



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
E-mail : ded.ath@aaade.gr

Καλλιθέα 23.12.22
Αριθμός Απόφ. 4058

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **02.09.22** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ :**, κατοίκου κατά των :

α) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2018.

β) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2017.

γ) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2016.

δ) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2016.

ε) υπ' αρ./2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2018.

στ) υπ' αρ./2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο. Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, καθώς και την από 29.06.22 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & ν. 4174/13 (ΚΦΔ) του ιδίου Προϊσταμένου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται την ακύρωση ή την τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 02.09.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, με Α.Φ.Μ :, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε στις 13.07.22 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ στα πλαίσια της αριθ./22-02-2021 εντολής Μερικού Φορολογικού Ελέγχου γραφείου για την εκπλήρωση της ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων απέστειλε στον προσφεύγοντα την αριθ. πρωτ./13-12-2021 Πρόσκληση του άρθρου 14, 28 του Ν.4174/2013 και ζήτησε ταυτόχρονα να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα παρακάτω στοιχεία σχετικά με το ελεγχόμενο διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2018:

1. Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων- εξόδων),

2. Οι ημερήσιες αναφορές για τους φορολογικούς μηχανισμούς με αρ. μητρώου : α.
ΙΙβ., και γ. και

3. Οι Τιμοκατάλογοι α) του Κεντρικού καταστήματος «.....» επί της, για τα έτη 2016-2017-2018, β) του Α' Υποκαταστήματος «.....» επί της, για τα έτη 2017-2018 και γ) του Β' Υποκαταστήματος «.....» επί της, για τα έτη 2016-2017.

Ο προσφεύγων προσκόμισε τα στοιχεία που του ζητήθηκαν, πλήν των τιμοκαταλόγων, για τους οποίους δήλωσε ότι δεν διαθέτει.

Κατόπιν τούτων διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος από την Φορολογική Αρχή μεταξύ Δελτίων Παραγγελίας και Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, καθώς και έλεγχος ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. (τιμή μονάδας του αγαθού) με τον οποίο διαμορφώθηκε Τιμοκατάλογος από τα δεδομένα που αποθηκεύτηκαν και μεταφέρθηκαν στην εσωτερική μνήμη των εν χρήσει Φ.Η.Μ. (ηλεκτρονικά αρχεία *.a.txt, *.e.txt, *.s.txt), ανά Ζήτα και ανά τραπέζι από τον οποίο ο Τιμοκατάλογος διαμορφώθηκε βάσει των τιμών πώλησης των εκδοθέντων Α.Λ.Π. και Δ.Π για τις χρήσεις 2016-2018 αφού λήφθηκαν υπόψη οι τιμές πώλησης αγαθών ομοειδών επιχειρήσεων, τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, αλλά και οι συναλλακτικές

πρακτικές ως προς τα οικονομικά μεγέθη των εν λόγω συναλλαγών.

Για τις διαπιστώσεις του ελέγχου συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 29-06-2022 Έκθεση Ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι κάτωθι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου :

1) Η υπ' αριθ./29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/13, φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο **τριών χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (3.500,00 €)** και ειδικότερα :

α) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)** , για την έκδοση των από αρθ' 7352/10.02.18 έως 8408/09.06.18 στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του κεντρικού) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

β) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση των από αρθ' 1929/03.02.18 έως 2251/09.06.18 στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του κεντρικού) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

γ) **δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500,00 €)** για την έκδοση των από αρθ' 2264/09.06.18 έως 4158/22.09.18 Δελτίων Παραγγελίας και των από αρθ' 11514/09.06.18 έως 24054/22.09.18 Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης από τον ΦΗΜ (Α υποκατάστημα) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στα οποία δεν περιέχονται τα στοιχεία ΑΦΜ της επιχείρησης και της Δ.Ο.Υ.κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 2 περίπτ. γ' του Ν.4308/2014 , του άρθρου 13 του ν. 4174/13 και του άρθρου 9 παράγ. 2.1 & παράγ. 3.2 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ

2) Η υπ' αριθ./29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/13, φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο **τεσσάρων χιλιάδων ευρώ (4.000,00 €)** και ειδικότερα:α) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση κατά το ελεγχόμενο διάστημα 26.03.17 έως 28.10.17 των στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του κεντρικού) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

β) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση κατά το ελεγχόμενο διάστημα 30.07.17 έως 31.07.17 των στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του ά υποκ/τος) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

γ) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση κατά το ελεγχόμενο διάστημα 02.01.17 έως 01.06.17 των στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του ά υποκ/τος) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

δ) **δύο χιλιάδων πεντακόσια ευρώ (2.500,00 €)** , για την μη καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων της χρήσης 2017 των από αρθ' 8179/16.10.17 έως 8319/01.11.17 ΑΛΠ συνολικής αξίας 1.231,92 €, με αποτέλεσμα η επιχείρηση του προσφεύγοντος να μην τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα κατά την χρήση 2017 κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,6 και 7 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και των άρθρων 13 και 23 του ν. 4174/13.

3) Η υπ' αριθ. /29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/13, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο χιλίων ευρώ (1.000,00 €) και ειδικότερα:

α) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση κατά το ελεγχόμενο διάστημα 18.08.16 έως 28.10.16 των στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του κεντρικού καταστήματος) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

β) **πεντακόσια ευρώ (500,00 €)**, για την έκδοση κατά το ελεγχόμενο διάστημα 27.07.16 έως 31.12.16 των στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτία παραγγελίας) από τον ΦΗΜ (του β' υποκ/τος) με αριθμό μητρώου φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό στερούμενου εγκεκριμένων προδιαγραφών, και ειδικότερα την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους κατά παράβαση των άρθρων 12 παράγ. 8 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012 ΑΥΟ.

