



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 16/11/2023

Αριθμός απόφασης: 1053

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

Email : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ 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' 1440/27-4-2017).

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....& ΣΙΑ Ε.Ε» με **ΑΦΜ:.....**, με κύρια δραστηριότητα «*Υπηρεσίες παροχής γευμάτων με πλήρη εξυπηρέτηση εστιατορίου*» και με έδρα στη, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/22-05-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. – μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 04-07-2023 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **29/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «..... ..& **ΣΙΑ Ε.Ε» 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/22-05-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης **πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω μη έκδοσης επτά (7) Α.Λ.Σ. συνολικής αξίας 779,98€.**

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 07-03-2023 έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ (ν.4308/2014) & Κ.Φ.Δ (ν.4987/2012) που διενήργησε το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης δυνάμει της υπ'αριθμ. .../.../...../17-01-2023 εντολής μερικού ελέγχου.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ .../.../.... έγγραφο (πληροφοριακή έκθεση) της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. Εισερχ. 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης/10-01-2023), σύμφωνα με το οποίο στις 30-12-2022 κλιμάκιο της Οικονομικής Αστυνομίας μετέβη στο κατάστημα της προσφεύγουσας προκειμένου να διενεργήσει έλεγχο ορθής εφαρμογής των προβλεπόμενων από το ν.4308/2014 διατάξεων και διαπίστωσε ότι σε επτά (7) περιπτώσεις (τραπέζια) για σερβιρισμένα αγαθά, δεν είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 58^Α του Κ.Φ.Δ. Το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης υιοθετώντας το πόρισμα της Οικονομικής Αστυνομίας συνέταξε και επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ'αριθμ./01-02-2023 σημείωμα διαπιστώσεων και τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλε υπόμνημα με τους ισχυρισμούς της που απορρίφθηκαν από τον έλεγχο.

Κατόπιν αυτού το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης συνέταξε την από 07-03-2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ. την οποία διαβίβασε στην Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη τέλεση της αποδιδόμενης παράβασης. Μη επαρκής θεμελίωση και απόδειξη από τη φέρουσα το πλήρες βάρος της απόδειξης φορολογική αρχή. Ανακριβής και παντελώς αόριστος ο έλεγχος. Πλημμελής αιτιολογία της πράξης επιβολής προστίμου. Η επιχείρησή τηρούσε ηλεκτρονικό πρόγραμμα εστιατορίου για την παρακολούθηση των ανοικτών τραπεζιών, προκειμένου να εκδίδει προσωρινές αποδείξεις, ήτοι δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το κλείσιμο του λογαριασμού του τραπεζιού μία απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση για το σύνολο των προσκομισθέντων ειδών.

Επί του 1^{ου} ισχυρισμού (σελ. 9 της έκθεσης ελέγχου) καθίσταται σαφές ότι συναρτάται μια απλή επανάληψη του εν λόγω ισχυρισμού τους, από μέρους της φορολογικής αρχής (σελ. 9 της έκθεσης ελέγχου), δίχως το επιχείρημά τους να εκτιμηθεί επί της ουσίας. Αμφισβητείται από τον έλεγχο ότι πρόκειται για παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και ειδικότερα αποδείξεων λιανικής πώλησης για σερβιρισμένα ποτά σε επτά (7) περιπτώσεις συνολικής αξίας 678,21€ πλέον Φ.Π.Α. 101,77€, κάτι το οποίο προκύπτει ρητά στο υπ' αριθμ./2023 σημείωμα διαπιστώσεων. Δεν προσδιορίζεται ο χαρακτηριστικός αριθμός των συγκεκριμένων Α.Λ.Π. με αποτέλεσμα να πρόκειται για έναν εντελώς αόριστο προσδιορισμό. Ανυπόστατος ο ισχυρισμός περί μη έκδοσης επτά ποτών υπέρογκου ύψους 678,21€.

