



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 03/01/2023

Αριθμός απόφασης: 50

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

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 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 7/9/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜκαι διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στο Χαλκιδικής και εκπροσωπείται νόμιμα, από τον

διαχειριστή της,, κάτοικο, επί της οδού, ΤΚ, κατά :

- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2018 – 31/12/2018,
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2019 – 31/12/2019 και
- της με αριθμό/30-6-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 7/9/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας

κύριος φόρος ύψους 4.354,91 € , πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ύψους 2.177,46 €, ήτοι συνολικό ποσό **6.532,37 €**.

2. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 8.586,96 € , πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ύψους 4.293,48 €, ήτοι συνολικό ποσό **12.880,44 €**.

3. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου ζημία ύψους 116.233,04 €, έναντι δηλωθείσας ζημίας ύψους 140.187,76 €, ήτοι διαφορά ζημίας ύψους 23.954,72€.

4. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, δεν προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου επιπλέον φόρος για καταβολή σε σχέση με την υποβληθείσα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους.

5. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου ζημία ύψους 9.107,35 €, έναντι δηλωθείσας ζημίας ύψους 16.502,98 €, ήτοι διαφορά ζημίας ύψους 7.395,63 €.

6. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους **8.724,22 €** και δεν της αναγνωρίστηκε για έκπτωση ποσό φόρου 1.212,49 €.

7. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους **11.876,61 €**.

8. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 7.934,92 €, έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου ύψους 13.684,05€, ήτοι διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 5.749,13 €.

9. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2019 – 31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 2.574,96 €, έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου ύψους 8.324,09€, ήτοι διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 5.749,13 €.

10. Με την με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2020 – 31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους **3.045,15 €**.

Δυνάμει της με αριθμό .../2-3-2022 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. στην επιχείρηση της προσφεύγουσας εταιρίας με αντικείμενο εργασιών “Υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο” για τα φορολογικά έτη 2016 - 2020. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 30/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης – Δ’ Υποδιεύθυνση Κομοτηνής, η οποία αφορά σε έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας.

Συγκεκριμένα, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, στις 2/8/2020, όπου κατασχέθηκαν ένας ψηφιακός δίσκος (CD), ο οποίος περιλαμβάνει αρχεία από τον φορολογικό μηχανισμό της προσφεύγουσας με αρ. μητρώου και αρχεία από τον προηγούμενο φορολογικό μηχανισμό της προσφεύγουσας με αρ. μητρώου Για την επεξεργασία των ανωτέρω κατασχεμένων στοιχείων εκδόθηκαν οι εντολές ελέγχου/2021 και/2021. Κατόπιν των παραπάνω εντολών το συνεργείο ελέγχου προέβη στην επεξεργασία των κατασχεμένων ηλεκτρονικών αρχείων από τους δύο φορολογικούς μηχανισμούς (ΕΑΦΔΣΣ) που λειτουργούσε η προσφεύγουσα για τα έτη 2016 έως και 2020 και συγκεκριμένα από την 05/07/2016 έως και την 02/08/2020, ημερομηνία κατά την οποία κατασχέθηκαν τα αρχεία από τον ηλεκτρονικό υπολογιστή της προσφεύγουσας. Από τον ως άνω έλεγχο επεξεργασίας προέκυψαν οι ακόλουθες παραβάσεις :

1. Μη έκδοση τεσσάρων χιλιάδων εκατόν ενενήντα (4.190) φορολογικών στοιχείων λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) από Φ.Μ. ή άλλα παραστατικά λιανικής πώλησης εκδιδόμενα με χειρόγραφο τρόπο, για λιανική πώληση αγαθών συνολικής αξίας 123.340,89€ ήτοι καθαρής αξίας 100.263,55€ και αξία Φ.Π.Α. 23.077,34€ για τα έτη 2016 έως 2020 και συγκεκριμένα :

Α) **Για το έτος 2016**, χιλίων ενενήντα επτά (1097) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 27.376,79€, ήτοι καθαρής αξίας 22.078,06 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 5.298,73 €.

