



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 2-12-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2514

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- Τις διατάξεις :
 - του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.
 - του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- Την από 17-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		15-6-2020	Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2017	250,00€
2		15-6-2020	Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2017	2.500,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

- Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 15-6-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.
- Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την

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

Με την με αριθ./ 30-10-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω μη τήρησης βιβλίων & στοιχείων και μη χρήσης Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248), των άρθρων 10, 13 και 54 του ν.4174/2013 καθώς και των άρθρων 5, 8, 12 και 13 του ν.4308/2015 (ΦΕΚ Α' 251).

Ιστορικό

Αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./ 14-7-2017 χειρόγραφη εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 14-7-2017, ημέρα Παρασκευή και ώρα 20:45 μμ στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ο έλεγχος αφού επέδειξε την ανωτέρω εντολή ελέγχου στον προσφεύγοντα, προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισθέντων αγαθών-ποτών, όπου διαπίστωσε ότι σε δύο (2) παρέες-τραπέζια είχαν σερβιριστεί καφέδες αξίας 2,00€ και 3,00€, αντίστοιχα και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Α.Λ.Π. από Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014. Εν συνεχεία, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ./ 14-7-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση προς ακρόαση καθώς και τον με αριθ./ 14-7-2017 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 ποσού 250,00€. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε.. Έπειτα, ο έλεγχος διαπίστωσε μέσω των συστημάτων taxis και elenxis, ότι ο προσφεύγων ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς να τηρεί βιβλία και στοιχεία και δεν εξέδιδε φορολογικά στοιχεία από Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του ν.4174/2013. Όπως προέκυψε από την με αριθ./ 23-1-2019 δήλωση μεταβολής εργασιών, ο προσφεύγων εντάχθηκε σε Β' κατηγορία βιβλίων και κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., από 1-1-2015 ενώ την 23-1-2019, προέβη στην αγορά της με αριθ. μητρώου Φ.Τ.Μ

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της από 15-6-2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου καθώς και της προσαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

1. Δεν του δόθηκε η δυνατότητα να εκφράσει προφορικά ή εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με το αν ισχύουν τα όσα αναφέρονται στην προσαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

2. Η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου δεν περιγράφει ειδικά και συγκεκριμένα τα πραγματικά περιστατικά, βάσει των οποίων του επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο. Συνεπώς η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη είναι παράνομη και ακυρωτέα.
3. Δεν φέρει καμία ευθύνη για τη μη τήρηση Φ.Τ.Μ. για εκείνο το χρονικό διάστημα.
4. Το επιβληθέν πρόστιμο ποσού 2.500,00€ είναι υπέρογκο και δεν συνάδει με την οικονομική κατάσταση του προσφεύγοντος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΤΗΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΚΡΟΑΣΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις των παραγράφων 8-10 του άρθρου 45 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31.12.2013), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το 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.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6-7-2016 με θέμα: «Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» αναφέρεται ότι: «...

II. ΟΔΗΓΙΕΣ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΜΕΡΙΚΩΝ ΕΠΙΤΟΠΙΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Οι έλεγχοι εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων διενεργούνται σε όλους τους κλάδους της επιχειρηματικής δραστηριότητας με προτεραιότητα σε αυτούς που παρουσιάζουν υψηλή παραβατικότητα. Οι κλάδοι με την υψηλή παραβατικότητα δύνανται να εξευρίσκονται:

1. Από τα στοιχεία του αρχείου της υπηρεσίας και τα στοιχεία που τηρούνται στο ΟΠΣ-ELENXIS

2. από έγγραφη πληροφόρηση (δελτία πληροφοριών, καταγγελίες φορολογουμένων κλπ.) και

3. από επιλογή από εξωτερική πληροφόρηση ή άλλη αιτία, του Προϊσταμένου της υπηρεσίας.

Έργο των συνεργείων μερικών επιτόπιων ελέγχων είναι η διενέργεια ελέγχων για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των οικείων διατάξεων, του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), του ν. 2859/2000, όπως και του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν.