Ανυπαρξία βάσιμης διαπίστωσης περί τέλεσης της φερόμενης παράβασης.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς:

Επειδή, με το **άρθρο 23 του ΚΦΔ** 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.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο...».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.** «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 62 του Κ.Φ.Δ.** «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. [...] 7. Τα πρόστιμα των άρθρων

58, 58Α και 59 επιβάλλονται μόνο σε περίπτωση που οι σχετικές παραβάσεις διαπιστωθούν κατόπιν ελέγχου....»

Επειδή, στο **άρθρο 64 του ΚΦΔ** 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, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του ΚΦΔ** 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, με τις διατάξεις του **άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι **σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου**, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, ο **ν.4308/2014** (ΦΕΚ Α΄ 251/24.11.2014) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, ορίζει στο **άρθρο 3** ότι : «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού[...]

Στο **άρθρο 5**, ότι : «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου..... 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. 6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές

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

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 12- Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών του Ν.4308/12-11-2014** ορίζεται ότι:«**1.Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. ...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. **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.....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....»,

ενώ σύμφωνα με το **άρθρο 13 – Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης του ίδιου νόμου**, ορίζεται ότι: «**Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:**
α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.....».

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1220/13-12-2012, Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποσπελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ, η οποία ισχύει κατά το ελεγχόμενο έτος, ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 9 - Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί με λογισμικό Εστιατορίου, διαχείρισης «ανοικτών τραπεζιών».** Ειδικές απαιτήσεις και λειτουργικά χαρακτηριστικά.

Πέραν των λοιπών τεχνικών και λειτουργικών τεχνικών προδιαγραφών που αφορούν όλους τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς στις παρούσες τεχνικές προδιαγραφές, οι επόμενες παράγραφοι, συμπληρώνουν ή εξειδικεύουν ανάλογα με την περίπτωση, τις απαιτήσεις για τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς οι οποίοι είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό Εστιατορίου και λειτουργούν αποκλειστικά σε καταστήματα εστίασεως.

9.1. Γενικά

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

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

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

9.2. – Έκδοση δελτίων προσωρινών αποδείξεων 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 επιτηδεύματία ή επιχείρησης

- 2.Διεύθυνση.
 - 3.Επάγγελμα - Δραστηριότητα
 - 4.ΑΦΜ και
 - 5.ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο κάτοχος – χρήστης του ΦΗΜ.
 - 6.Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.
 - 7.Ημερήσιος αύξων αριθμός νόμιμης απόδειξης εσόδου
 - 8.Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης
 - 9.Οι λεπτομέρειες της συναλλαγής όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΒΣ.
 - 10.Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους και όπου απαιτείται και η αξία και η ποσότητα του είδους
 - 11.Ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ αριθμητικά π.χ. 6,5%. 13%, 23%, 36% ή 0% , στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους
 - 12.Ο αριθμός του τραπεζιού.
 - 13.Ο αύξων αριθμός της παραγγελίας – σερβιρίσματος του συγκεκριμένου τραπεζιού.
 - 14.Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού
- 9.2.2. Στις αποδείξεις αυτές ΔΕΝ αναφέρονται σε καμία περίπτωση οι συνολικές αξίες των ειδών, είτε του τρέχοντος σερβιρίσματος, είτε των προηγούμενων (από μεταφορά). Για το λόγο αυτό, οι ΦΗΜ που είναι εφοδιασμένοι με πρόγραμμα εστιατορίου, δεν υποστηρίζουν τη λειτουργία **«ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ»**.
- 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 ΦΠΑ 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 ΦΠΑ 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

9.5. Έκδοση Δελτίου Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών σε ΦΗΜ με πρόγραμμα Εστιατορίου.

9.5.1. Σε όσους ΦΗΜ διαθέτουν και λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου, είναι υποχρεωτική ή δυνατότητα έκδοσης, οποτεδήποτε ζητηθεί, ειδικού δελτίου αναφοράς, το οποίο ονομάζεται «Αναφορά Ανοικτών Τραπεζιών».