4) Η υπ' αριθ. /29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παράγ. 1 του ν. 4174/13, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο τριών χιλιάδων τετρακοσίων ογδόντα τριών ευρώ & πενήντα λεπτών (3.483,50 €), διότι :

Ι.Για το Κεντρικό Κατάστημα κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 18/08/2016 έως 28/10/2016 με τον εν χρήσει με αριθμ. μητρώου φτμ :

α) Δεν εξέδωσε είκοσι ένα (21) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) τριακόσια πέντε ευρώ & εξήντα λεπτά (305,60 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς σαράντα πέντε (45) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 1.058,74 € αντί του ποσού 1.968,70 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσθαισας αξίας (με ΦΠΑ) ενιακόσια εννέα ευρώ & ενενήντα έξι λεπτά (909,96 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014

γ) Εξέδωσε ανακριβώς τριακόσια σαράντα τέσσερα (344) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 6.605,78 € αντί του

ποσού 9.871,20 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσβείσας αξίας (με ΦΠΑ) τρεις χιλιάδες διακόσια εξήντα πέντε ευρώ και σαράντα δύο λεπτά (3.265,42 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

II.Για το Β Υποκατάστημα κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 27/07/2016 έως 31/12/2016 με τον εν χρήσει με αριθμ. μητρώου φτμ :

α) Δεν εξέδωσε είκοσι έξι (26) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) οκτακόσια σαράντα εννέα ευρώ & ενενήντα λεπτά (849,90 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς εκατόν έντεκα (111) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 3.947,98 € αντί του ποσού 9.199,40 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσβείσας αξίας (με ΦΠΑ) πέντε χιλιάδες διακόσια πενήντα ένα ευρώ & σαράντα δύο λεπτά (5.251,42 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014 &

γ) Εξέδωσε ανακριβώς χίλια εκατόν τριάντα (1130) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 29.099,87 € αντί του ποσού 54.513,80 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσβείσας αξίας (με ΦΠΑ) εικοσιπέντε χιλιάδες τετρακόσια δεκατρία ευρώ και ενενήντα τρία λεπτά (25.413,93 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

5) Η υπ' αριθ. /29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παράγ. 1 του ν. 4174/13, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο πέντε χιλιάδες τριακόσια ενενήντα δύο ευρώ & δεκατέσσερα λεπτά (5.392,14 €), διότι :

I.Για το Κεντρικό Κατάστημα κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 26/03/2017 έως 28/10/2017 με τον εν χρήσει με αριθμ.μητρώου φτμ :

α) Δεν εξέδωσε σαράντα τέσσερα (44) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) εξακόσια είκοσι οκτώ ευρώ & εβδομήντα λεπτά (628,70 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς εκατόν πενήντα δύο (152) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 4.618,48 € αντί του ποσού 7.864,50 € (με ΦΠΑ) με ποσά αποκρυσβείσας αξίας (με ΦΠΑ) τρεις χιλιάδες διακόσια σαράντα έξι ευρώ & δύο λεπτά (3.246,02 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014

γ) Εξέδωσε ανακριβώς χίλια διακόσια είκοσι ένα (1221) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 61.975,00 € αντί του ποσού 79.797,89 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσβείσας αξίας (με ΦΠΑ) δεκαεπτά χιλιάδες οκτακόσια είκοσι δύο ευρώ και ογδόντα εννέα λεπτά (17.822,89 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

II.Για το Α' Υποκατάστημα κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 30/07/2017 έως 31/10/2017 με τον εν χρήσει με αριθμ. μητρώου φτμ :

α) Δεν εξέδωσε έντεκα (11) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) εκατόν εβδομήντα οκτώ ευρώ & εβδομήντα λεπτά (178,70 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς τριάντα εννέα (39) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 1.682,34 € αντί του ποσού 2.492,40 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) οκτακόσια δέκα ευρώ & έξι λεπτά (810,06 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014 &

γ) Εξέδωσε ανακριβώς τριακόσια ενενήντα εννέα (399) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 59.334,97 € αντί του ποσού 70.079,50 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) δέκα χιλιάδες επτακόσια σαράντα τέσσερα ευρώ και πενήντα τρία λεπτά (10.744,53 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

III. Για το Β Υποκατάστημα κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 02/01/2017 έως 01/06/2017 με τον εν χρήσει με αριθμ.μητρώου ΦΤΜ :

α) Δεν εξέδωσε πενήντα ένα (51) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) δύο χιλιάδες εκατόν σαράντα δύο ευρώ & εξήντα λεπτά (2.142,60 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας/ «ανά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς εβδομήντα επτά (77) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 1.726,94 € αντί του ποσού 5.182,40 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) τρεις χιλιάδες τετρακόσια πενήντα πέντε ευρώ & σαράντα έξι λεπτά (3.455,46 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014 &

γ) Εξέδωσε ανακριβώς οκτακόσια ενενήντα τρία (893) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 19.220,78 € αντί του ποσού 35.910,70 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) δεκαέξι χιλιάδες εξακόσια ογδόντα εννέα ευρώ και ενενήντα δύο λεπτά (16.689,92 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

