

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα : 16.04.21

Αριθμός απόφασης: **1219**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-Mail : [ded.ath.@aade.gr](mailto:ded.ath.@aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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

**3.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **31.07.20** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με **Α.Φ.Μ:** ....., κατοίκου ..... , επί της οδού ..... κατά της υπ' αριθμ' ...../20 (αριθμ.. taxis ...../20) πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα μ' αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. ....../20 (αριθμ.. taxis ...../20) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση .

5. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ...../01.02.21 συμπληρωματικό υπόμνημα-επιστολή του προσφεύγοντος με την οποία προσκόμισε στην Υπηρεσία μας συμπληρωματικά στοιχεία

6. Τις απόψεις της Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31.07.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με Α.Φ.Μ: ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ....../30.3.18 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στον προσφεύγοντα και συντάχθηκε η με ημερομηνία 03/09/2018 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/14 και Ν. 4174/13 επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ. ....../15.06.20 (χειρόγραφο taxis ...../20) οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 58 Α § 1 του ΚΦΔ (Ν.4174/13) ύψους 250,00 € του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

Ειδικότερα με την ως άνω εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/14 την 31.03.2018 στο υποκατάστημα της επιχείρησης όπου διατηρεί ο προσφεύγων στην Αθήνα επί της οδού ....., με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση αναψυκτηρίου, καφέ μπάρ-καφετέριας και διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί μία (1) Α.Λ.Σ. για σερβιρισθέν αγαθό σε ένα πελάτη αξίας 3,10 €

Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσαν στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ' ...../31.03.18 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου και την υπ' αριθμ. ....../18 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου στην οποία ανέφεραν τις διαπιστώσεις του ελέγχου .

Κατόπιν τούτου συνέταξαν την από 03.08.2013 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) την οποία διαβίβασαν με το υπ' αριθμ' ...../3.9.18 διαβιβαστικό έγγραφο στην αρμόδια Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ , η οποία κατόπιν τούτου εξέδωσε την υπ' αριθμ' ...../20 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α §1 του ν. 4174/13.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι η Φορολογούσα Αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, χωρίς να εκτιμήσει ορθά τα πραγματικά περιστατικά και ως εκ τούτου αυτή πρέπει να ακυρωθεί.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ' πρωτ. ΔΕΔ ...../01.02.21 συμπληρωματικό υπόμνημα - επιστολή με το οποίο συνυπέβαλε αντίγραφο της υπ' αριθμ. .... απόδειξης που εκδόθηκε την 13:09 ώρα της 31.03.18 με περιγραφέν πωλούμενο προϊόν 1 Χ Fredo Espresso αξίας 3,10 € συνοδευόμενη με την αντίστοιχη φορολογική σήμανση αυτής.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 12 § 1 του **ν.4308/2014** (εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) 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.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ιδίου ως άνω νόμου «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

« 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντοτητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντοτητα 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 με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 135494 ΕΞ 2019 ΕΜΠ/13-6-2019 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε με θέμα:« Επικαιροποίηση οδηγιών διενέργειας

μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» στο οποίο αναφέρεται ότι:

**«II. Διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου εντός χώρου άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας.**

**2.1** Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου, στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης ή πώλησης, ή τα παραστατικά που αφορούν στη συναλλαγή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο, ή πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού παραβατικότητας της επιχείρησης, κ.λπ., θα εισέρχονται οπωσδήποτε στην επαγγελματική εγκατάσταση. Με την είσοδό τους:

θα αναφέρουν την ιδιότητά τους,

θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα,

θα επαληθεύουν την παράβαση (όταν διαπιστώνεται),

θα αναζητούν τις υποβληθείσες δηλώσεις και

θα ελέγχουν αν αποδόθηκαν οι παρακρατούμενοι και επιρριπτόμενοι φόροι (Φ.Π.Α, Φ.Μ.Υ, Φόρος Διαμονής, Αμοιβές τρίτων, κ.λπ.).

Σημειώνεται, 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.

