής Φορολογικής Απόδειξης».

9.1.5. Η παραπάνω διαδικασία είναι δυνατόν να γίνεται σε μια κίνηση χειρισμού που περιλαμβάνει την συνεχόμενη έκδοση 2 δελτίων («Προσωρινή Απόδειξη – Ακολουθεί Τελική Φορολογική Απόδειξη» και «Τελική Φορολογική Απόδειξη»), στις περιπτώσεις που τα πωλούμενα προϊόντα δεν καταναλώνονται στους χώρους του καταστήματος του εστιατορίου.

9.1.6. Η επιστροφή / ακύρωση σερβιρισθέντων ειδών είναι επιτρεπτή σε ΦΗΜ που χρησιμοποιούνται σε καταστήματα εστίασεως και διαθέτουν πρόγραμμα εστιατορίου, ενεργοποιείται δε, με κατάλληλο χειρισμό, π.χ. με ειδικό πλήκτρο “επιστροφών” το οποίο διαθέτει για το σκοπό αυτό ο ΦΗΜ.

9.1.7. Στις Επιστροφές, στα προγράμματα Εστιατορίου δεν επιτρέπεται η επιστροφή αξίας μεγαλύτερης από αυτήν που έχει ήδη σερβιριστεί.

9.1.8. Δεν επιτρέπεται με κανέναν τρόπο η πώληση ή η μεταβίβαση ΦΗΜ εφοδιασμένων με λογισμικό εστιατορίου σε καταστήματα μη εστίασεως.

9.2. Έκδοση δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου

9.2.1. Στην προσωρινή απόδειξη περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «**ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ**» και στο τέλος «**ΛΗΞΗ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ – ΑΚΟΛΟΥΘΕΙ ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ**», ευανάγνωστα τα ακόλουθα στοιχεία:

- 1.Επώνυμο, Όνομα και πατρώνυμο ή επωνυμία επιτηδευματία ή επιχείρησης
- 2.Διεύθυνση.
- 3.Επάγγελμα - Δραστηριότητα
- 4.ΑΦΜ και
- 5.ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο κάτοχος – χρήστης του ΦΗΜ.

- 6.Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάσταση υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.
- 7.Ημερήσιος αύξων αριθμός νόμιμης απόδειξης εσόδου
- 8.Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης
- 9.Οι λεπτομέρειες της συναλλαγής όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΒΣ.
- 10.Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους και όπου απαιτείται και η αξία και η ποσότητα του είδους
- 11.Ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ αριθμητικά π.χ. 6,5%. 13%, 23%, 36% ή 0% , στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους
- 12.Ο αριθμός του τραπεζιού.
- 13.Ο αύξων αριθμός της παραγγελίας – σερβιρίσματος του συγκεκριμένου τραπεζιού.
- 14.Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού ...

9.5. Έκδοση Δελτίου Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου.

9.5.1. Σε όσους ΦΗΜ διαθέτουν και λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου, είναι υποχρεωτική ή δυνατότητα έκδοσης, οποτεδήποτε ζητηθεί, ειδικού δελτίου αναφοράς, το οποίο ονομάζεται «Αναφορά Ανοικτών Τραπεζιών».

Επειδή, περαιτέρω με τη **ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015**, με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)», διευκρινίστηκε ότι:

«Α. Έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού.

1. Από 01.01.2015, ημερομηνία έναρξης ισχύος των Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014), η έκδοση στοιχείων λιανικής γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), που προβλέπει ο ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, κατά το χρόνο παράδοσης ή έναρξης της αποστολής, όταν πρόκειται για πώληση αγαθών (άρθρα 12 και 13 Ε.Λ.Π.- ν.4308/2014).