6) Η υπ' αριθ. /29.06.22 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παράγ. 1 του ν. 4174/13, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο τέσσερις χιλιάδες τριακόσια ενενήντα πέντε ευρώ & ογδόντα έξι λεπτά (4.495,86 €), διότι :

I. Για το Κεντρικό Κατάστημα με τον εν χρήσει με αριθμ.μητρώου ΦΤΜ κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 10/02/2018 έως 22/09/2018:

α) Δεν εξέδωσε πενήντα τρία (53) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) εξακόσια εξήντα τέσσερα ευρώ & δέκα λεπτά (664,10 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς διακόσια πενήντα οκτώ (258) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για

πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 7.814,11 € αντί του ποσού 13.182,60 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) πέντε χιλιάδες τρακόσια εξήντα οκτώ ευρώ & σαράντα εννέα λεπτά (5.368,49 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014 &

γ) Εξέδωσε ανακριβώς χίλια εκατόν εννέα (1109) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 89.444,23 € αντί του ποσού 111.379,63 € (με ΦΠΑ) με ποσά αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) είκοσι μία χιλιάδες ενιακόσια τριάντα πέντε ευρώ και σαράντα λεπτά (21.935,40 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

II-Για το Α' Υποκατάστημα με τον εν χρήσει με αριθμ.μητρώου φτμ κατά το ελεγχόμενο διάστημα από 03/02/2018 έως 22/09/2018:

α) Δεν εξέδωσε δώδεκα (12) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με Φ.Π.Α.) ενενήντα επτά ευρώ & εξήντα λεπτά (97,60 €) αφού διαπιστώθηκε μόνο η έκδοση Δελτίων παραγγελίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

β) Εξέδωσε ανακριβώς εξήντα δύο (62) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 2.392,71 € αντί του ποσού 3.251,84 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) οκτακόσια πενήντα εννέα ευρώ & δεκατρία λεπτά (859,13 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/2014 &

γ) Εξέδωσε ανακριβώς πεντακόσια δέκα επτά (517) φορολογικά στοιχεία αξίας (Α.Λ.Σ.) για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. 24%, συνολικής αξίας (με ΦΠΑ) 113.466,09 € αντί του ποσού 131.005,12 € (με ΦΠΑ) με ποσό αποκρυσταλλώσεως αξίας (με ΦΠΑ) δεκαεπτά χιλιάδες πεντακόσια τριάντα εννέα ευρώ και τρία λεπτά (17.539,03 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,4,5,8,12 & 13 του Ν.4308/14 .

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

α) Ως προς την μη έκδοση ΑΛΠ από τους εν χρήσει φορολογικούς μηχανισμούς ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν προβλέπεται από καμία διάταξη νόμου η υποχρέωση της οντότητας να εκδίδει ΑΛΠ σε συνέχεια του δελτίου παραγγελίας, το οποίο για τους παραπάνω λόγους είναι δυνατό και νόμιμο να μην ακολουθείται από Α.Λ.Π. Συνεπώς, νομίμως δεν εκδίδεται ΑΛΠ σε συνέχεια του Δελτίου Παραγγελίας εφ' όσον δεν επακολουθεί πώληση και ως εκ τούτου η μη έκδοση Α.Λ.Π. σε συνέχεια Δελτίου Παραγγελίας δεν συνιστά παράβαση των άρθρων 1, 3, 4, 5, 8, 12, 13 του ν.4308/2014 και της ΠΟΛ 1220/2012.

β) Ως προς την ανακριβή έκδοση ΑΛΠ από τους εν χρήσει φορολογικούς μηχανισμούς ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το πόρισμα του ελέγχου στηρίζεται στην εσφαλμένη διαπίστωση ότι διενεργήθηκαν εκπώσεις βάσει των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας, βάσει «αυτοσχέδιου» τιμοκαταλόγου και ότι σε όλα τα εκδοθέντα Δελτία Παραγγελίας δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους, ως όφειλε, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της

παρ. 9.2.1 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1220/2012.

γ) Ο προσφεύγων σχετικά με την διαπίστωση του ελέγχου ότι η έκδοση προσωρινών αποδείξεων (δελτίων παραγγελίας), στις οποίες δεν αναγράφεται η επιμέρους αξία του κάθε είδους κατά παράβαση των διατάξεων 12 παρ. 8 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/2012) φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς, οι οποίοι δεν λειτουργούν με εγκεκριμένες προδιαγραφές ισχυρίζεται ότι η επιχείρηση και στα τρία καταστήματά της, ΔΕΝ ΔΙΑΘΕΤΕΙ Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) με πρόγραμμα εστιατορίου, ώστε να εφαρμόζονται οι διατάξεις και η ελεγκτική διαδικασία του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/12, αλλά διαθέτει εγκατεστημένο λογισμικό ΑΣΥΡΜΑΤΗΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΟΛΗΨΙΑΣ εγκατεστημένο σε Η/Υ που εκδίδει τα προβλεπόμενα από το Νόμο παραστατικά (ΑΛΠ και Δελτία Παραγγελίας) μέσω ΕΑΦΔΣΣ με Ειδικό Λογισμικό Υποστήριξης Τύπου Α (ΠΟΛ 1220 παρ 3.2.1), το οποίο είναι αναπόσπαστο τμήμα της ΕΑΦΔΣΣ και της έγκρισής της (ΠΟΛ 1220 παρ 3.2.1.5).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγ. 1 του Ν. 4987/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και τηνκαταλληλότητά τους».

