



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ: Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Email : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 14/12/2022

Αριθμός απόφασης: 3946

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις:

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

β. του άρθρου 10της 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.)»,

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στον, Α.Φ.Μ.- Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ, με αντικείμενο δραστηριότητας «εξυπηρέτηση εστιατορίου» και τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα, κατά:

- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 500,00€.
- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 500,00€.

- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 500,00€.
- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 10.175,77 €.
- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 3.339,32 €.
- Της με αριθμό/10-06-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίστηκε στην εταιρεία πρόστιμο ύψους 11.524,95 €.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

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

Επί της από 20/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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 αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00€, λόγω του ότι εξέδωσε στοιχεία λιανικής πώλησης, κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 05/05/2018 έως 23/09/2018, από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου τύπου, ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές και συγκεκριμένα εκδόθηκαν προσωρινές αποδείξεις (δελτία παραγγελίας), οι υπ.αριθμ. 1/05-05-2018 έως 2603/09-06-2018 και οι υπ.αριθμ. σειρά Α' από 1/05-05-2018 έως 378/08-06-2018, στις οποίες δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους, κατά παράβαση των άρθρων 12 § 8 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012.Για την ανωτέρω παράλειψη επιβάλλεται πρόστιμο, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. ια' και § 2 περ. στ' του Κ.Φ.Δ., ποσού 500,00 €.

Με τη με αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 €, λόγω του ότι εξέδωσε στοιχεία λιανικής πώλησης, κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 07/05/2017 έως 08/10/2017, από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου τύπου, ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές και συγκεκριμένα εκδόθηκαν προσωρινές αποδείξεις (δελτία παραγγελίας), στις οποίες δεν αναγράφεται η επιμέρους αξία του κάθε είδους, κατά παράβαση των άρθρων 12 § 8, του ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ1220/2012 Α.Υ.Ο.Για την ανωτέρω παράλειψη επιβάλλεται πρόστιμο,

που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. ια' και § 2 περ. στ' του Κ.Φ.Δ., ποσού 500,00 €.

Με τη με αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 €, λόγω του ότι εξέδωσε στοιχεία λιανικής πώλησης, κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 09/08/2016 έως 16/10/2016, από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου, ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές και συγκεκριμένα εκδόθηκαν προσωρινές αποδείξεις (δελτία παραγγελίας), στις οποίες δεν αναγράφεται η επιμέρους αξία του κάθε είδους, κατά παράβαση των άρθρων 12 § 8, του ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 Α.Υ.Ο. Για την ανωτέρω παράλειψη επιβάλλεται πρόστιμο, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. ια' και § 2 περ. στ' του Κ.Φ.Δ., ποσού 500,00 €.

Με τη με αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 10.175,77 €, λόγω του ότι:

α) Δεν εξέδωσε ενενήντα έξι (96) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α) 4.195,54 €, αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

β) Εξέδωσε ανακριβώς χίλια πενήντα (1.050) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 40.961,29 € αντί του ποσού 81.725,85 € (με ΦΠΑ), ήτοι ποσό αποκρυσθίας αξίας (με ΦΠΑ) 40.764,56 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

γ) Εξέδωσε ανακριβώς τρεις χιλιάδες εκατόν τριάντα τρία (3.133) φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α 24 % συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 136.097,58 € αντί του ποσού 196.287,20 € (με ΦΠΑ), ήτοι ποσό αποκρυσθίας αξίας (με ΦΠΑ) 60.189,62 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Για τις ανωτέρω περιπτώσεις επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα, ήτοι δέκα χιλιάδες εκατόν εβδομήντα πέντε ευρώ και εβδομήντα επτά λεπτά (10.175,77 €).

Με τη με αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 3.339,32 €, λόγω του ότι:

α) Δεν εξέδωσε τριάντα πέντε (35) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α) 954,25 €, αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

β) Εξέδωσε ανακριβώς πενήντα τέσσερα (54) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 1.280,76 € αντί του ποσού 3.790,35 € (με ΦΠΑ), ήτοι ποσό αποκρυσθίας αξίας (με ΦΠΑ) 2.509,59 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

γ) Εξέδωσε ανακριβώς χίλια τετρακόσια τρία (1.403) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 31.436,94 € αντί του ποσού 62.479,42 € (με ΦΠΑ), ήτοι ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) 31.042,48 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Για τις ανωτέρω περιπτώσεις επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα, ήτοι τρεις χιλιάδες τριακόσια τριάντα εννέα ευρώ & τριάντα δύο λεπτά {3.339,32 €}.

Με τη με αριθμ./10-06-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 11.524,95 €, λόγω του ότι:

α) Δεν εξέδωσε εκατόν τριάντα εννέα (139) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) 4.560,05€, αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

β) Εξέδωσε ανακριβώς διακόσια ενενήντα τρία (293) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) 6.782,11 € αντί του ποσού 20.485,45 € (με Φ.Π.Α.), ήτοι ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) 13.703,34 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

γ) Εξέδωσε ανακριβώς τέσσερις χιλιάδες τετρακόσια σαράντα δύο (4.442) φορολογικά στοιχεία (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24 % συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) 121.663,63 € αντί του ποσού 222.491,47 € (με Φ.Π.Α.), ήτοι ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με Φ.Π.Α.) 100.827,84 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του ν.4308/2014 των Ε.Λ.Π.