Β) **Για το έτος 2017**, χιλίων τετρακοσίων ογδόντα δύο (1482) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 42.635,71€, ήτοι καθαρής αξίας 34.383,64 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 8.252,07 € .

Γ) **Για το έτος 2018**, εξακοσίων τριάντα οχτώ (638) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 23.643,23€, ήτοι καθαρής αξίας 19.067,12 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 4.576,11 €.

Δ) **Για το έτος 2019**, εξακοσίων ογδόντα επτά (687) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 20.919,48€ εκ των οποίων στο συντελεστή Φ.Π.Α. 24% αγαθά αξίας 14.951,00€ και στο συντελεστή Φ.Π.Α. 13% αγαθά αξίας 5.968,48€, ήτοι καθαρής αξίας 17.339,10 € πλέον Φ.Π.Α. 3.580,38 € .

Ε) **Για το έτος 2020**, διακοσίων ογδόντα έξι (286) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 8.765,68€ εκ των οποίων στο συντελεστή Φ.Π.Α. 24% αγαθά αξίας 4.606,20€ και στο συντελεστή Φ.Π.Α. 13% αγαθά αξίας 4.159,48€, ήτοι καθαρής αξίας 7.395,63 € πλέον Φ.Π.Α. 1.370,05 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8 έως 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

2. Ανακριβής έκδοση τριακοσίων ενενήντα εννιά (399) Α.Λ.Π. με συνολική αξία ανακρίβειας 42.485,84€ ήτοι καθαρής αξίας 34.262,77€ και αξίας Φ.Π.Α. 8.223,07 € για τα έτη 2016 έως 2020 και συγκεκριμένα :

Α) **Για το έτος 2016**, διακοσίων πενήντα εννιά (259) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 23.962,92€, ήτοι καθαρής αξίας 19.324,94 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 4.637,98 € .

Β) **Για το έτος 2017**, εκατόν είκοσι ενός (121) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 12.462,29€ , ήτοι καθαρής αξίας 10.050,23 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 2.412,06 €.

Γ) **Για το έτος 2018**, δέκα εννιά (19) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 6.060,63€, ήτοι καθαρής αξίας 4.887,60 € πλέον Φ.Π.Α. 24% 1.173,03 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8 έως 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου αποδεχόμενος πλήρως τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η προσφεύγουσα προσήλθε οικειοθελώς στην Υπηρεσία, στα πλαίσια των διατάξεων των άρθρου 19 παρ. 3γ' του Κ.Φ.Δ. όπως αντικαταστάθηκε με την [παρ. 2 άρθρου 397 του Ν.4512/2018](#) (ΦΕΚ Α' 5/17-1-2018), μετά την γνωστοποίηση σε αυτήν της με αριθμό/8-9-2020 γνωστοποίησης της με αριθμό .../2020 εντολής ελέγχου της ίδιας υπηρεσίας και υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2019, δηλώνοντας ποσά πολύ μεγαλύτερα από αυτά που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα εξής :

Η έκδοση των ακυρωτικών στοιχείων γίνεται αυτόματα από το λογισμικό που χρησιμοποιεί η εταιρία.

Η μη προσπάθεια φοροαποφυγής εκ μέρους της εταιρίας συνεπικουρείται από το γεγονός ότι τα επίμαχα ακυρωτικά φορολογικά στοιχεία, αντιστοιχούν περίπου στο 5% του συνολικού τζίρου της εταιρίας, ενώ η συντριπτική πλειοψηφία αυτών αφορούν σε μικρά ποσά.

Από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν 4190 περιπτώσεις ακυρωτικών στοιχείων εντός διαστήματος 5 ετών. Κατά μέσο όρο αντιστοιχεί σε 838 ακυρώσεις παραστατικών ανά έτος λειτουργίας. Λαμβάνοντας υπόψη και την εποχική λειτουργία της επιχείρησης, αντιστοιχεί σε πέντε ακυρώσεις ανά ημέρα, αριθμός απολύτως λογικός, ειδικά λαμβάνοντας υπόψη το μεγάλο αριθμό προσωπικού (το οποίο είναι άπειρο και νεαρής ηλικίας) και τις συνθήκες εργασίας (έντονη ηλιοφάνεια που οδηγεί σε περιορισμένη ορατότητα στις οθόνες του συστήματος παραγγελιοληψίας).