Η διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης **εντός χώρου άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας**, θεωρείται, για τις ανάγκες στατιστικής παρακολούθησης των ελέγχων πρόληψης, έλεγχος εντός της επαγγελματικής εγκατάστασης και συνεπάγεται τη διενέργεια και λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων πέραν της απλής επισκόπησης για τη διαπίστωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών διακίνησης ή πώλησης εντός ή εκτός του καταστήματος.

**2.2** Τα μέλη του συνεργείου θα αποκτούν πρόσβαση στα βιβλία και στα στοιχεία της επιχείρησης και θα θεωρούν αυτά (αναγραφή της ημερομηνίας ελέγχου, των ονοματεπωνύμων των υπαλλήλων με τις υπογραφές αυτών), μόνο στις περιπτώσεις που απαιτείται περαιτέρω έλεγχος για την διασταύρωση φορολογικών στοιχείων ή εγγραφών στα βιβλία. Στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος θα επαληθεύει την ακρίβεια των δηλώσεων Φ.Π.Α. και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων που

υποβλήθηκαν, συγκρίνοντας τα δεδομένα των δηλώσεων με τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων).

**2.3** 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 (συνημμένο έντυπο 2) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στον 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 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 διατάξεις....

## **VII. Έλεγχος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).**

**7.1** Σε περιπτώσεις που τα μέλη του συνεργείου εισέρχονται σε επαγγελματική εγκατάσταση φορολογούμενου και προβαίνουν σε έλεγχο έκδοσης των σχετικών παραστατικών λιανικών συναλλαγών από ΦΗΜ (π.χ. επιχειρήσεις εστίασης και αναψυχής, κ.λπ.), θα διενεργούν έλεγχο για τη νόμιμη κατοχή και δήλωση των ΦΗΜ μέσω της ειδικής εφαρμογής που παρέχεται για το σκοπό αυτό στην ηλεκτρονική διεύθυνση: <https://www1.gsis.gr/tameiakes/>, ή αν αυτό δεν είναι εφικτό, με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο τρόπο (επικοινωνία με υπηρεσία κ.λπ.), προκειμένου να ελέγχεται το πλήθος και η νόμιμη λειτουργία των ΦΗΜ.

**7.2** Επισημαίνεται ότι, κατά τη διενέργεια ελέγχου επιχειρήσεων εστίασης οι οποίες εκδίδουν τα προβλεπόμενα παραστατικά λιανικών συναλλαγών μέσω της χρήσης Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ), πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή όταν οι εν χρήσει Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (ΦΗΜ) είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό διαχείρισης ανοικτών τραπεζιών.

Για την παρακολούθηση των «ανοικτών τραπεζιών» κατά την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας εκδίδονται ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ, οι οποίες παραδίδονται στον

πελάτη σε κάθε σερβίρισμα ενώ για το κλείσιμο κάθε ανοικτού λογαριασμού, εκδίδεται ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.

Επισημαίνεται ότι 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». 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.

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

Στις **Προσωρινές Αποδείξεις** που εκδίδονται από ΦΗΜ με πρόγραμμα εστιατορίου, **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»**.

Σε περίπτωση επιστροφής κάποιου είδους, αναγράφεται πρώτα η ένδειξη **επιστροφή/ακύρωση** και στη συνέχεια η ονομασία, η ποσότητα, η αξία και ο συντελεστής ΦΠΑ του είδους αυτού.

Στην **Τελική Φορολογική Απόδειξη** αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Συγκεκριμένα περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις **«ΕΝΑΡΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ»** και **«ΛΗΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ»**, ευανάγνωστα μεταξύ άλλων τα ακόλουθα στοιχεία:

- i. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.
- ii. Ημερήσιος αύξων αριθμός φορολογικής απόδειξης εσόδου.
- iii. Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης.

iv. Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους και όπου απαιτείται και η αξία και η ποσότητα του είδους.

v. Ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ αριθμητικά π.χ. 13%, 24%, στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους.

vi. Το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

vii. Ο αριθμός του τραπέζιού.

viii. Ο συνολικός αριθμός των παραγγελιών για το συγκεκριμένο τραπέζι.

ix. Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού.