Για τις ανωτέρω περιπτώσεις συνολικά επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα, ήτοι τρεις χιλιάδες τετρακόσια τριάντα εννέα ευρώ & τριάντα δύο λεπτά {3.339,32 €}.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 10/06/2022 Έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατόπιν της με αριθμό/22-02-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2018.

Σύμφωνα με την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου:

Μετά από επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις 23/09/2018 στην έδρα της προσφεύγουσας στον Ζακύνθου: «διαπιστώθηκε παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιοδήποτε τρόπο στη λειτουργία του ΦΗΜ, που χρησιμοποιούσε η επιχείρηση με αριθμό μητρώου, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις «περί τεχνικών προδιαγραφών» καθώς και τις σχετικές αποφάσεις της αρμόδιας επιτροπής καταλληλότητας ΦΗΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περίπτωση ί όπως προστέθηκε με την περίπτωση α της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016.

Μετά την ανωτέρω διαπίστωση ζητήθηκε από τον υπεύθυνο να χορηγήσει στον έλεγχο αντίγραφα του λογισμικού της ΕΑΦΔΣΣ καθώς και αντίγραφο του λογισμικού παραγγελιοληψίας για το Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου

Στη συνέχεια με την από 23/09/2018 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων κατασχέθηκαν από την επιχείρηση σε μορφή rar σε CD μη επανεγράψιμο:

α) πλήρη αντίγραφα των αρχείων σημάνσεων της ΕΑΦΔΣΣ από Ζ νούμερο 1 έως και 23/09/2018 {αρχεία α- b-e-c-d-s),

β) πλήρες αντίγραφο της εγκατάστασης και των δεδομένων του λογισμικού παραγγελιοληψίας, το οποίο είναι ένα αρχείο virtualmachine που τρέχει σε vmpplayer 12.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε το αριθμ./23-09-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η με αριθμ./23-09-2018 πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου.

Επίσης με την υπ' αριθμ./23-09-2018 πρόσκληση ζητήθηκε από την επιχείρηση εντός πέντε (5) ημερών να προσκομίσει στον έλεγχο το βιβλίο του ΦΗΜ με αρ. μητρώου καθώς και το τιμολόγιο αγοράς του.

Η ελεγχόμενη ανταποκρινόμενη προσκόμισε μεταξύ άλλων υπόμνημα με τις γραπτές απόψεις και αντιρρήσεις της για την διαπιστωθείσα παράβαση και την από 28/9/2018 τεχνική έκθεση επί της λειτουργίας της ΕΑΦΔΣΣ στην οποία αναφέρεται ότι η ΕΑΦΔΣΣ ήταν σε δοκιμαστική λειτουργία και οι εκτυπώσεις που προκύπτουν από αυτή b δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι στοιχειοθετούν παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του ΦΗΜ και συντάχθηκε η με αριθμ./09-04-2021 έκθεση ελέγχου.

Εν συνεχεία εκδόθηκε η με αριθμ./2021 εντολή ελέγχου γραφείου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2018, αφενός για την επεξεργασία των παραληφθέντων ηλεκτρονικών αρχείων του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (διενεργώντας έλεγχο για την ορθή τήρηση και έκδοση των φορολογικών στοιχείων από τον εν λόγω μηχανισμό) και αφετέρου για να διαπιστωθεί, μεταξύ άλλων, αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις διάπραξης της παράβασης «παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιοδήποτε τρόπο στη λειτουργία του εν λόγω ΦΗΜ.....

Διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος μεταξύ δελτίων παραγγελίας και αποδείξεων λιανικής πώλησης, καθώς και έλεγχος ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. (τιμή μονάδος του αγαθού), όπως αυτά αποθηκεύτηκαν και μεταφέρθηκαν στην εσωτερική μνήμη του εν χρήσει ΦΗΜ ((ηλεκτρονικά αρχεία *a.txt, *e.txt, *s.txt), ανά ημερομηνία έκδοσης και ανά τραπέζι...

Προκειμένου να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. και των δελτίων παραγγελίας, δεδομένου ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε τους ζητηθέντες τιμοκαταλόγους ετών 2016-2017-2018, διαμορφώθηκε «τιμοκατάλογος» βάσει των τιμών πώλησης των εκδοθέντων Α.Λ.Π., των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας χρήσεως 2018 (όπου αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους), των τιμών πώλησης αγαθών ομοειδών επιχειρήσεων, των δεδομένων της κοινής πείρας και λογικής αλλά και τις συναλλακτικές πρακτικές...»

Από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν οι προαναφερόμενες παραβάσεις μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης, καθώς και η παράβαση έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές και συγκεκριμένα εκδόθηκαν δελτία παραγγελίας, στα οποία δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία κάθε είδους, για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018.