Ακόμη και αν υποθεθεί ότι με βάση τη Φορολογική Νομοθεσία, κακώς υπάρχει ακύρωση κάποιων φορολογικών στοιχείων, είναι μαθηματικά αδύνατο να μην υπάρχουν περιπτώσεις που όντως η ακύρωση προέκυψε από λάθος σερβιτόρου ή πελάτη, κάτι που αβίαστα προκύπτει από τα διδάγματα της κοινής πείρας και της λογικής ότι θα συμβεί τουλάχιστον μία με δύο φορές κάθε μέρα (παρότι κατά την άποψη της εταιρίας αυτό συμβαίνει συχνότερα) και συνεπώς η φορολογική αρχή δεν πρέπει να λάβει το σύνολο των 4190 ακυρωθέντων στοιχείων ως παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης
β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.1 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) 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 ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή στο Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 1/1/2015, ορίζεται :

«Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

...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. ...

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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....

4. Στην περίπτωση εκπτώσεων 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.

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.

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

1. Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής...».

Επειδή στην ΠΟΛ 1220/2012 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) ορίζεται :

«Άρθρο 9. Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό εστιατορίου, διαχείρισης ανοικτών τραπεζιών. Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά...

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 σερβιριστεί.

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 Φ.Π.Α. 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».

9.2.3. Σε περίπτωση επιστροφής κάποιου είδους, αναγράφεται πρώτα η ένδειξη **ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ / ΑΚΥΡΩΣΗ** και στη συνέχεια η ονομασία, ποσότητα, η αξία και ο συντελεστής Φ.Π.Α. του είδους αυτού.

9.3. Έκδοση Τελικής Φορολογικής Απόδειξης σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου .

9.3.1. Στην Τελική Φορολογική Απόδειξη αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία.

9.3.2. Στην Τελική Φορολογική Απόδειξη περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «**ΕΝΑΡΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ**» και «**ΛΗΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ**», ευανάγνωστα τα ακόλουθα στοιχεία: 1.Επώνυμο, Όνομα και πατρώνυμο ή επωνυμία επιτηδευματία ή επιχείρησης 2.Διεύθυνση 3.Επάγγελμα – Δραστηριότητα 4.ΑΦΜ 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 φορολογικής 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 Φ.Π.Α. αριθμητικά π.χ. 6,5%. 13%, 23%, 36% ή 0% , στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους 12.Το συνολικό ποσό της συναλλαγής. 13.Ο αριθμός του τραπεζιού. 14.Ο συνολικός αριθμός των παραγγελιών για το συγκεκριμένο τραπέζι. 15.Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού.

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

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, στο άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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.».

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί της μη έκδοσης και της ανακρίβειας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν είναι αυθαίρετος, αφού η από 30/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης – Δ' Υποδιεύθυνση φορολογικών ετών 2016 - 2020 περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον καταλογισμό των παραβάσεων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Συνοπτικά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης ήταν οι κάτωθι:

Από την επεξεργασία που έγινε προέκυψε ότι:

Η προσφεύγουσα με τη χρήση των δύο Φ.Η.Μ. προέβαινε στην έκδοση των παρακάτω σημασμένων φορολογικών στοιχείων:

1. Δελτίων Παραγγελίας
2. Αποδείξεων Λιανικής
3. Αποδείξεων Αυτοπαράδοσης
4. Ειδικών Ακυρωτικών Στοιχείων
5. Τιμολογίων – Δελτίων Αποστολής