Οι εκπτώσεις, οι επιστροφές και οι αυξήσεις αναγράφονται υποχρεωτικά στην Τελική Φορολογική Απόδειξη. Ειδικά το συνολικό ποσό των επιστροφών αναγράφεται διακεκριμένα ως πληροφοριακό στοιχείο.

Στα μέλη των συνεργείων συστήνεται να αναζητούν την εκτύπωση του ειδικού δελτίου «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών». Στο δελτίο αυτό, η δυνατότητα έκδοσης του οποίου είναι υποχρεωτική, μεταξύ άλλων αναγράφονται:

ανά «ανοικτό τραπέζι»:

1. ο αριθμός (κωδικός) του τραπέζιού,
2. ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων στο τραπέζι,
3. η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών στο τραπέζι,
4. η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών/ακυρώσεων από το τραπέζι και
5. η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής για το τραπέζι

συνολικά (για όλα τα «ανοικτά τραπέζια»):

1. ο συνολικός αριθμός των «ανοικτών τραπεζιών»,
2. ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων,
3. η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών,
4. η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών/ακυρώσεων και
5. η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής.

Σημειώνεται ότι, στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο.

ΠΟΛ.1220/2012, 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, μέσω Φ.Η.Μ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.

Κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο καταστημάτων εστίασης, που διαθέτουν πρόγραμμα εστιατορίου, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις απαιτείται κυρίως να αφορούν:

i. Έλεγχο σερβιρισθέντων ειδών (σε περιορισμένο αριθμό τραπεζιών) σε σχέση με τα αναγραφόμενα στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» για τα επιλεγμένα «ανοικτά τραπέζια». Επί ύπαρξης αδικαιολόγητων διαφορών ο έλεγχος επεκτείνεται στο σύνολο των «ανοικτών τραπεζιών».

ii. Έλεγχο ύπαρξης «ανοικτών τραπεζιών» στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» ενώ οι πελάτες των εν λόγω τραπεζιών έχουν εξοφλήσει τον λογαριασμό τους ή και έχουν αποχωρήσει από το κατάστημα. Ευνόητο είναι ότι επί ύπαρξης διαφορών ο έλεγχος επεκτείνεται και σε προηγούμενο του ελέγχου χρονικό διάστημα.

iii. Επί ύπαρξης «ανοικτών τραπεζιών» στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών», εξετάζεται η ώρα έκδοσης της πρώτης ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ (σε περιορισμένο αριθμό τραπεζιών) και γίνεται διασταύρωση με το χρόνο προσέλευσης και παραμονής των πελατών σε καθένα από τα εξεταζόμενα «ανοικτά τραπέζια».

iv. Έλεγχο της συνολικής αξίας των επιστροφών/ακυρώσεων, των αναγραφόμενων στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» για χρονικό διάστημα τριών (3) ημερών της ημέρας ελέγχου συμπεριλαμβανομένης. Η ύπαρξη υψηλού ποσοστού επιστροφών/ακυρώσεων, σε σχέση με τη συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής, συνιστά λόγο για περαιτέρω έλεγχο της οντότητας.

#### **VIII. Έλεγχος ειδικών φορολογικών μηχανισμών - Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ).**

Όπως έχει γίνει δεκτό, οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής πώλησης με την χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 9 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012 και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπέζιου να εκδίδουν μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών (σχετ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ2015/26.10.2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων).

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του ιδίου άρθρου της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, στην τελική φορολογική απόδειξη που εκδίδεται από φορολογική ταμειακή μηχανή με πρόγραμμα εστιατορίου θα πρέπει να αναγράφεται και ο συνολικός αριθμός των παραγγελιών για το συγκεκριμένο τραπέζι.