Συγκεκριμένα ως προς την ανακριβή έκδοση διαπιστώθηκε ότι:

-Στα εκδοθέντα δελτία παραγγελίας, που επέχουν θέση προσωρινής απόδειξης, η ελεγχόμενη επιχείρηση εφάρμοσε πλημμελώς τις διατάξεις της παρ. 9.2.1. της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1220/2012, διότι σε όλα τα δελτία παραγγελίας που εκδόθηκαν δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του

κάθε είδους και προκειμένου να διενεργηθεί αντιπαραβολικός έλεγχος μεταξύ των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας και των αντίστοιχων αποδείξεων λιανικής πώλησης, διαμορφώθηκε, όπως προαναφέρθηκε, «τιμοκατάλογος». Στη συνέχεια, έγινε αντιπαραβολικός έλεγχος της αξίας των ειδών κάθε σερβιρίσματος, βάσει των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας και του τιμοκαταλόγου, με τις εκδοθείσες Α.Λ.Σ., όπου διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα εξέδωσε ανακριβώς Α.Λ.Σ. αφενός ως προς τα είδη και αφετέρου ως προς την τιμή μονάδας των πωλούμενων αγαθών, με αποτέλεσμα να έχει διενεργήσει σημαντική μείωση στην συνολική αξία των Α.Λ.Σ.

- Η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει διενεργήσει σημαντικές μειώσεις στην τιμή μονάδας ορισμένων ειδών κάθε σερβιρίσματος σε σχέση με την τιμή μονάδας των ιδίων ειδών βάσει τιμοκαταλόγου, γεγονός το οποίο έχει ως αποτέλεσμα να διενεργούνται μειώσεις στην επιμέρους αξία κάθε προϊόντος (τιμή x ποσότητα), που τελικά να επιφέρουν έκπτωση στη συνολική αξία της Α.Λ.Σ.

Οι ως άνω παραβάσεις καθώς και τα σχετικά πρόστιμα άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., περιγράφονται αναλυτικά στους παρακάτω πίνακες. Όσον αφορά την παράβαση έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές, φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018, επιβλήθηκαν τα προαναφερόμενα πρόστιμα άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Είδος στοιχείου	Πλήθος Α.Λ.Σ./ χρήση 2016	Αποκρυσβείσα Αξία (με ΦΠΑ)	Αξία ΦΠΑ 24%	Συντελεστής προστίμου	Σύνολο προστίμου 58 ^Α
Α.Λ.Σ.	35/ μη έκδοση 54/ ανακρίβεια 1403/ ανακρίβεια	954,25 € 2.509,59€ 31.042,48€	184,69€ 485,72€ 6.008,23 €	50,00%	Συνολική αξία ΦΠΑ 3.339,32 € > 250,00 € Ητοι επιβαλλόμενο πρόστιμο 3.339,32 €
	1492	34.506,32 €	6.678,64 €		

Είδος στοιχείου	Πλήθος Α.Λ.Σ./ χρήση 2017	Αποκρυσβείσα Αξία (με ΦΠΑ)	Αξία ΦΠΑ 24%	Συντελεστής προστίμου	Σύνολο προστίμου 58 ^Α
Α.Λ.Σ.	139/μη έκδοση 293/ανακρίβεια 4442/ανακρίβεια	4.560,05 € 13.703,34 € 100.827,84 €	882,59€ 2.652,26€ 19.515,06 €	50,00%	Συνολική αξία ΦΠΑ 11.524,95€ > 250.00€ Ητοι επιβαλλόμενο πρόστιμο 11.524,95 €
	4874	119.091,23 €	23.049,91 €		

Είδος στοιχείου	Πλήθος Α.Λ.Σ./ χρήση 2018	Αποκρυσβείσα Αξία (με ΦΠΑ)	Αξία ΦΠΑ 24%	Συντελεστής προστίμου	Σύνολο προστίμου 58 ^Α
Α.Λ.Σ.	96/ μη έκδοση 1050/ανακρίβεια 3133/ανακρίβεια	4.195,54€ 40.764,56€ 60.189,62€	812,04€ 7.889,91€ 11.649,60€	50,00%	Συνολική αξία ΦΠΑ 10.175,77 € > 250.00 €

	4279	105.149,72€	20.351,55€	Ητοι επιβαλλόμενο πρόστιμο 10.175,77 €
--	------	-------------	------------	---

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- **Ως προς τη μη έκδοση:**

«α)...οι πελάτες υπαναχώρησαν από την αγορά του αγαθού μετά τη λήψη της παραγγελίας, ώστε δικαιολογημένα δεν επακολούθησε η έκδοση ΑΛΠ αφού δεν υλοποιήθηκε η πώληση.

β)...σε καμία από τις ελεγχθείσες περιπτώσεις δεν προκύπτει ότι συντελέστηκε και ολοκληρώθηκε η συναλλαγή - πώληση του αγαθού, εν όψει του δικαιώματος υπαναχώρησης του πελάτη,

γ) ...νομίμως δεν εκδίδεται ΑΛΠ σε συνέχεια του ΔΠ εφ' όσον δεν επακολουθεί πώληση..»

