



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19**

**Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα**

**Τηλέφωνο : 213 1604536**

**E-mail : ded.ath@aade.gr**

**Καλλιθέα, 06/12/2022**

**Αριθμός Απόφασης: 3859**

#### **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Έχοντας υπόψη:**

**1.Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

**2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία .....με ΑΦΜ ....., που εδρεύει στο ....., κατά της με αριθμ. ....Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Τη με αριθμ. ....Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58<sup>A</sup> του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία .....**με ΑΦΜ** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. ....προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58<sup>A</sup> παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58<sup>A</sup> παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., συνολικού ποσού 500,00€, λόγω μη έκδοσης δύο (2) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε δύο τραπέζια – παρέες πελατών, στα οποία είχαν σερβιριστεί αγαθά (καφέ – γλυκά) συνολικής αξίας 8,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από ..... Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου του Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, η οποία συντάχθηκε συνεπεία της υπ' αριθ. ....χειρόγραφης εντολής μερικού ελέγχου η οποία αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ. ....εντολή Ελεγχis του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

### **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση, την ....., ημέρα Τρίτη και ώρα 20:01, κλιμάκιο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ μετέβη στο κατάστημα της προσφεύγουσας επιχείρησης με σκοπό τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου δυνάμει της ανωτέρω εντολής. Οι υπάλληλοι που διενεργούσαν τον έλεγχο, αφού εισήλθαν στον χώρο, γνώρισαν την ιδιότητά τους επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις υπηρεσιακές τους ταυτότητες, προκειμένου να προβούν στις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπου ζήτησαν και παρέλαβαν από τον υπάλληλο του ταμείου ενδεικτικά την υπ' αριθ. ....Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) αξίας 0,01 ευρώ από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ....., καθώς και το ημερήσιο δελτίο «Χ».

Εν συνεχεία, πραγματοποιήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος αποδείξεων των τραπεζιών με τα ήδη σερβιρισμένα αγαθά στα τραπέζια – παρέες πελατών που βρίσκονταν εκείνη την ώρα στο κατάστημα και της μνήμης του ανωτέρω εν χρήσει Φ.Η.Μ. από τον οποίο προέκυψε ότι δεν είχαν εκδοθεί δύο (2) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, για σερβιρισθέντα αγαθά (καφές -γλυκά) σε δύο παρέες καθημένων πελατών, που αντιστοιχούσαν η καθεμία σε συνολική αξία συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. (24%) ποσού 6,00 ευρώ και 2,00 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014.

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκε το με αριθ. ....- Κλήση σε ακρόαση του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. μαζί με τον υπ' αριθ. ....Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών. Τα ανωτέρω επιδόθηκαν στον υπεύθυνο της επιχείρησης κατά την ώρα του ελέγχου, .....

Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση και προσκόμισε το με αριθ. πρωτ. ....υπόμνημα με το οποίο εξέφρασε τις απόψεις της. Τις ανωτέρω απόψεις ο έλεγχος δεν τις έκανε δεκτές απορρίπτοντας τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της και αφού συνέταξε την από .....Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Φ.Δ. ( Άρθρο 58<sup>Α</sup> §1 -Ν.4174/2013), ακολούθως εξέδωσε τη με αριθ. ....Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> – ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα λόγω μη έκδοσής της εντός της προθεσμίας που ορίζεται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.
- Μη απόδειξη από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ της αντικειμενικής υπόστασης της αποδιδόμενης σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας παράβασης, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 §1 περ. β' του ν.4308/2014 περί του χρόνου έκδοσης των στοιχείων λιανικής πώλησης, ρητά ορίζεται ότι «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: ... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.» και με τις διατάξεις του άρθρου 8§2 περ. β' του Ν. 2859/2008 ορίζεται ότι «Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης: α).....β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση».

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής επειδή από το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης πράξης δεν προκύπτουν ουσιώδη στοιχεία που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:**

*«Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου*

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

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα διότι δεν εκδόθηκε εντός της προθεσμίας που ορίζεται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

**Επειδή, σύμφωνα με 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. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

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. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

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

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58<sup>Α</sup> του 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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της

διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) 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 58<sup>Α</sup> 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<sup>Α</sup> 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<sup>Α</sup>, 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.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης διάπραξης της ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. Α2 και Α3 της ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» διευκρινίζονται τα εξής:

«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, όπως ορίζεται με την σχετική με το θέμα με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ 2017/20.10.2017 με θέμα «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» :**

**«1. Με την παράγραφο 9.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, 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. 1220/2012 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. 1220/2012.**

**4. Τέλος, 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, με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.»**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει κύρια δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΩΝ», με δευτερεύουσα δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΛΥΚΩΝ, ΠΑΓΩΤΩΝ ΚΛΠ ΑΠΟ ΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΕΙΟ, ΓΑΛΑΚΤΟΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΕΙΟ, ΚΑΦΕΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΕΙΟ, ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ», τηρεί διπλογραφικά βιβλία (Γ' Κατηγορίας) και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).**

**Επειδή, αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. ....χειρόγραφη εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των**

διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), και λοιπών φορολογιών. Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την ..... ημέρα Τρίτη και ώρα 20:01 στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας.