Ειδικότερα:

1. Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα από το ν.4308/2014 παραστατικά διακίνησης (Παραστατικό Διακίνησης, Δελτίο Αποστολής, Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων, Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κ.λπ.), τιμολόγια πώλησης και παραστατικά λιανικής πώλησης (Απόδειξη, Απόδειξη λιανικής, Απόδειξη λιανικής πώλησης, Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, Απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κ.λπ.), για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών. Σχετική με τα ανωτέρω είναι η ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ.1003/31.12.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ 252 Α') περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

2. Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο μερικού επιτόπιου ελέγχου, όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, θα ζητά το προβλεπόμενο από το ν.4308/2014 παραστατικό διακίνησης ή πώλησης. Ευνόητο είναι ότι στις περιπτώσεις επιχειρήσεων εστίασης και αναψυχής

(π.χ. ταβέρνες, εστιατόρια, ψησταριές, πιτσαρίες, καφενεία, μπαρ κ.λπ.), η είσοδος εντός του καταστήματος ή στους εξωτερικούς χώρους αυτού είναι απαραίτητη, προκειμένου να διαπιστωθεί η έκδοση παραστατικού λιανικής πώλησης για την επιτόπια κατανάλωση φαγητών, ποτών, κ.λπ.

3. Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου δύνανται να εισέρχονται σε επαγγελματική εγκατάσταση και στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης ή πώλησης, ή τα παραστατικά που αφορούν τη συναλλαγή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο, ή πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού επιχείρησης, κ.λπ., θα εισέρχονται οπωσδήποτε στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα, θα επαληθεύουν την παράβαση (όταν διαπιστώνεται) και θα θεωρούν τα βιβλία (στις περιπτώσεις που η επιχείρηση υποχρεούται σε ενημέρωση βιβλίων και εφόσον αυτά επιδειχθούν) και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές). Στη συνέχεια θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α, Φ.Μ.Υ, Αμοιβές τρίτων, κ.λπ.) και θα αναζητούνται η υποβληθείσα δήλωση και η σχετική ταυτότητα οφειλής.

4. Με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τα μέλη του συνεργείου ελέγχου και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο παράβαση, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου (συνημμένο έντυπο 1), μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο τεκμηριώνει την διαπίστωση της παράβασης. Το σημείωμα διαπιστώσεων (συνημμένο έντυπο 2) θα υπογράφεται από τα μέλη του συνεργείου που διενήργησαν τον έλεγχο και θα επιδίδεται άμεσα στον φορολογούμενο. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται αμελλητί έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου, σύμφωνα με τις οικείες Αποφάσεις.

Σημειώνεται ότι παρότι δεν απαιτείται να κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαδικαστικές παραβάσεις, θα συντάσσεται και θα κοινοποιείται σε κάθε περίπτωση σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων, για λόγους χρηστής διοίκησης, ενημέρωσης δηλαδή του φορολογούμενου για την παράβαση που υπέπεσε.

5. ...

6. ...

7. ...

8. ...

9. ...

10. ...
11. ...
12. ...
13. ...
14. ...».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, σύμφωνα με την από 15-6-2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθ. πρωτ. / 14-7-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και τον με αριθ. / 14-7-2017 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, ποσού 250,00€, τα οποία επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα την 14-7-2017, προκειμένου ο προσφεύγων, εντός 20 ημερών, να διατυπώσει τις απόψεις του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. μέχρι και την ημερομηνία σύνταξης της από 15-6-2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι δεν του δόθηκε η δυνατότητα να εκφράσει προφορικά ή εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με το αν ισχύουν τα όσα αναφέρονται στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΓΕΓΟΝΟΣ ΟΤΙ Η ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΙΝΑΙ ΠΑΡΑΝΟΜΗ ΚΑΙ ΑΚΥΡΩΤΕΑ ΔΙΟΤΙ ΔΕΝ ΠΕΡΙΓΡΑΦΕΙ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΙ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ ΤΑ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ, ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΤΟΥ ΕΠΙΒΛΗΘΗΚΕ ΤΟ ΑΝΩΤΕΡΩ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΟΤΙ ΔΕΝ ΦΕΡΕΙ ΚΑΜΙΑ ΕΥΘΥΝΗ ΓΙΑ ΤΗ ΜΗ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗ Φ.Τ.Μ..

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις 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 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 το άρθρο 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251): «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) 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. ...

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 την παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται 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 την ΠΟΛ.1112/ 25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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 την παρ.1 του άρθρου 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1 ...

β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης

σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του ν.2859/2000, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος, ορίζεται ότι: «1.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) ...,

β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

...