Όπως τροποποιήθηκε με την Παρ.1 Άρθρο 3 ΝΟΜΟΣ 4337/2015 με ισχύ την 17/10/2015

2.Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

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

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

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

Όπως τροποποιήθηκε με την Παρ.1 Άρθρο 3 ΝΟΜΟΣ 4337/2015 με ισχύ την 17/10/2015

3.Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Όπως προστέθηκε με την παρ.2 Άρθρο 42 ΝΟΜΟΣ 4223/2013 με ισχύ την 31 /12/2013

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5παράγ. 5 και 10 του ν. 4308/2014 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) 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.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4308/2014(Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) ορίζονται τα εξής:

«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. 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. 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παράγ. 2 του ν. 4308/2014 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) ορίζονται τα εξής:

« Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α).....β)..... γ) Τον ΑριθμόΦορολογικού Μητρώου (Α. Φ. Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών, δ).....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13.-(Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης) του ν. 4308/2014ορίζονται τα εξής :

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)..... γ)..... δ).....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του ν. 4987/2022 ορίζονται τα εξής :

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)....., β).....γ)δ).....ε).....στ).....ζ).....η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του)

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. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Λ' 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.Λ.

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 (Λ' 58).

Οι περιπτώσεις ιε', ιστ' και ιζ', τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 4α του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Λ' 80/07-06-2017) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 07/06/2017. σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται (ος εξής: α).....β).....γ).....δ).....ε)δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500,00) ευρώ , στις περιπτώσεις ε' ,ζ' ,ή και ιδ' της παραγράφου 1

ζ)..... η)..... θ)

Οι περιπτώσεις η' και θ', τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 4β του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/07-06-2017) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 07/06/2017, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου.

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^α (Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με

τον φόρο προστιθέμενης αξίας) του ν. 4987/22 ορίζεται ότι:

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

Ι. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΓΙΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος....

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 3 της ΠΟΛ. 1122/16-09-2009 η οποία αντικατέστησε την Α.Υ.Ο. 1057674/279/ ΠΟΛ. 1081/0015/12.6.2009 (ΦΕΚ 1211/19.6.2009), «Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης από τους εκμεταλλευτές των κέντρων διασκέδασης και όλων των καταστημάτων γενικά που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση», ορίζεται ότι :

«1. Από την 1 Ιουλίου 2009 και εφεξής, οι εκμεταλλευτές των κέντρων διασκέδασης και όλων των καταστημάτων γενικά που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση (κέντρα διασκέδασης, εστιατόρια, ψητοπωλεία, μεζεδοπωλεία, ταβέρνες, καφετέριες, πιτσαρίες και λοιπά συναφή), εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1809/1988 και του άρθρου 13 του Κ. Β. Σ. (Π.Δ. 186/1992), και παραδίδουν αυτές υπε την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας (σερβιρίσματος), αρχικής ή συμπληρωματικής, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα από τις διατάξεις της Α. Υ. Ο. 1060347/648/ ΠΟΑ. 1183/0015/17.8.1990 (Φ.Ε.Κ. Β' 561), κατά περίπτωση. 3. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στην παράγραφο 1 της παρούσας, όσοι από τους επιτηδευματίες της ίδιας παραγράφου κάνουν χρήση μηχανογραφικών συστημάτων καταχώρησης και παρακολούθησης παραγγελιοληψιών και σημαίνουν τα εκδιδόμενα φορολογικά τους στοιχεία (ΑΛΠ.) με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ του Ν. 1809/1988, υποχρεωτικά σημαίνουν ηλεκτρονικά και την κάθε καταχώρηση παραγγελίας στο μηχανογραφικό τους σύστημα (ανεξαρτήτως εάν αυτή εκτυπώνεται άμεσα ή όχι). Σε κάθε καταχωρούμενη ηλεκτρονικά παραγγελία, εκτός από τα πλήρη στοιχεία του εκδότη, περιλαμβάνονται υποχρεωτικά και, η ημερομηνία και η ώρα, τα είδη αναλυτικά και οι ποσότητες που σερβίρονται, ο α/α του τραπεζιού, ο α/α της παραγγελίας (σερβιρίσματος) και προαιρετικά η αξία κάθε είδους, αποκλεισμένης της αναγραφής της μερικής ή συνολικής αξίας κατανάλωσης. Επιτρέπεται να προσδιορίζεται το είδος των σερβιριζομένων αγαθών με κωδικούς αριθμούς, εφόσον τηρείται θεωρημένο βιβλίο (μητρώο) κωδικής αρίθμησης. Τα ηλεκτρονικά αρχεία (αρχεία «..._a.txt» και «..._b.txt») της σήμανσης κάθε καταχωρούμενης και σημανόμενης παραγγελίας φυλάσσονται, όπως και τα φορολογικά στοιχεία, για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ., με την υποχρέωση να εκτυπώνονται άμεσα και να παραδίδονται σε περίπτωση που αυτό ζητηθεί από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο. Στην απόδειξη λιανικής πώλησης (ΑΛΠ.), που σημαίνεται και εκδίδεται με την ολοκλήρωση της εξυπηρέτησης του πελάτη (κλείσιμο λογαριασμού τραπεζιού) αναγράφονται αναλυτικά τα είδη σε κάθε περίπτωση (ανεξάρτητα από τη χρησιμοποίηση κωδικών αριθμών κατά την καταχώρηση της παραγγελίας), η ποσότητα και η αξία για κάθε είδος, η συνολική

αξία και ο αύξων ή οι αύξοντες αριθμοί των σχετικών καταχωρήσεων - παραγγελιών που έχουν καταχωρηθεί κατά τα ως άνω».