2. Περαιτέρω, με το άρθρο 9 της Α.Υ.Ο.ΠΟΛ.1220/2012 η οποία διατηρείται σε ισχύ και με τις διατάξεις του ν.4308/2014, ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ., ορίζεται η διαδικασία έκδοσης των αποδείξεων λιανικής με τη χρήση Φ.Τ.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, σύμφωνα με την οποία, για κάθε σερβίρισμα παραδίδεται στο τραπέζι μια προσωρινή απόδειξη με τα σερβιριζόμενα είδη και τις επιμέρους αξίες κάθε είδους, χωρίς να αναγράφεται συνολικό άθροισμα του ποσού και στο τέλος εκδίδεται τελική νόμιμη **απόδειξη** για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Τα δεδομένα δε τόσο των προσωρινών αποδείξεων όσο και της τελικής απόδειξης, ενταμιεύονται στη φορολογική μνήμη αυτής.

Επειδή στο άρθρο 58^Α παρ. 1 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 51 παρ. 1 Ν. 4410/2016 που αφορά στα πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας αναφέρεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. «Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό(50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, όπως αυτό αποτυπώνεται στην από 18/09/2017 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, από αντιπαραβολικό έλεγχο των σεβρισιθέντων ειδών με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί Α.Λ.Σ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε οκτώ (8) περιπτώσεις, σε αντίστοιχα τραπέζια στα οποία είχαν σεβρισιστεί αγαθά συνολικής αξίας 122,20€.

Επειδή α) στο υπ' αριθμ. Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 17.30, αντιστοιχεί η υπ' αριθμ. Α.Λ.Π., η οποία εκδόθηκε στις 18.27, β) στο υπ' αριθμ. Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 17.46, αντιστοιχεί η υπ' αριθμ. Α.Λ.Π. η οποία εκδόθηκε στις 18.23, γ) στο υπ' αριθμ. Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 17.51, αντιστοιχεί η υπ' αριθμ. Α.Λ.Π. η οποία εκδόθηκε στις 18.30, δ) στο υπ' αριθμ. Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 17.55, αντιστοιχεί η υπ' αριθμ. Α.Λ.Π. η οποία

εκδόθηκε στις 18.31 και ε) στο υπ' αριθμ.Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 18.00, και στο υπ' αριθμ.Δ.Π., το οποίο εκδόθηκε στις 18.18, αντιστοιχεί η υπ' αριθμ.Α.Λ.Π. η οποία εκδόθηκε στις 18.30.

Επειδή κατά τα λοιπά, i) το υπ' αριθμ. προσκομιζόμενο Δελτίο Παραγγελίας, για το οποίο εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Απόδειξη, έχει εκδοθεί στις 18.25, ήτοι μετά την έναρξη του ελέγχου, ii) η υπ' αριθμ. Απόδειξη, καθαρής αξίας 11,46, πλέον Φ.Π.Α. 2,74 €, εκδόθηκε την 18.07, ήτοι πριν την έναρξη του ελέγχου και iii) για την υπ' αριθμ. Απόδειξη προσκομίζεται μόνο το υπ' αριθμ. Δελτίο Παραγγελίας.

Επειδή από τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα και με δεδομένο ότι από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ποια είδη είχαν σεβριστεί, ούτε ότι υπήρχαν «ανοιχτές» παραγγελίες, ήτοι ότι είχαν εκδοθεί δελτία παραγγελίας κατά την έναρξη του ελέγχου και δεν είχαν ολοκληρωθεί οι συναλλαγές, γίνεται δεκτή εν μέρει η προσφυγή, ήτοι γίνεται δεκτό ότι είχαν εκδοθεί πέντε (5) Δελτία Παραγγελίας κατά την έναρξη του ελέγχου για τα οποία εκδόθηκαν Α.Λ.Π., συνολικής καθαρής αξίας 64,23 €, πλέον Φ.Π.Α. 15,55 €, ενώ για τρία (3) συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 34,44 €, πλέον Φ.Π.Α. 7,98€, δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αξίας.

Επειδή οι ως άνω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α § 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως αυτό παρατίθεται ανωτέρω.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2017:

Πρόστιμο άρθρου 58^Α §1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): **250,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.