Αρχικά διενεργήθηκε έλεγχος σχετικά με την έκδοση των τελικών αποδείξεων μετά την έκδοση των προσωρινών αποδείξεων μέσω των δύο Φ.Η.Μ. που λειτουργούσε η προσφεύγουσα κατά το ελεγχόμενο διάστημα. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εξέδιδε τελικές αποδείξεις για όλα τα είδη, για τα οποία είχε εκδοθεί προσωρινή απόδειξη από τους Φ.Η.Μ.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος παρατήρησε ότι η προσφεύγουσα εξέδιδε πολλά ειδικά ακυρωτικά στοιχεία με τα οποία ακύρωνε ήδη εκδοθείσες αποδείξεις λιανικής πώλησης. Συγκεκριμένα ο έλεγχος παρατήρησε ότι ενώ εκδιδόταν Α.Λ.Π., αυτές μετά από μεγάλο χρονικό διάστημα (που πολλές φορές περνούσε και τις δέκα ώρες) ακυρωνόταν με την έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- Την έκταση των ακυρώσεων που έγιναν κατά την ελεγχόμενη περίοδο (π.χ. την 13/8/2017 πραγματοποιήθηκαν 83 ακυρώσεις ΑΛΠ, την 6/8/2017 65 ακυρώσεις, την 30/7/2017 76 ακυρώσεις, την 17/7/2016 62 ακυρώσεις κ.ο.κ),

- Το χρόνο που μεσολαβεί μεταξύ της έκδοσης της Α.Λ.Π. και της ακύρωσής της που φτάνει μέχρι και τις 13 ώρες περίπου, με την πλειονότητα αυτών να είναι άνω των 2 ωρών, κατέληξε ότι οι ακυρώσεις αυτές γινόταν για λόγους φοροδιαφυγής, δηλαδή παραδιδόταν στον πελάτη η νόμιμη Α.Λ.Π. όταν παραδιδόταν η παραγγελία και όταν αυτός αποχωρούσε από την επιχείρηση γινόταν η ακύρωση της Α.Λ.Π.

Στη συνέχεια ο έλεγχος παρατήρησε ότι σε αρκετές περιπτώσεις και συγκεκριμένα σε Α.Λ.Π., οι οποίες εκδιδόταν μετά από την έκδοση Δελτίων Παραγγελίας και για να κλείσουν αυτά, γινόταν εκπτώσεις, οι οποίες άγγιζαν το 80% και τις περισσότερες φορές το ξεπερνούσαν. Ο έλεγχος αναζήτησε στο ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS τις δηλώσεις εισοδήματος της προσφεύγουσας έτσι ώστε να λάβει γνώση των αποτελεσμάτων που είχε για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Από τις δηλώσεις που είχε υποβάλλει η προσφεύγουσα προκύπτει ότι σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις εμφανίζει ζημίες.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

- Τις ζημίες που εμφανίζει η προσφεύγουσα κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, σύμφωνα με τις οποίες δεν είναι λογικές οι εκπτώσεις τέτοιου μεγέθους,

- οι εκπτώσεις πραγματοποιούνταν σε Α.Λ.Π. για τις οποίες είχαν προηγηθεί Δελτία Παραγγελίας,

- στα Δελτία παραγγελίας που εξέδιδε δεν αναγραφόταν η τιμή μονάδας των προϊόντων, αλλά ούτε και η έκπτωση που ακολουθούσε στις τελικές Α.Λ.Π. που εκδιδόταν,