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3 της ΔΕΑ 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:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΔΕΑΦΔ 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» ορίζεται ότι :

«1. Με την παράγραφο 9.2 της Α. Υ. Ο. ΠΟΑ. 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 ΕΛΦ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην Α.Υ.Ο. ΠΟΑ. 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.

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 ΕΛΦ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών , ήτοι με κάθε σερβίρισμα».

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά τον έλεγχο διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν εξέδωσε ΑΛΠ ή εξέδωσε ανακριβείς ως προς την αξία τους ΑΛΠ συσχετίζοντας τις εκδοθείσες ΑΛΠ με τα εκδοθέντα Δελτία Παραγγελίας και διαμορφώνοντας αυτοσχέδιο τιμοκατάλογο βάσει των τιμών πώλησης των εκδοθέντων ΑΛΠ για τις χρήσεις 2016 – 2018, μη λαμβάνοντας υπόψη της α) το ενδεχόμενο υπαναχώρησης των πελατών της από την αγορά του αγαθού μετά τη λήψη της παραγγελίας.

β) Η διαπίστωση της μη έκδοσης ΑΛΠ για παροχή υπηρεσιών, ενώ έχει εκδοθεί δελτίο παραγγελίας, δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου τη στοιχειοθέτηση της παράβασης της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

γ) Η Φορολογική Αρχή στα πλαίσια των ελεγκτικών επαληθεύσεων προέβη όλως αυθαίρετως, δίχως τούτο να προβλέπεται από τις αποδεκτές κατά τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) σε έμμεσες τεχνικές ελέγχου.

Επειδή η Φορολογική Αρχή εξέδωσε μετά την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων τις :

1) **υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 54 ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2018** με την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού χιλίων (1.000,00) € για έκδοση από το κεντρικό, στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτίων παραγγελίας) από τους με αριθμό μητρώου και φορολογικούς μηχανισμούς χωρίς εγκεκριμένες προδιαγραφές, στα οποία δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους και πρόστιμο ποσού δύο χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (2.500,00) € για έκδοση από το Α υποκατάστημα δελτίων παραγγελίας που επέχουν θέση ΑΛΠ, από το με αριθμό μητρώου στα οποία δεν περιέχονται τα στοιχεία του ΑΦΜ της επιχείρησης και της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται ο κάτοχος- χρήστης του ΦΗΜ, ήτοι συνολικό πρόστιμο ποσού τριών χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (3,500,00 €)

2) **υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 54 ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2017** με την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού χιλίων πεντακοσίων (1.500,00) € για έκδοση από το κεντρικό με αριθμό μητρώου , το Α' υποκ/μα με το με αριθμό μητρώου και το Β' υποκ/μα με το με αριθμό μητρώου στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτίων παραγγελίας), οι οποίοι δεν διέθεταν εγκεκριμένες προδιαγραφές , στα οποία δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους, και πρόστιμο ποσού δύο χιλιάδων πεντακοσίων ευρώ (2.500,00) € για μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και ειδικότερα για μη καταχώρηση στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων των Α.Λ.Π. από Νο 8179/16-10-2017 έως 8319/01-11-2017, συνολικής αξίας χιλίων διακοσίων τριάντα ενός ευρώ & ενενήντα δύο λεπτών (1.231.92 €) που εκδόθηκαν με τον με αριθμό μητρώου (Α' υποκ/μα), ήτοι συνολικό πρόστιμο ποσού τεσσάρων χιλιάδων ευρώ (4,000,00 €).

3) **υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 54 ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2016** με

την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο ποσού χιλίων (1.000,00) € για έκδοση από το κεντρικό με αριθμό μητρώου και από το Β' υποκ/μα με το με αριθμό μητρώου ΦΗΜ στοιχείων λιανικής πώλησης (δελτίων παραγγελίας), οι οποίοι δεν διέθεταν εγκεκριμένες προδιαγραφές, στα οποία δεν αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους,

4) υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 58Α ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2016 με την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο τριών χιλιάδων τετρακοσίων ογδόντα τριών ευρώ & πενήντα λεπτών (3.483,50 €), για μη έκδοση από το κεντρικό κατάστημα είκοσι μία (21) ΑΛΣ συνολικής αποκρυσβείσης αξίας με ΦΠΑ 305,60 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση τριακοσίων ογδόντα εννέα (389) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 4175,38 € και για μη έκδοση από το Β' υποκατάστημα είκοσι έξι (26) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 849,90 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση χιλίων διακοσίων σαράντα ένα (1241) ΑΛΣ συνολικής αποκρυσβείσης αξίας με ΦΠΑ 30.665,35 €

5) υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 58Α ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2017 με την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο πέντε χιλιάδων τριακοσίων ενενήντα δύο ευρώ & δέκα τεσσάρων λεπτών (5.392,14 €), για μη έκδοση από το κεντρικό κατάστημα είκοσι μία (44) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 628,70 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση χιλίων τριακοσίων εβδομήντα τριών (1373) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 178,70 € , για μη έκδοση από το Α' υποκατάστημα έντεκα (11) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 178,70 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση τετρακοσίων τριάντα οκτώ (438) ΑΛΣ συνολικής αποκρυσβείσης αξίας με ΦΠΑ 11.554,59 € και για μη έκδοση από το Β' υποκατάστημα πενήντα μιάς (51) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 2142,60 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση χιλίων τριακοσίων εννιάκοσίων εβδομήντα (970) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 20.145,38 € ,