Σε ότι αφορά την δημιουργία του (e.txt) αρχείου, όλες οι Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. που έχουν λάβει άδεια καταλληλότητας, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1220/2012 (αριθμοί άδειας καταλληλότητας μεγαλύτεροι ή ίσοι του 502), οφείλουν κατά την λειτουργία τους να



δημιουργούν τα αρχεία e.txt. Κάθε αρχείο e.txt πρέπει να περιέχει ποσά, ίδια με τα ποσά του αντίστοιχου αρχείου a.txt. Στις περιπτώσεις που δεν δημιουργούνται τα αρχεία e.txt ή δημιουργούνται αλλά δεν περιέχουν τα σωστά ποσά, η λειτουργία των Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ. δεν είναι σύμφωνη με τις εγκεκριμένες προδιαγραφές της ΠΟΛ. 1220/2012.

Όλες οι Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ. που έχουν λάβει άδεια καταλληλότητας σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1135/2005 (αριθμοί άδειας καταλληλότητας μικρότεροι του 502) οφείλουν βάση των διατάξεων της ΠΟΛ. 1221/2012, να παράγουν τα αρχεία e.txt. Κάθε αρχείο e.txt πρέπει να περιέχει ποσά ίδια με τα ποσά του αντίστοιχου αρχείου a.txt. Σε περιπτώσεις που δεν δημιουργούνται τα αρχεία e.txt ή δημιουργούνται αλλά δεν περιέχουν τα σωστά ποσά, η λειτουργία των Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ. δεν είναι σύμφωνη με τις εγκεκριμένες προδιαγραφές της ΠΟΛ. 1221/2012.

Επιπρόσθετα, από τα λογισμικά υποστήριξης των Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ., δίνεται η δυνατότητα παραγωγής αναφορών με ποσά. Για τον λόγο αυτό, κατόπιν εισαγωγής παραμέτρων για συγκεκριμένο είδος παραστατικού ή ανεξάρτητα είδους παραστατικού, από Ζ έως Ζ ή από ημερομηνία και ώρα έως ημερομηνία και ώρα, δίνεται η δυνατότητα να παρουσιάζει συνοπτικά τα περιεχόμενα των αρχείων e.txt και τα αθροίσματα ανά πεδίο (στήλη). Η δυνατότητα αφορά τόσο τα αρχεία e.txt για τα οποία έχει εκδοθεί Ζ όσο και αυτά για τα οποία δεν έχει εκδοθεί ακόμη Ζ, με δυνατότητα εκτύπωσης αυτών σε επιλεγμένο εκτυπωτή και αποθήκευσης αυτών σε πρόσθετο αποθηκευτικό μέσο ώστε να διευκολυνθεί ο φορολογικός έλεγχος.

Για τον έλεγχο των ειδικών φορολογικών μηχανισμών - Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ), δόθηκαν αρχικά οδηγίες με το αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1103271 ΕΞ2015/30.7.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, με θέμα «Διαδικασία Ελέγχου ΕΑΦΔΣΣ».

Περαιτέρω για τον εντοπισμό παράνομου λογισμικού ή συστηματικής παράκαμψης της ΕΑΦΔΣΣ, σας παραθέτουμε ενδεικτικές οδηγίες για την υποβοήθηση του ελεγκτικού έργου.

**1.** Οι ελεγκτές συστήνεται να συλλέξουν, από την στοχευμένη για έλεγχο οντότητα κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο **11.4** της παρούσας, σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης ή και δελτία παραγγελιών με σήμανση, πολλές ημέρες πριν τη διενέργεια του μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης. Οι έλεγχοι αυτοί για τη συλλογή των παραστατικών καλό είναι να εστιαστούν σε ημέρες με μεγάλη κίνηση για την

ελεγχόμενη οντότητα (Σάββατο, Κυριακή ή αργίες) και οι αποδείξεις ή παραγγελίες που θα συλλέξουν οι ελεγκτές πρέπει να αφορούν σε τουλάχιστον 3 ίδια είδη.