- **Ως προς την ανακριβή έκδοση:**

«α).....Υπό την ως άνω εσφαλμένη παραδοχή, ο έλεγχος κατά παράβαση των προβλεπόμενων στα άρθρα 23-27 και ιδίως 64 ΚΦΔ, περί σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, όσον αφορά τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης (ΠΕΠ), προέβη όλως αυθαίρετως, δίχως τούτο να προβλέπεται από τις αποδεκτές κατά τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013) έμμεσες τεχνικές ελέγχου, σε αντιπαραβολικό έλεγχο των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας και των αντίστοιχων αποδείξεων λιανικής πώλησης, συντάσσοντας "αυτοσχέδιο" τιμοκατάλογο. Από τον ως άνω αυθαίρετο αντιπαραβολικό έλεγχο των εκδοθέντων Δελτίων Παραγγελίας, του τιμοκαταλόγου και των Αποδείξεων Λιανικής πωλήσεως, προέκυψε κατά τον έλεγχο, το στερούμενο επαρκούς, ακριβούς και σαφούς αιτιολογίας συμπέρασμα της Φορολογικής Διοίκησης, περί δήθεν "ανακρίβειας" με την έννοια της διαφοράς ειδών και τιμών, ήτοι μεταξύ της τιμής της παραγγελίας και τιμής της πώλησης του αγαθού....

Από τις ως άνω διατάξεις, προκύπτει με σαφήνεια και ακρίβεια, αφενός ότι οι τιμοκατάλογοι των εστιατορίων δεν αποτελούν φορολογικό στοιχείο με την έννοια του άρθρου 13 Κ.Φ.Δ. (βλ. Ερμηνεία Κ.Φ.Δ., 2^η έκδοση Νομική Βιβλιοθήκη, τόμος Α, σελ. 197 επ.), αφετέρου ότι δεν προβλέπεται η υποχρέωση διαφύλαξής τους, προκειμένου να προσκομιστούν ενώπιον της αρμόδιας ελεγκτικής/φορολογικής αρχής, σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου....

...η μέθοδος έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, που ακολουθήθηκε εν προκειμένω (αντιπαραβολικός έλεγχος με την διαμόρφωση «αυτοσχέδιου» καταλόγου με τα ως άνω δεδομένα) από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ουδόλως προβλέπεται από τη φορολογική νομοθεσία για τα νομικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα.

β)Πέραν, όμως των ανωτέρω, αξίζει να σημειωθεί ότι η δυνατότητα παροχής έκπτωσης από την επιχείρηση προς τον πελάτη, είναι απολύτως νόμιμη και θεμιτή, προβλέπεται δε στην υπ' αρ. 16043/2020 απόφαση του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων (ΦΕΚ Β' 527/19-02-2020)....»

- **Ως προς την έκδοση δελτίων παραγγελίας, στις οποίες δεν αναγράφεται η επιμέρους αξία του κάθε είδους:**

«...Καταρχήν η ελεγχόμενη δε διαθέτει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) με πρόγραμμα εστιατορίου, όπως εσφαλμένα και αντιφατικά διαπιστώνει ο έλεγχος...

Συνεπώς, εσφαλμένα ο έλεγχος καταλογίζει την παράβαση σε ΦΗΜ εστιατορίου, παραπέμποντας και πάλι εσφαλμένα σε παράβαση του άρθρου 9 της ΠΟΛ. 1220/2012 ΑΥΟ, το οποίο ως γνωστόν πραγματεύεται την έκδοση δελτίου προσωρινών αποδείξεων σε ΦΗΜ με πρόγραμμα εστιατορίου...»

Επειδή, στο άρθρο 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«12. Όταν σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10 να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα,

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα,

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος».

Επειδή, στο άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014, 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.

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

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

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

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

Επειδή, στο άρθρο 8 του ν.4308/2014, περί Τιμολογίου πώλησης, 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».

Επειδή, στο άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014, 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. 7

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.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

4. Στην περίπτωση εκπώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

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.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των

εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

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.

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.

....

14. Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες:

α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.

β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.

....

16. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία εκδίδεται μετά από πρόταση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των Παρόχων Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης, καθώς και οι διαδικασίες ελέγχου των τιμολογίων και των στοιχείων λιανικής πώλησης που εκδίδονται και αυθεντικοποιούνται με την χρήση υπηρεσιών των Παρόχων Ηλεκτρονικής Τιμολόγησης.

Επειδή, στο άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014, 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, στο άρθρο 38 «Καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις» του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του ν. [4093/2012](#) (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος [Π.Δ. 186/1992](#)».

Επειδή, στο άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή, στην Ε.2015/2020 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013», ορίζεται ότι:

«2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών.

Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο.

...

6. Περαιτέρω, επισημαίνονται τα εξής:

.....

Β. Η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των [παρ. 1 και 2 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#).»

Επειδή, βάσει της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016:

«ύπαρξη φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης».