6) υπ' αρθ'/29.6.22 ΠΕΠ άρθρου 58Α ν. 4174/13 φορολογικού έτους 2018 με την οποία επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο τεσσάρων χιλιάδων τετρακοσίων ενενήντα πέντε ευρώ & ογδόντα έξι λεπτών (4.495,86 €), για μη έκδοση από το κεντρικό κατάστημα πενήντα τριών (53) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 664,10 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση χιλίων τριακοσίων εξήντα επτά (1367) ΑΛΣ συνολικής αποκρυσβείσης αξίας με ΦΠΑ 27.303,89 € , και για μη έκδοση από το Α' υποκατάστημα δώδεκα (12) ΑΛΣ συνολικής αξίας με ΦΠΑ 97,60 € και ανακριβή ως προς την αξία έκδοση πεντακοσίων εβδομήντα εννέα (579) ΑΛΣ συνολικής αποκρυσβείσης αξίας με ΦΠΑ 18.391,66€

Επειδή σχετικά με την μη αναγραφή της επιμέρους αξίας του κάθε είδους στις εκδοθείσες προσωρινές αποδείξεις (δελτίων παραγγελίας) από τους εν χρήσει ΦΗΜ ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή εσφαλμένα καταλόγισε παραβάσεις θεωρώντας ότι οι ΦΗΜ λειτουργούσαν με πρόγραμμα εσπιατορίου βάσει του οποίου οφειλόταν να γράφεται η επιμέρους αξία του κάθε είδους.

Επειδή ο προσφεύγων κατά την άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας στα ελεγχόμενα καταστήματά του δεν διαθέτει Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) με

πρόγραμμα εστιατορίου, βάσει του οποίου υφίσταται η υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων και της ελεγκτικής διαδικασίας του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1220/12 παρά μόνον εγκατεστημένο λογισμικό ΑΣΥΡΜΑΤΗΣ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΟΛΗΨΙΑΣ εγκατεστημένο σε Η/Υ και υποχρεούται στην έκδοση ΑΛΠ για κάθε σερβίρισμα μέσω ΕΑΦΔΣΣ με Ειδικό Λογισμικό Υποστήριξης Τύπου Α, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1220 παρ 3.2.1), το οποίο είναι αναπόσπαστο τμήμα της ΕΑΦΔΣΣ και της έγκρισής της (ΠΟΛ 1220 παρ 3.2.1.5).

Επειδή , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Λογισμικό) της ΠΟΛ 1220/12 ορίζεται ότι :

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.

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

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής (σελίδες 3 & 4) προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση λειτουργεί με ΕΑΦΔΣΣ και σύστημα παραγγελιοληψίας και όχι εστιατορίου τα λογισμικά των οποίων μάλιστα κατάσχεσε με την από 23-09-2018 έκθεση κατάσχεσης Βιβλίων Στοιχείων για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ,ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για εσφαλμένο καταλογισμό της παράβασης με βάση τις διατάξεις για έκδοση φορολογικών στοιχείων με χρήση ΦΗΜ εστιατορίου γίνεται δεκτός .

Επειδή από τα ως άνω εκτεθέντα που αναφέρονται στον τρόπο και το περιεχόμενο των προσωρινών αποδείξεων- δελτίων παραγγελίας που εκδίδουν οι επιχειρήσεις που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού συνάγεται ότι οι επιχειρήσεις αυτές έχουν τη δυνατότητα να διατηρούν:

α/ Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) με πρόγραμμα εστιατορίου και να εκδίδουν δελτία προσωρινών αποδείξεων - δελτία παραγγελίας, στα οποία, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνεται και μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος, στην οποία αναγράφεται η ονομασία, η αξία και η ποσότητα του είδους και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.

β/ Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, οπότε επιλέγουν:

είτε να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα (στις οποίες δεν αναγράφονται αξίες). Στην περίπτωση αυτή, 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, κατά τις γενικές διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014

είτε να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις - δελτία παραγγελίας με σήμανση (στις οποίες αναγράφονται αξίες, όπως οι ΦΗΜ με πρόγραμμα εστιατορίου -ανωτ. α/) και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο

των σερβιρισθέντων ειδών.

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. 4308/14 η υπαναχώρηση λογίζεται ως αναγραφή στο εκδιδόμενο φορολογικό στοιχείο της λέξης «επιστροφή» βάσει της οποίας η προσφεύγουσα επιχείρηση, όφειλε να αναγράφει στην Τελική Φορολογική Απόδειξη τις εκπτώσεις, 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 επιχείρηση 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 επιχείρηση υπαναχώρηση της ενοχικής σχέσης, με δεδομένο ότι δεν καθίσταται δυνατή η επιστροφή των πωληθέντων αγαθών λόγω της υλικότεχνικής 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 σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει ότι στα προσκομισθέντα ηλεκτρονικά αρχεία δεν υπήρχε η ένδειξη «επιστροφή» σερβιρισθέντων αγαθών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **Άρθρου 28** «Μέθοδος προσδιορισμού «εσόδων» του ν. 4172/13, ορίζεται ότι :

1. 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.»