**2.** Κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, τα μέλη του συνεργείου ελέγχου, πρέπει να ζητήσουν από τον επιτηδευματία να τους υποδείξει τον ηλεκτρονικό φάκελο (directory), όπου δημιουργούνται και φυλάσσονται τα αρχεία της ΕΑΦΔΣΣ.

**3.** Οι ελεγκτές πρέπει να διαπιστώσουν αν για κάθε παραστατικό δημιουργείται τριάδα αρχείων a.txt, b.txt, e.txt ή αντιθέτως δυάδα αρχείων a.txt, b.txt. Εφόσον η ΕΑΦΔΣΣ δεν δημιουργεί αρχεία e.txt, δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1221/2012.

**4.** Οι ελεγκτές ανοίγουν με notepad ένα τυχαίο αρχείο a.txt. Αν δεν είναι στα ελληνικά ΕΛΟΤ- 928, η ΕΑΦΔΣΣ δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1221/2012.

**5.** Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου αντιπαραβάλλουν τα ποσά του αρχείου a.txt που άνοιξαν, με τα αντίστοιχα ποσά του αντίστοιχου αρχείου e.txt. Τα ποσά πρέπει να ταυτίζονται (με την εξαίρεση των αντιτύπων παραστατικών). Σε διαφορετική περίπτωση (π.χ. αν το e.txt έχει μόνο μηδενικά ποσά), η ΕΑΦΔΣΣ δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1221/2012.

**6.** Οι ελεγκτές στη συνέχεια μετατρέπουν ένα αρχείο s.txt σε xls αρχείο και συγκρίνουν τα ποσά με αυτά των αντίστοιχων αναφορών της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης. Αν τα ποσά δεν ταυτίζονται, υπάρχει υποψία παράκαμψης της ΕΑΦΔΣΣ και έκδοσης μη σημασμένων αποδείξεων λιανικής (παράβαση μη έκδοσης νομίμων αποδείξεων).

**7.** Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου αντιγράφουν το σύνολο ή τμήμα των αρχείων που παρήγαγε η ΕΑΦΔΣΣ σε USB flash.

**8.** Στη συνέχεια αφήνουν στην ελεγχόμενη οντότητα, πρόσκληση για προσκόμιση ενός CD ή DVD (τεχνολογίας μιας εγγραφής μόνο), με όλα τα αρχεία που δημιούργησε η ΕΑΦΔΣΣ, για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο (από... έως...) Στο CD ή DVD ο φορολογούμενος αναγράφει με ανεξίτηλο μαρκαδόρο τον ΑΦΜ της οντότητας, τον Αριθμό Μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ, ημερομηνία και υπογραφή.

**9.** Μετά την παραλαβή του ανωτέρω CD, οι ελεγκτές αντιπαραβάλλουν τα αρχεία που περιέχονται στο CD με τις αποδείξεις που συνελέγησαν κατά το πρώτο βήμα.

Αντιπαραβάλλουν επίσης τα αρχεία του CD με τα όμοια αρχεία του έλαβε κατά τον

προληπτικό έλεγχο στο USB flash (στο βήμα 7). Με αυτό τον τρόπο υπάρχει πιθανότητα να διαπιστωθεί εκ των υστέρων παραποίηση ή και διαγραφή αρχείων.

**10.** Αν πρόκειται για εστιατόριο, οι ελεγκτές διαπιστώνουν από τα αρχεία a.txt του CD, αν για κάθε δελτίο παραγγελίας εκδόθηκε απόδειξη. Ελέγχουν επίσης αν τα αναφερόμενα στις αποδείξεις δελτία παραγγελίας, έλαβαν σήμανση, καθώς υπάρχει περίπτωση αναφοράς σε νόμιμη απόδειξη, δελτίων παραγγελίας που ουδέποτε έλαβαν σήμανση. Σε διαφορετική περίπτωση πρόκειται για παράβαση μη έκδοσης φορολογικών αρχείων (στοιχείων).