Επειδή, στη 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)», ορίζεται 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, στη ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ 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», κατά την οποία:

«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 έγγραφο 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1220/2012, ορίζεται ότι:

«3.2. Περιπτώσεις Λογισμικού Υποστήριξης

Για την λειτουργία – συνεργασία της ΕΑΦΔΣΣ με ήδη εγκατεστημένο λογισμικό εφαρμογών έκδοσης στοιχείων Η/Υ διακρίνονται δύο περιπτώσεις:

3.2.1. Περίπτωση Α : Ειδικό Λογισμικό Υποστήριξης

3.2.1.1. Ο κάτοχος άδειας καταλληλότητας ΕΑΦΔΣΣ διαθέτει δικό του ειδικό λογισμικό υποστήριξης και συνεργασίας (driver), το οποίο λειτουργεί σε επίπεδο λειτουργικού συστήματος Η/Υ και αναλαμβάνει όλη την διαχείριση και συνεργασία μεταξύ του λογισμικού εφαρμογών έκδοσης – εκτύπωσης στοιχείων και της ΕΑΦΔΣΣ.

3.2.1.2. Το ειδικό αυτό λογισμικό, επιτελεί τις εξής λειτουργίες και έχει τις εξής δυνατότητες:

1. Έχει δυνατότητα ενεργοποίησης και απενεργοποίησης της λειτουργίας του, από χειριστή.
2. Έχει δυνατότητα επιλογής – καθορισμού από τον χειριστή, ήδη εγκατεστημένης -σε επίπεδο λειτουργικού συστήματος – εκτυπωτικής συσκευής με την οποία μπορεί να συνεργάζεται.
3. Ανιχνεύει τις αιτήσεις εκτύπωσης εφαρμογών του λειτουργικού συστήματος, οι οποίες απευθύνονται προς την επιλεγμένη εκτυπωτική συσκευή με την οποία συνεργάζεται.
4. Δέχεται το σύνολο των προς εκτύπωση δεδομένων προς την επιλεγμένη εκτυπωτική συσκευή, τα επεξεργάζεται και αποθηκεύει τα απαιτούμενα στοιχεία σε ηλεκτρονικά αρχεία κειμένου (αρχείο στοιχείου - παραστατικού και αρχείο αποστολής στη Γ.Γ.Π.Σ), των οποίων ο τρόπος ονοματοδοσίας καθώς και το μέσο αποθήκευσής των μπορούν να προκαθορίζονται από τον χειριστή.

5. Αποστέλλει το σύνολο των δεδομένων που απαιτούνται για την δημιουργία της ΠΑΗΨΣ κάθε στοιχείου, προς την διασυνδεδεμένη ΕΑΦΔΣΣ.

6. Δέχεται από την ΕΑΦΔΣΣ :

- την ημερομηνία και ώρα σήμανσης του στοιχείου και δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ
- την ΠΑΗΨΣ
- τον γενικό και ημερήσιο α/α σήμανσης – έκδοσης στοιχείου
- τον Αρ. Μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ

7. Αποθηκεύει τα δεδομένα που έχει δεχθεί από την ΕΑΦΔΣΣ σε ηλεκτρονικό αρχείο μιας συμβολοσειράς κειμένου σταθερού μήκους (η οποία περιλαμβάνει τα στοιχεία του προηγούμενου σημείου 6), του οποίου ο τρόπος ονοματοδοσίας του οποίου καθώς και το μέσο αποθήκευσής του μπορούν να προκαθορίζονται από τον χειριστή.

8. Στο σύνολο των προς εκτύπωση δεδομένων, προσθέτει μια επιπλέον γραμμή, η οποία αποτελείται από μια συμβολοσειρά σταθερού μήκους ΑΔΑ: ΒΕΦΣΗ-ΖΣΝη οποία περιλαμβάνει τα στοιχεία του παραπάνω σημείου 6, και τα εκτυπώνει στην επιλεγμένη συσκευή εκτύπωσης.

9. Στο τέλος της ημέρας και μετά την έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Φορολογικής Αναφοράς Σήμανσης Στοιχείου (ΔΗΦΑΣΣ) - «Ζ» από τη ΕΑΦΔΣΣ, δέχεται από αυτήν τα δεδομένα της γενικής ημερήσιας «σύνοψης – υπογραφής» ΠΑΗΨΣ της ημέρας και την αποθηκεύει σε ηλεκτρονικό αρχείο κειμένου, ο τρόπος ονοματοδοσίας καθώς και το μέσο αποθήκευσης μπορούν να προκαθορίζονται από τον χειριστή.

3.2.1.3. Επιπλέον το ειδικό αυτό λογισμικό έχει δυνατότητα επανατροφοδότησεως της ΕΑΦΔΣΣ με τα δεδομένα δημιουργίας ΠΑΗΨΣ, μετά από ακραία περίπτωση εμφάνισης βλάβης της μνήμης εργασίας (CMOS Error) της ΕΑΦΔΣΣ, καθώς και ανίχνευσης κάθε περίπτωσης αποσύνδεσης ή μη δυνατότητας επικοινωνίας σε κατάσταση αποστολής ή λήψης δεδομένων προς ή από την διασυνδεόμενη ΕΑΦΔΣΣ.