4.Ο υποκείμενος στα φόρο υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 «Βιβλία και στοιχεία» του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129), ορίζεται ότι : «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. η' της παρ.1 και της περ. ε' της παρ.2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015, ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται

πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: ... η. δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220/ 31-12-2012 «Κωδικοποίηση - Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ» (ΦΕΚ Β' 3517), αναφέρεται ότι: «**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ**

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 αναγνώριση του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα 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

9.2.2. Στις αποδείξεις αυτές ΔΕΝ αναφέρονται σε καμία περίπτωση οι συνολικές αξίες των ειδών, είτε του τρέχοντος σερβιρίσματος, είτε των προηγούμενων (από μεταφορά). Για το λόγο

αυτό, οι ΦΗΜ που είναι εφοδιασμένοι με πρόγραμμα εστιατορίου, δεν υποστηρίζουν τη λειτουργία «ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ»».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται 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.1220/13.12.2012 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.

3. Συνεπώς, οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των προαναφερομένων και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ2017/20-10-2017 «Παροχή διευκρινίσεων για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι: «1. Με την παράγραφο 9.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012, η οποία διατηρείται σε ισχύ με τις διατάξεις του ν. 4308/2014, ορίζεται το περιεχόμενο των δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων που εκδίδονται με Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) με πρόγραμμα εστιατορίου. Όπως αναφέρεται δε στην υποπαράγραφο 9.2.1 (περ. 10) της ανωτέρω απόφασης, στο υποχρεωτικό περιεχόμενο των δελτίων προσωρινών αποδείξεων, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνεται και μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος, στην οποία αναγράφεται η ονομασία, η αξία και η ποσότητα του είδους.

2. Όπως έχει γίνει δεκτό (υπ' αριθμ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 έγγραφό μας), οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012 και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις - δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.

3. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι τα καταστήματα εστίασεως που χρησιμοποιούν «πρόγραμμα εστιατορίου» πρέπει να εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/31.12.2012.

4. Τέλος, στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/13.12.2012, αναφορικά με τον τρόπο και το περιεχόμενο των προσωρινών αποδείξεων - δελτίων παραγγελίας (ήτοι εκδίδονται δελτία παραγγελίας στα οποία δεν αναγράφονται αξίες), εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014, και οι υπόχρεοι οφείλουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης, με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» αναφέρεται ότι: « ...

Παράγραφος 8

12.8.1 Με την παράγραφο 8 εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) που προέβλεπε ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20-11-2015 «(Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) ... ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική

νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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.

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΠΑΡΑΔΟΣΙΑΚΟ ΚΑΦΕΝΕΙΟ».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 14-7-2017, ημέρα Παρασκευή και ώρα 20:45 μμ στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ο έλεγχος αφού επέδειξε την ανωτέρω εντολή ελέγχου στον προσφεύγοντα, προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των σερβιρισθέντων αγαθών-ποτών, όπου διαπίστωσε ότι σε δύο (2) τραπέζια είχαν σερβιριστεί αγαθά αξίας 2,00€ και 3,00€, αντίστοιχα και δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες Α.Λ.Π. από Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014. Εν συνεχεία, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ./ 14-7-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση προς ακρόαση καθώς και τον με αριθ./ 14-7-2017 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 ποσού 250,00€. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε.. Έπειτα, ο έλεγχος διαπίστωσε μέσω των συστημάτων taxis και elenxis, ότι ο προσφεύγων ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς να τηρεί βιβλία και στοιχεία και δεν εξέδιδε φορολογικά στοιχεία από Φ.Τ.Μ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του ν.4174/2013.

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων, σύμφωνα με την με αριθ./ 23-1-2019 εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου επιτηδευματία, **από 1-1-2015 είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' Κατηγορίας)** και συνεπώς, υποχρεούται σε έκδοση Α.Λ.Σ. από εγκεκριμένη από την φορολογική αρχή Φ.Τ.Μ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων, την 23-1-2019, προέβη στην αγορά της με αριθ. μητρώου Φ.Τ.Μ

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15-6-2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι ως άνω

προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθ. / 17-7-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		15-6-2020	Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2017	250,00€
2		15-6-2020	Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2017	2.500,00€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

1. Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης / 15-6-2020) Φορ. έτος 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 250,00€

2. Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Αριθ. Πράξης / 15-6-2020) Φορ. έτος 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 2.500,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.