**11.** Στην περίπτωση κατά την οποία η οντότητα αδυνατεί να επιδείξει το φάκελο με τα δημιουργούμενα αρχεία a.txt, b.txt, e.txt (έλεγχος κατά της νυχτερινές ώρες, ελλειψές γνώσεις, απουσία τεχνικού κ.λ.π) παραλείπονται τα βήματα 2, 3, 4, 5, 6, 7 και από αυτά, τα βήματα 3, 4, 5, 6 εκτελούνται από τον ελεγκτή μετά την προσκόμιση του CD ή DVD (βήμα 8).

Επισημαίνουμε ότι στο δελτίο ημερήσιας κίνησης Z που εκδίδεται από φορολογικούς μηχανισμούς σήμανσης ΕΑΦΔΣΣ, δεν περιέχεται καμία αναφορά σε αξίες, παρά μόνο συγκεντρωτικά στοιχεία πλήθους σημασμένων στοιχείων και μια ΠΑΗΨΣ, η οποία προκύπτει από τις ΠΑΗΨΣ όλων των αρχείων b.txt και του προηγούμενου Z. Ταυτόχρονα με την έκδοση της αναφοράς Z, με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές των ΠΟΛ 1220/2012 και ΠΟΛ 1221/2012, παράγεται ένα μοναδικό αρχείο s.txt που είναι semicolon delimited και περιέχει ποσά κατά κατηγορία ΦΠΑ για κάθε εκδοθέν παραστατικό, σύμφωνα με τον πίνακα Γ των ως άνω Αποφάσεων. Το αρχείο αυτό αποτελείται από όλα τα αρχεία e.txt και εύκολα μετατρέπεται σε αρχείο excel, προκειμένου να αθροίζονται τα ποσά κατά κατηγορία ΦΠΑ, δημιουργώντας με αυτό τον τρόπο αναφορά με ποσά του κάθε φορολογικού στοιχείου καθώς και με τα σύνολα αυτών.

Σημειώνουμε επίσης ότι τα δεδομένα των παραστατικών που αποθηκεύονται στην βάση δεδομένων της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης δεν έχουν καμία τεκμηρίωση και διασφάλιση για την εγκυρότητα και την ορθότητα τους, σε αντίθεση με τα αρχεία a.txt, b.txt, e.txt, c.txt, d.txt, s.txt που παράγονται από τον driver της ΕΑΦΔΣΣ και τα οποία μέσω του αλγορίθμου SHA-1 «κλειδώνουν» το ένα στο άλλο.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι εγγραφές στα βιβλία πρέπει να βασίζονται στο αρχείο s.txt και όχι στα δεδομένα της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης της οντότητας. Ως εκ τούτου αν κατά τον έλεγχο προκύψει ότι οι εγγραφές στα βιβλία της οντότητας

διενεργούνται βάσει των ημερήσιων αναφορών που παράγονται από τις εφαρμογές εμπορικής διαχείρισης και όχι από τα δεδομένα του αρχείου s.txt, διενεργείται δειγματοληπτικά (βήμα 6 ως ανωτέρω), αντιπαραβολή των δεδομένων του αρχείου s.txt με τα αντίστοιχα δεδομένα που δίνουν οι αναφορές της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης. Σε περίπτωση που τα ποσά δεν ταυτίζονται, ακολουθούνται τα ανωτέρω βήματα 7 έως 10.».

**Επειδή** η συγκεκριμένη ΑΛΠ αφορά την πώληση ενός (1) Fredo Espresso αξίας 3,10 € πού προσφέρθηκε σε πελάτη του προσφεύγοντος, ο οποίος παρίστατο κατά την διενέργεια του ελέγχου από την Φορολογούσα Αρχή.

**Επειδή** ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ' πρωτ. ΔΕΔ ...../01.02.21 συμπληρωματικό υπόμνημα - επιστολή του συνυπέβαλε αντίγραφο της υπ' αριθμ' ..... απόδειξης πού εκδόθηκε την 13:09 ώρα της 31.03.18 με περιγραφέν πωλούμενο προϊόν 1 X Fredo Espresso αξίας 3,10 € συνοδευόμενη με την αντίστοιχη φορολογική σήμανση αυτής.