3.2.1.4. Είναι δυνατόν το ειδικό αυτό λογισμικό να ενσωματώνεται στο εσωτερικό της ΕΑΦΔΣΣ, εφ' όσον πληροί απόλυτα τις απαιτούμενες λειτουργίες της σήμανσης.

3.2.1.5. Σε κάθε περίπτωση, το ειδικό αυτό λογισμικό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της ΕΑΦΔΣΣ και της έγκρισής της.»

Άρθρο 9. Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό Εστιατορίου, διαχείρισης «ανοικτών τραπεζιών». Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά. Πέραν των λοιπών τεχνικών και λειτουργικών τεχνικών προδιαγραφών που αφορούν όλους τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς στις παρούσες τεχνικές προδιαγραφές, οι επόμενες παράγραφοι, συμπληρώνουν ή εξειδικεύουν ανάλογα με την περίπτωση, τις απαιτήσεις για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς οι οποίοι είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό Εστιατορίου και λειτουργούν αποκλειστικά σε καταστήματα εστίασεως.

9.1. Γενικά

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

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

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

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

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

9.1.6. Η επιστροφή / ακύρωση σερβιρισθέντων ειδών είναι επιτρεπτή σε ΦΗΜ που χρησιμοποιούνται σε καταστήματα εστίασεως και διαθέτουν πρόγραμμα εστιατορίου,

ενεργοποιείται δε, με κατάλληλο χειρισμό, π.χ. με ειδικό πλήκτρο “επιστροφών” το οποίο διαθέτει για το σκοπό αυτό ο ΦΗΜ.

9.1.7. Στις Επιστροφές, στα προγράμματα Εστιατορίου δεν επιτρέπεται η επιστροφή αξίας μεγαλύτερης από αυτήν που έχει ήδη σερβιρισθεί. 9.1.8. Δεν επιτρέπεται με κανέναν τρόπο η πώληση ή η μεταβίβαση ΦΗΜ εφοδιασμένων με λογισμικό εστιατορίου σε καταστήματα μη εστίασεως.

9.2. Έκδοση δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου

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

1. Επώνυμο, Όνομα και πατρώνυμο ή επωνυμία επιτηδευματία ή επιχείρησης
 2. Διεύθυνση.
 3. Επάγγελμα - Δραστηριότητα
 4. ΑΦΜ και 5. ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο κάτοχος – χρήστης του ΦΗΜ.
 6. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο 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».
- VIII.2.3. Σε περίπτωση επιστροφής κάποιου είδους, αναγράφεται πρώτα η ένδειξη ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ / ΑΚΥΡΩΣΗ και στη συνέχεια η ονομασία, ποσότητα, η αξία και ο συντελεστής ΦΠΑ του είδους αυτού.

....

9.4. Αποτύπωση Επιστροφών σε ΦΗΜ εστιατορίου

9.4.1. Στους ΦΗΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου, τα ημερήσια σύνολα αλλά και τα προοδευτικά – αθροιστικά των επιστροφών – ακυρώσεων παραγγελιών εμφανίζονται υποχρεωτικά στο Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ». Για το σκοπό αυτό τα ημερήσια συνολικά ακαθάριστα ποσά εσόδων των επιστροφών / ακυρώσεων σερβιρισθέντων ειδών, ενταμιεύονται στην φορολογική μνήμη με την διαδικασία έκδοσης του δελτίου «Ζ».

9.4.2. Τα συνολικά - προοδευτικά ποσά των επιστροφών / ακυρώσεων παραγγελιών εμφανίζονται υποχρεωτικά στα δελτία Αναλυτικής και Συνοπτικής Αναφοράς περιόδου περιεχομένου φορολογικής μνήμης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Κ.Φ.Δ., ως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,

θ).

ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών,

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,

ιβ) εκδίδει δελτία και αποδείξεις από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

ιγ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του [άρθρου 20](#) του ν. [3842/2010](#) (Α' 58).

ιδ) δεν υποβάλει ή υποβάλλει ανακριβή στοιχεία, αναφορικά με τις κατά την παρ. 8 του [άρθρου 62](#) του ν. [4170/2013](#) υποχρεώσεις του

ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης.

ιζ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. [3842/2010](#) (Α' 58).

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1

στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1,

ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.»

Σημειώσεις:

- Στην παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. [4174/2013](#) προστέθηκαν περιπτώσεις ι', ια' και ιβ' και στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου προστέθηκαν περιπτώσεις στ' και ζ' με το άρθρο 40 του ν. 4410/2016 για παραβάσεις που διαπιστώνονται από την 1.1.2016 και εφεξής.

- Η περίπτωση ι' καταργήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 101 του ν. [4714/2020](#) (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 31/07/2020, σύμφωνα με το άρθρο 144 του ιδίου νόμου.