κατέληξε ότι οι εκπτώσεις που γινόταν είχαν σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Τόσο μεγάλες εκπτώσεις δε συνάδουν με τη συνήθη πρακτική των επιχειρήσεων, οι οποίες όταν εμφανίζουν κέρδη έχουν το περιθώριο σε κάποιους πελάτες τους να κάνουν μια καλύτερη τιμή στα πλαίσια της επιβράβευσης της συχνής παρουσίας τους στην επιχείρηση. Ο τρόπος που λειτουργούσε η προσφεύγουσα, δηλαδή να μην αναγράφεται στο Δελτίο Παραγγελίας η τιμή μονάδας, όπως όφειλε, αλλά ούτε και η έκπτωση η οποία γινόταν στο τέλος, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι οι ΑΛΠ, οι οποίες περιείχαν εκπτώσεις εκδιδόταν μετά την αποχώρηση του πελάτη από την επιχείρηση και αφού αυτός είχε λάβει σαν παραστατικό το Δελτίο παραγγελίας. Στο συμπέρασμα αυτό οδηγεί και το γεγονός ότι οι εκπτώσεις πραγματοποιούνταν μόνο σε ΑΛΠ, οι οποίες εκδιδόταν μετά το σχετικό Δελτίο Παραγγελίας και όχι σε ΑΛΠ που εκδιδόταν χωρίς την ύπαρξη προγενέστερου Δελτίου Παραγγελίας.

Με βάση τις ως άνω διαπιστώσεις, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έκρινε ότι στα φορολογικά έτη 2016 - 2020 η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε 4190 Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης συνολικής αξίας 123.340,89€ και εξέδωσε 399 ανακριβείς Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης συνολικής ανακριβείας αξίας 34.262,77 €, όπως αναλύεται ανωτέρω.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προβάλλει ισχυρισμούς σχετικά με την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ενώ δεν προβάλλει κανένα ισχυρισμό σχετικά με την παράβαση της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Όσον αφορά στον ισχυρισμό ότι τα υπό κρίση ακυρωτικά φορολογικά στοιχεία αντιστοιχούν περίπου στο 5% του συνολικού τζίρου της εταιρίας επισημαίνουμε ότι τα ποσά αυτά συνέβαλαν ώστε η προσφεύγουσα επιχείρηση να παρουσιάζει ζημίες στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, καθώς και πιστωτικά υπόλοιπα στις δηλώσεις Φ.Π.Α. των οικείων φορολογικών περιόδων.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα ήταν υποχρεωμένη για κάθε αλλαγή – διόρθωση παραγγελίας ή για περιπτώσεις αυτοπαράδοσης ή για τις περιπτώσεις που εκδίδονταν ΑΛΠ αντί τιμολογίου, να εφαρμόζει πιστά τα όσα προβλέπονται στο άρθρο 9 της ΠΟΛ.1220/2012. Οι ακυρώσεις που πραγματοποιούσε η προσφεύγουσα δεν γινόταν σε προσωρινές αποδείξεις (δελτία παραγγελίας), αλλά σε αποδείξεις λιανικής, οι οποίες είχαν ήδη εκδοθεί πολύ νωρίτερα της ακύρωσής τους. Από τα δεδομένα που έχει ο έλεγχος στη διάθεσή του δεν διαπιστώθηκε η έκδοση πιστωτικού στοιχείου λιανικής πώλησης, αλλά και ούτε και η ύπαρξη αρχείου με το ονοματεπώνυμο και την διεύθυνση του πελάτη για περιπτώσεις άνω των 50 ευρώ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 4 των Ε.Λ.Π.. Λαμβάνοντας δε υπόψη και τη σημαντική χρονολογική διαφορά μεταξύ των ειδικών ακυρωτικών στοιχείων με τις αποδείξεις λιανικής που ακυρώνονται, κρίνεται ότι ορθώς ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. καταλόγισε στην προσφεύγουσα την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 7/9/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

1) Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	6.532,37 €	6.532,37 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

2) Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	12.880,44 €	12.880,44 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

3) Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Μείωση ζημίας	23.954,72 €	23.954,72 €

4) Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	0,00 €	0,00 €

5) Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Μείωση ζημίας	7.395,63 €	7.395,63 €

6. Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2016 – 31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	8.724,22 €	8.724,22 €
Πιστωτικό υπόλοιπο που δεν αναγνωρίζεται	1.212,49 €	1.212,49 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

7. Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	11.876,61 €	8.724,22 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

8. Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2018 – 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	7.934,92 €	7.934,92 €

9. Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2019 – 31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.574,96 €	2.574,96 €

7. Η με αριθμό/30-6-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2020 – 31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Καταλογιζόμενο ποσό	3.045,15 €	3.045,15 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.