«2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **Ε 2015/31.01.2020** εγκυκλίου με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» καθορίζεται έμμεσος τρόπος υπολογισμού του εισοδήματος φυσικών προσώπων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013, ο οποίος συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου

Κατά το στοιχείο 2 της εγκυκλίου «Στα διαθέσιμα στοιχεία συμπεριλαμβάνονται ενδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δραστηριότητας και τις συνθήκες λειτουργίας του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορεί να είναι, μεταξύ άλλων, οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί την επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες κλπ. 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».

Επειδή, στην από 29.06.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (σελίδα 5 αυτής) της Δ.Ο.Υ.ΠΥΡΓΟΥ αναγράφεται επακριβώς ότι:

«Με το υπ. αρ.πρωτ./13-12-2021 έγγραφο της υπηρεσίας μας αποστείλαμε Πρόσκληση του άρθρου 14,28 του Ν.4174/2013 (κωδ. εντοπισμού GR) ζητώντας ταυτόχρονα για διάθεση στον έλεγχο εντός 5 ημερών τα κάτωθι που αφορούν το ελεγχόμενο διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2018:

1. Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων- εξόδων,

2. Τις Ημερήσιες αναφορές για τους φορολογικούς μηχανισμούς με αρ. μητρώου :

α.

β., γ. ΕΥΡ και

3. Τιμοκατάλογοι και για τα τρία καταστήματα :

α. του Κεντρικού καταστήματος «.....» επί της για τα έτη 2016-2017-2018,

β. του Α' Υποκαταστήματος «.....» επί της για τα έτη 2017-2018 και

γ. του Β' Υποκαταστήματος «.....» επί της για τα έτη 2016-2017.

Η ανωτέρω Πρόσκληση παραδόθηκε σε εκπρόσωπο της ελεγχόμενης οντότητας στις 20/12/2021 σύμφωνα με τον κωδικό εντοπισμού αντικειμένου ΕΛ.ΤΑ (..... GR).

Η ελεγχόμενη οντότητα ανταποκρίθηκε δια μέσω του εκπροσώπου της και απέστειλε στην υπηρεσία μας τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία των φορολογικών ετών 2016 έως και 2018 (μέσω ταχυμεταφοράς από την εταιρεία) εκτός των τιμοκαταλόγων, τα οποία φέρουν αρ.πρωτ.//05-01-2022 καθώς επίσης την από 05/01/2022 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1899/86, με αρ.πρωτ.//07-01-2022. που βεβαιώνει ότι τα αντίγραφα των λογιστικών αρχείων που μας προσκόμισε είναι ακριβή αντίγραφα, καθώς επίσης αναφέρει πως δεν έχει τους τιμοκαταλόγους των τριών καταστημάτων για τα έτη 2016-2017- 2018.

Με την παρούσα έκθεση ολοκληρώνεται η επεξεργασία των στοιχείων, που παρελήφθησαν από τον επιτόπιο έλεγχο (αρχεία *a.txt *b.txt, *c.txt. *d.txt. *e.txt. *s.txt) της ελεγχόμενης οντότητας για το χρονικό διάστημα από 18/08/2016 έως 23/09/2018 για το Κεντρικό κατ/μα. από 30/07/2017 έως 23/09/2018 για το Υποκ/μα Νο 1 και από 27/07/2016 έως 01/06/2017 για το Υποκ/μα Νο 2.

Ο ελεγχόμενος εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης (ΑΛΠ. Δελτία Παραγγελίας) με την χρήση ΦΗΜ με αριθμούς μητρώου:

- α) στο κεντρικό κατάστημα με διακριτικό τίτλο «.....» για τις χρήσεις 2016 έως 2018 με ημερομηνία έναρξης την 16/08/2016 ,
- β) στο α' υποκατάστημα με διακριτικό τίτλο «.....», για τις χρήσεις 2017 και 2018 με ημερομηνία έναρξης την 25/07/2017 &
- γ) στο β' υποκατάστημα με διακριτικό τίτλο «.....» , για τις χρήσεις 2016 και 2017 με ημερομηνία έναρξης την 26/07/2016.

Διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος μεταξύ Δελτίων Παραγγελίας και Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, καθώς και έλεγχος ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. (τιμή μονάδος του αγαθού) με βάση τον τιμοκατάλογο όπως αυτά αποθηκεύτηκαν και μεταφέρθηκαν στην εσωτερική μνήμη των εν χρήσει ΦΗΜ ((ηλεκτρονικά αρχεία *a.txt , *e.txt, *s.txt), ανά Ζήτα (εκτός των περιπτώσεων που τα Ζήτα δεν εκδόθηκαν μετά το τέλος των ημερησίων συναλλαγών αλλά στην έναρξη της επομένης ημερήσιας περιόδου, όπου και η επεξεργασία έγινε ανά ημερομηνία έκδοσης των παραστατικών) και ανά τραπέζι, όπου έχει αποτυπωθεί σε αρχεία excel ανά κατάστημα και ανά ελεγχόμενο έτος τα οποία επισυνάπτονται στο παρόν Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σε CD μη επανεγράψιμο. (Επισυναπτόμενο 1).