Η φράση «ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές» της περίπτωσης ια' διαγράφηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 101 του ν. [4714/2020](#) (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 31/07/2020, σύμφωνα με το άρθρο 144 του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58Α §1 του Κ.Φ.Δ., 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»
2.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «**Βάρος απόδειξης**» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει):

«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 αποδεικτική δύναμη.»

Κατόπιν τούτων:

Α. Ως προς τη μη έκδοση:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, κατά τη διάρκεια των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, διακόσιοι εβδομήντα (270) πελάτες λιανικής (για ισάριθμες παραβάσεις μη έκδοσης που της καταλογίστηκαν από τον έλεγχο), «υπαναχώρησαν από την αγορά των αγαθών, μετά τη λήψη της παραγγελίας, ώστε δικαιολογημένα δεν επακολούθησε η έκδοση Α.Λ.Σ.», επικαλούμενη διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, υπαναχώρηση είναι το διαπλαστικό δικαίωμα του συμβαλλομένου όπως με μονομερή δήλωση προς τον αντισυμβαλλόμενο διαλύσει τη σύμβαση εξ αρχής, δηλαδή από τη στιγμή που συνήφθη.

Επειδή, λόγω του ενοχικού/υποσχετικού χαρακτήρα της, η σύμβαση πώλησης συντελείται με μόνη τη δήλωση της παραγγελίας από τον πελάτη και την αποδοχή αυτής από το σερβιτόρο. Επομένως, εάν ο πελάτης της επιχείρησης ασκούσε το δικαίωμα υπαναχώρησης, αυτό θα είχε ως συνέπεια την απόσβεση των υποχρεώσεων των μερών εκ της συναφθείσας πάντως σύμβασης πώλησης. Στην περίπτωση αυτή, οι συμβαλλόμενοι έχουν υποχρέωση να αποδώσουν, δηλαδή να επιστρέψουν τις ληφθείσες παροχές (ΑΚ 389-396).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 η υπαναχώρηση νοείται ως αναγραφή στο εκδιδόμενο φορολογικό στοιχείο της λέξης «επιστροφή», βάσει της οποίας η προσφεύγουσα, όφειλε να αναγράφει στην Τελική Φορολογική Απόδειξη τις εκπώσεις, τις επιστροφές και τις αυξήσεις που διενήργησε κατά την πώληση των ειδών της. Ειδικά το συνολικό ποσό των επιστροφών αναγράφεται διακεκριμένα ως πληροφοριακό στοιχείο.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα λόγω της φύσης των συναλλαγών με τους πελάτες της προβαίνει σε πώληση αγαθών που καθορίζεται κατόπιν δοθείσης συγκεκριμένης αρχικής ή συμπληρωματικής παραγγελίας από έκαστο των πελατών της και ολοκληρώνεται με σερβίρισμα αυτών από τους εντεταλμένους υπαλλήλους (σερβιτόρους), δεν καθίσταται δυνατή η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα υπαναχώρηση της ενοχικής σχέσης, με δεδομένο ότι δεν καθίσταται δυνατή η επιστροφή των πωληθέντων αγαθών λόγω της υλικοτεχνικής τους φύσης.

Επειδή, η επιχείρηση για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων αξίας τηρούσε μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, όφειλε οι επιστροφές που διενεργήθηκαν να αναγράφονται στην απόδειξη λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), που σημαίνεται και εκδίδεται με την ολοκλήρωση της εξυπηρέτησης του πελάτη (κλείσιμο λογαριασμού τραπεζιού, κατά τις γενικές διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014).

Επειδή, από κανένα στοιχείο της έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει ότι στα προσκομισθέντα ηλεκτρονικά αρχεία υπήρχε η ένδειξη «επιστροφή σερβιρισθέντων αγαθών», ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δε γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Β. Ως προς την ανακριβή έκδοση:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι κατάλογοι των εστιατορίων δεν αποτελούν φορολογικό στοιχείο με την έννοια του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., δεν προβλέπεται η υποχρέωση διαφύλαξής τους και συνεπώς δικαιολογημένα δε χορηγήθηκαν στον έλεγχο, ο οποίος δεν εφάρμοσε νόμιμη τεχνική ελέγχου και εσφαλμένα διαμόρφωσε «αυτοσχέδιο τιμοκατάλογο».