**Επειδή** από τα ως άνω αναφερόμενα προκύπτει ότι υφίσταται χρονική και αριθμητική ακολουθία έκδοσης των ως άνω ΑΛΣ.

**Επειδή** ο πελάτης πού παρίστατο κατά την ώρα του ελέγχου δήλωσε εγγράφως ότι παρήγγειλε ένα καφέ και κατέβαλε ποσό 3,50 €, ως συνοδευτική ενέργεια της συμπλήρωσης από τον ίδιο δελτίων παιχνιδίων από την επαγγελματική εκμετάλλευση του προσφεύγοντος (πρακτορείο ΠΡΟΠΟ).

**Επειδή** οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσαν στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ' ...../31.03.18 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) και την υπ' αριθμ. ....../18 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου στα οποία περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

**Επειδή** ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ...../16.04.18 απαντητικό έγγραφό του στο υπ' αριθμ. ....../31.03.18 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) και πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου αναφέρει μεταξύ άλλων ότι η ελεγχόμενη οντότητα για την έκδοση ΑΛΣ χρησιμοποιεί σύστημα φορολογικού μηχανισμού σύμφωνα με το οποίο με την καταγραφή από τον εκάστοτε χειριστή-σερβιτορο της παραγγελίας, αυτομάτως εκδίδεται η ΑΛΣ.

**Επειδή** ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή του ισχυρίζεται ότι από τιμές που είναι καταχωρημένες στο σύστημα φορολογικού μηχανισμού και στον τιμοκατάλογο των προϊόντων της επιχείρησης, δεν υφίσταται είδος πρὸς διάθεση

(καφέ) με αξία πώλησης αυτού 3,50 €, γεγονός που αποδεικνύει ότι στο συγκεκριμένο ποσό περιλαμβάνεται η αξία πώλησης του αγαθού (3,10 €) πλέον το φιλοδώρημα (0,40 €).

**Επειδή** από το περιεχόμενο της από 03/09/2018 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ και ειδικότερα στο κεφάλαιο «πραγματικά περιστατικά-διαπιστώσεις ελέγχου» αναφέρεται ότι : «όταν εισήλθαμε στην επιχείρηση (οντότητα) ....., αναψυκτήριο καφέ μπάρ επί της οδού ..... και αφού δηλώσαμε την ιδιότητά μας επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου της Υπηρεσίας μας και τις αστυνομικές μας ταυτότητες στον υπεύθυνο της οντότητας που ήταν παρών ....., επιχειρηματία, ο έλεγχος προέβη στην λήψη της υπ' αριθμ' ...../31.03.18 και ώρας 14.11 απόδειξη λιανικής συναλλαγής αξίας 0,39 € από τον φορολογικό μηχανισμό με στοιχεία μητρώου ..... για τις απαραίτητες ελεγκτικές ενέργειες . Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε σε σερβιρισμένες παρέες –τραπέζια με τα εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά που υπήρχαν την ώρα του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί μία (1) Α.Λ.Σ. για σερβιρισθέν αγαθό (καφές) σε ένα (1) τραπέζι πελάτη αξίας 3,10 € κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) »

**Επειδή,** εν προκειμένω σε κανένα σημείο της ελεγκτικής διαδικασίας δεν προκύπτει ότι οι ελεγκτές προέβησαν σε διασταυρωτικό έλεγχο μεταξύ του φορολογικού μηχανισμού και του τιμοκαταλόγου, ώστε να σχηματίσει άποψη σχετικά με το αληθές των δηλώσεων του παρευρισκομένου κατά τον έλεγχο πελάτου.

**Επειδή,** βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση και ως εκ τούτου η ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της από 31.07.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με Α.Φ.Μ: ..... και την ακύρωση

της με αριθμ ...../20 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α παρ.1 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :**

Φορολογικό έτος : 01/01-31/12/2018

Πράξη Επιβολής Προστίμου Αριθμού 58 Α § 1 Ν. 4174/13 Συν. Ποσό 00,00 €

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  
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.