Προκειμένου να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. και των Δ.Π., διαμορφώθηκε Τιμοκατάλογος βάσει των τιμών πώλησης των εκδοθέντων Α.Λ.Π., των εκδοθέντων Δ.Π για τις χρήσεις 2016-2018 (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 ως προς τα οικονομικά μεγέθη των εν λόγω συναλλαγών και αποτελεί φύλλο εργασίας των excel "..... 2016", "..... 2017", "..... 2018", "..... ΑΥΠΟΚ/ΜΑ 2017", "..... ΑΥΠΟΚ/ΜΑ 2018", "...../ " , ΒΥΠΟΚ/ΜΑ 2017" τα οποία επισυνάπτονται στην παρούσα Έκθεση ελέγχου σε CD μη επανεγράψιμο.»

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε αν και ζητήθηκαν από τον έλεγχο, τους τιμοκαταλόγους πώλησης των προσφερόμενων ειδών ετών 2016-2017-2018, ώστε ο έλεγχος να προσδιορίσει κατά τρόπο αντικειμενικό και χωρίς τη συναγωγή τεκμηρίων τις

τιμές των πωλούμενων ειδών. Κατά συνέπεια, ο έλεγχος μη διαθέτοντας τιμοκαταλόγους προχώρησε στον προσδιορισμό των ζητούμενων αξιών με την χρήση ως διαθέσιμων στοιχείων τις τιμές πώλησης που αναγράφονταν σε Α.Λ.Π. που εκδόθηκαν από την επιχείρηση κατά τις χρήσεις 2016-2017-2018, τις τιμές που αναγραφόταν στα Δ.Π που εκδόθηκαν από την ίδια την επιχείρηση κατά τη χρήση 2018 (στα οποία αναγραφόταν η επιμέρους αξία του κάθε είδους), τις τιμές πώλησης αγαθών ομοειδών επιχειρήσεων (δεδομένου ότι στα Δ.Π των ετών 2016 και 2017 δεν αναγραφόταν αξίες στα σερβιριμένα είδη από την ελεγχόμενη), τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, αλλά και τις συναλλακτικές πρακτικές ως προς τα οικονομικά μεγέθη των εν λόγω συναλλαγών.

Έτσι έλεγχος με βάση τα ως άνω διαθέσιμα στοιχεία διαμόρφωσε τιμοκατάλογο, προκειμένου να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις της ορθής έκδοσης των Α.Λ.Π. και των Δ.Π. με τη χρήση του συστήματος «ENTAXEI» και με αντιπαραβολικό έλεγχο των παραπάνω διαθέσιμων στοιχείων, τα οποία καταχώρησε σε ηλεκτρονική μορφή σε CD, και κοινοποίησε στην ελεγχόμενη επιχείρηση, η οποία με την υπό κρίση προσφυγή της δεν αμφισβήτησε τις διαμορφωθείσες τιμές του «αυτοσχέδιου» Τιμοκαταλόγου, αλλά την τεχνική διαμόρφωσής του.

Ως εκ τούτου με δεδομένο ότι η φορολογική αρχή εν προκειμένω, δεν έκανε χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου, αλλά έλαβε υπόψη της κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην την Ε 2015/31.01.2020 εγκύκλιο, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή η Φορολογική Αρχή μετά το πέρας του ελέγχου εξέδωσε το με αριθμό/2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου το οποίο διαβιβάστηκε με την με αρ.πρωτ.//11-05-2022, συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα επιχείρηση με επισυναπτόμενες τις Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού Προστίμου των άρθρων 54 & 58Α του Ν.4174/2013 και το μη επανεγγράψιμο CD που παραλήφθηκε από εκπρόσωπο της ελεγχόμενης οντότητας στις 18/05/2022, με το οποίο καλούσε αυτήν όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της παρούσης επίδοσης να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις άνω διαπιστωθείσες παραβάσεις/παραλήψεις/παρατυπίες, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο πλην όμως δεν ανταποκρίθηκε μέχρι την σύνταξη της Έκθεσης Ελέγχου στο με αριθμ.//2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων- κλήση προς Ακρόαση που της επιδόθηκε, παρότι παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία των είκοσι (20) ημερών.

Επειδή, η από 29.06.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ.ΠΥΡΓΟΥ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 02.09.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου

..... ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ : και ειδικότερα την :

A) επικύρωση των :

α) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2016.

β) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2018.

γ) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α §1 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2017 :

B) τροποποίηση των :

α) υπ' αρθ' /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2018 (διαγράφονται 2 Χ500)

β) υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2017(διαγράφονται 3 Χ500) και

Γ) ακύρωση της υπ' αρ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου του φορολογικού έτους 2016.

Φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα Απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ. 1 του ν.4174/2013

35.996,23 € Χ 24% (ΦΠΑ) 6.967,00 € Χ $\frac{1}{2}$ = 3.483,50 €.

Πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ, ποσό μηδέν

Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο αρθ. 54 του ν.4174/2013(ΑΕΠ/22)

1 Χ 2.500,00 € = 2.500,00 €

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ. 1 του ν.4174/2013(ΑΕΠ/22)

55.718,88€ Χ 24%(ΦΠΑ) 10.784,29 € Χ $\frac{1}{2}$ = 5.392.14€.

Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο αρθ. 54 του ν.4174/2013 (...../22)

1 Χ 2.500,00 € = 2.500,00 €

Πρόστιμο αρθ. 58Α παρ. 1 του ν.4174/2013 (ΑΕΠ/22)

46457,25€ Χ 24%(ΦΠΑ) 8991,72€ Χ $\frac{1}{2}$ = 4.495,86 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.