**Επειδή**, σύμφωνα με την από ..... έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ αναφέρεται ότι: «Μετά από την αρ. .... χειρόγραφη εντολή ελέγχου την ..... ημέρα της εβδομάδος Τρίτη και ώρα 20:01, μεταβήκαμε στο κατάστημα της ανωτέρω οντότητας επιδεικνύοντας την ανωτέρω εντολή προληπτικού ελέγχου και ζητήσαμε την έκδοση από την Φ.Τ.Μ. ενδεικτικής απόδειξης λιανικής πώλησης για λόγους αντιπαραβολικών επαληθεύσεων. Από την ελεγχόμενη οντότητα εκδόθηκε από τη Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου ..... η υπ' αριθ. .... Α.Λ.Π. αξίας 0,01 € και η ημερήσια είσπραξη «Χ». Ακολούθως από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήσαμε, μεταξύ των φορολογικών στοιχείων εσόδων σε σχέση με τα ήδη σερβιρισμένα αγαθά στα τραπέζια – παρέες πελατών της επιχείρησης **διαπιστώσαμε ότι σε δύο (2) τραπέζια παρέες – πελατών με σερβιρισμένα αγαθά** (καφές – γλυκά) αξίας 6,00€ και 2,00€ αντίστοιχα η κατανάλωση των οποίων είχε αρχίσει πριν την είσοδο του ελέγχου στην επιχείρηση, **δεν είχαν εκδοθεί Α.Π.Λ. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ούτε και επιδείχθη- όταν ζητήθηκε – στο συνεργείο ελέγχου άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π), και σε συνδυασμό με το άρθρο 13§1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της περίπτωσης α§1 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 & της ΠΟΛ. 1003/31-12-2014.**».

**Επειδή**, μετά το πέρας του επιτόπιου ελέγχου εκδόθηκε το με αριθ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)-Κλήση σε Ακρόαση καθώς και ο με αριθ. .... Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, ποσού 500,00€ προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να εκφράσει τις απόψεις της εντός χρονικού διαστήματος είκοσι (20) ημερών.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση και προσκόμισε το με αριθ. πρωτ. .... υπόμνημα με το οποίο εξέφρασε τις απόψεις της επί της διαπιστωθείσας παράβασης, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές.

**Επειδή**, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα εταιρεία, με το με αρ. πρωτ. .... συμπληρωματικό υπόμνημά της, προσκόμισε και επικαλείται όλα τα έγγραφα που αρχικά επικαλέστηκε και προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου, όπως αυτά αναγράφονται στο με αρ. πρωτ. .... υπόμνημα που κατέθεσε κατόπιν της κοινοποίησης του υπ' αρ. .... σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, ήτοι Δελτία Παραγγελίας / προσωρινές αποδείξεις (υπ' αριθμ. .... ώρα 18:34, και υπ' αριθμ...../..... ώρα 19:39) και Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από την Η.Φ.Τ.Μ. με Αριθμό Μητρώου ..... (υπ' αριθμ. .... ώρα 20:08, και υπ' αριθμ...../..... ώρα 20:09).

**Επειδή**, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας ότι είχε εκδώσει προσωρινές αποδείξεις για τα συγκεκριμένα τραπέζια -παρέες - πελατών δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ αφού κατά τη διενέργεια του επιτοπίου ελέγχου δεν επεδείχθησαν στους ελεγκτές ούτε οι επικαλούμενες προσωρινές αποδείξεις (Δελτία Παραγγελίας), ούτε άλλο παραστατικό εσόδου (Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από την Η.Φ.Τ.Μ. με Αριθμό Μητρώου .....).

**Επειδή**, ο επιτόπιος έλεγχος που διενεργήθηκε από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ στις .....και ώρα 20:01 προέβη αφενός μεν σε έλεγχο συσχέτισης των αποδείξεων που είχαν εκδοθεί από την Η.Φ.Τ.Μ. που χρησιμοποιούσε η επιχείρηση, αφετέρου δε μετά τον αντιπαραβολικό έλεγχο αυτών των αποδείξεων με τα σερβιρισμένα τραπέζια, διαπιστώθηκε η μη έκδοση των δύο (2) αποδείξεων λιανικής πώλησης.

**Επειδή**, από τη με ημερομηνία θεώρησης ..... Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Φ.Δ. ( Άρθρο 58<sup>Α</sup> §1 -Ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, επι της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτουν όλα τα προαναφερόμενα, όπως αναλυτικά διατυπώνονται και περιγράφονται ότι έλαβαν χώρα κατά την ώρα του ελέγχου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία .....**με ΑΦΜ** ....., υπέπεσε στην εν λόγω παράβαση το φορολογικό έτος 2021.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ δεν απέδειξε την αντικειμενική υπόσταση της αποδιδόμενης σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας παράβασης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά..... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη.» (Σ.Τ.Ε. 451/1991)

**Επειδή**, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .....έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ. (Άρθρο 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, επί της οποίας

εδράζεται η με αριθ. ....προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθ. ....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία .....με ΑΦΜ ....., και την επικύρωση της με αριθ. ....Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58<sup>Α</sup> του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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

**Κ.Φ.Δ. ( Αριθ. Πράξης ..... ) Φορ. έτους 2021**

**Πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup> του 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού 500,00€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.