Επειδή, εν προκειμένω, ζητήθηκαν από τον έλεγχο, αλλά δεν προσκομίστηκαν από την ελεγχόμενη οντότητα, οι τιμοκατάλογοι πώλησης των προσφερόμενων ειδών ετών 2016-2017-2018, ώστε να προκύψουν κατά τρόπο αντικειμενικό και χωρίς τη συναγωγή τεκμηρίων οι τιμές των πωλούμενων ειδών. Μη διαθέτοντας τιμοκαταλόγους, ο έλεγχος προχώρησε στον προσδιορισμό των ζητούμενων αξιών με χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου. Ως διαθέσιμα στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν οι τιμές πώλησης που αναγράφονταν σε Α.Λ.Σ. που εκδόθηκαν από την επιχείρηση κατά τις χρήσεις 2016-2017-2018, οι τιμές που αναγραφόταν στα δελτία παραγγελίας που εκδόθηκαν από την ίδια την επιχείρηση κατά τη χρήση 2018 (στα οποία αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους), οι τιμές πώλησης αγαθών ομοειδών επιχειρήσεων (δεδομένου ότι στα δελτία παραγγελίας των ετών 2016 και 2017 δεν αναγραφόταν αξίες στα σερβιριμένα είδη από την ελεγχόμενη), τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, αλλά και οι συναλλακτικές πρακτικές ως προς τα οικονομικά μεγέθη των εν λόγω συναλλαγών. Βάσει των διαθέσιμων αυτών στοιχείων διαμορφώθηκε τιμοκατάλογος, προκειμένου να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής έκδοσης των Α.Λ.Σ. και των δελτίων παραγγελιών. Η διαμόρφωση του τιμοκαταλόγου έγινε εν μέρει με τη χρήση του συστήματος «ENTAXEI» και εν μέρει με αντιπαραβολικό έλεγχο των παραπάνω διαθέσιμων στοιχείων. Τα αναλυτικά δεδομένα της κατά τα ανωτέρω επεξεργασίας των δεδομένων που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, έχουν καταχωρηθεί σε ηλεκτρονική μορφή σε CD, το οποίο κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση. Σημειωτέον ότι η προσφεύγουσα δεν αμφισβητεί τις διαμορφωθείσες τιμές του «αυτοσχέδιου» τιμοκαταλόγου.

Εν συνεχεία, διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος μεταξύ δελτίων παραγγελίας και αποδείξεων λιανικής πώλησης, καθώς και έλεγχος ορθής έκδοσης των Α.Λ.Σ., όπως αυτά αποθηκεύτηκαν και μεταφέρθηκαν στην εσωτερική μνήμη του εν χρήσει ΦΗΜ (ηλεκτρονικά αρχεία *a.txt, *e.txt, *s.txt), ανά ημερομηνία έκδοσης και ανά τραπέζι, από τον οποίο προέκυψαν οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2015/2020, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#), συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Επιπλέον η εφαρμογή κάθε διαθέσιμου στοιχείου ή των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης εφαρμόζεται σε οποιοδήποτε στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί η πλήρωση των προϋποθέσεων των [παρ. 1 και 2 του άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#).

Επειδή, βάσει της απόφασης του ΣτΕ 884/2016, ορίζεται ότι «ύπαρξη φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης».

Εκ των ως άνω συνάγεται, ότι η φορολογική αρχή εν προκειμένω δεν έκανε χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου, αλλά έλαβε υπόψη της κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Ε 2015/2020 εγκύκλιο, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δε γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Γ. Ως προς την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δε λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές – έκδοση δελτίων παραγγελίας στις οποίες δεν αναγράφεται η επιμέρους αξία κάθε είδους

Επειδή, βάσει της από 28/09/2018 «τεχνικής Έκθεσης επί της λειτουργίας της Ε.Α.Δ.Σ.Σ.», προκύπτει ότι πρόκειται για Ε.Α.Δ.Σ.Σ. με λογισμικό τύπου Α, όπως περιγράφεται στο κεφάλαιο 3, άρθρο 3, παράγραφος 3.2.1 της ΠΟΛ 1220/2012.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα διαπιστώθηκε από τη φορολογική αρχή παράβαση, για τη μη αναγραφή της επιμέρους αξίας κάθε είδους στις εκδοθείσες προσωρινές αποδείξεις – δελτία παραγγελίας που εξέδωσε κατά τη διάρκεια των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, ο οποίος αποτελεί μηχανισμό Ε.Α.Δ.Σ.Σ. με σύστημα παραγγελιοληψίας και όχι Φ.Η.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου.

Επειδή, στη ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ 2017 μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή

των οριζομένων 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. Επιπλέον αναφέρεται 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, με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.

Επειδή, η προσφεύγουσα, κατά την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, δε διαθέτει Φ.Η.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, βάσει του οποίου υφίσταται η υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων και της ελεγκτικής διαδικασίας του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012, παρά μόνο εγκατεστημένο λογισμικό ασύρματης παραγγελιοληψίας μέσω Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με Ειδικό Λογισμικό Υποστήριξης Τύπου Α, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1220/2012 παρ. 3.2.1., ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για εσφαλμένο καταλογισμό της παράβασης με βάση τις διατάξεις για έκδοση φορολογικών στοιχείων με χρήση Φ.Η.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ./20-07-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και ειδικότερα την:

Α) επικύρωση των:

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2016.
- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2017.
- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2018.

Β) ακύρωση των:

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2016.
- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2017.
- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου φορολογικού έτους 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα

απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: **3.339,32 €.**

- Υπ' αρ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00€.**

Φορολογικό έτος 2017

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: **11.524,95 €.**

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00 €.**

Φορολογικό έτος 2018

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^A του Κ.Φ.Δ.

Σύνολο φόρου για καταβολή: **10.175,77 €**

- Υπ' αρ...../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

- Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00 €.**

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
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.