9.5.2. Το δελτίο αυτό αποτελεί πληροφοριακό στοιχείο και ως εκ τούτου επ' αυτού αναγράφεται η ένδειξη «ΤΟ ΠΑΡΟΝ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΛΕΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ». Στο δελτίο αυτό υποχρεωτικά αναγράφονται :

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.Η χαρακτηριστική ένδειξη «Δελτίο Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών»

7.Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.

8.Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης

9.ανά «ανοικτό τραπέζι» :

- ο αριθμός (κωδικός) του τραπέζιου
- ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων στο τραπέζι
- η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών στο τραπέζι
- η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών / ακυρώσεων από το τραπέζι
- η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής για το τραπέζι

10.συνολικά (για όλα τα «ανοικτά τραπέζια») :

- ο συνολικός αριθμός των «ανοικτών τραπέζιων»
- ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων
- η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών
- η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών / ακυρώσεων
- η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής»

Επειδή, με την παρ.8 του άρθρου 3 του ν.4337/2015 προστέθηκε στον Κ.Φ.Δ. το **άρθρο 58^Α** που αφορά την επιβολή προστίμων σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος και παραβάσεων σχετικά με το Φ.Π.Α., ως εξής:

Άρθρο 58^Α – Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με το Φ.Π.Α.

Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί

του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.[..]»

Οι ως άνω διατάξεις περί ελάχιστου ύψους προστίμου και περί υποτροπής προστέθηκαν με το άρθρο 51 του ν.4410/2016, όπως ισχύει από 25-7-2016.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στα πλαίσια επιτόπιου ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας Θεσσαλονίκης στις 30-12-2022 και ώρα 17:05 μ.μ. στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Η προσφεύγουσα χρησιμοποιούσε νόμιμα τη Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου Από την επιτόπια αυτοψία διαπιστώθηκε ότι σε επτά (7) περιπτώσεις (τραπέζια) για σερβιρισμένα αγαθά, δεν είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, όπως αυτά αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα

ΤΡΑΠΕΖΙ	ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΕΝΑ ΑΓΑΘΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΣΟΔΟΥ	ΠΟΣΟΣΤΟ Φ.Π.Α.	ΑΞΙΑ Φ.Π.Α.	ΣΥΝΟΛΟ
	ΠΟΤΑ	123,79	24%	27,71	151,50
	ΦΑΓΗΤΑ	554,42	13%	72,08	626,50
ΣΥΝΟΛΟ		678,21		99,79	778,00

Σύμφωνα με την έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας:

«Από την αυτοψία διαπιστώθηκε πως σε κανένα τραπέζι με σερβιρισμένα αγαθά δεν υπήρχε παραστατικό με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό. Ζητήθηκε η έκδοση απόδειξης μικρής αξίας (0,10 €). Ωστόσο αντί για την έκδοση της αιτηθείσας απόδειξης, εξέδωσε τα υπ' αριθ. ΔΠ-....., ΔΠ-....., ΔΠ-....., ΔΠ-....., ΔΠ-....., (σ.σ. ΔΠ= Δελτία Παραγγελίας) τα οποία φέραν σήμανση από τον φορολογικό μηχανισμό και δελτίο με τίτλο «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ» με αριθμό ...-..... που αφορούσε το τραπέζι «.....» το οποίο δεν έφερε σήμανση από φορολογικό μηχανισμό και για το οποίο δεν υπήρχαν αποδείξεις ή δελτία παραγγελίας με σήμανση. Έπειτα εκδόθηκαν και μας παραδόθηκαν τα συνημμένα στο από 30/12/2022 Αποδεικτικό Παράδοσης - Παραλαβής. Επιπλέον για ένα σερβιρισμένο τραπέζι για το οποίο δεν μας επιδείχθηκαν δελτία παραγγελίας ή άλλου τύπου παραστατικού, εξέδωσε την υπ' αριθ. ΑΠΠ-..... απόδειξη με σήμανση από τον φορολογικό μηχανισμό στην οποία αναφέρονται τα υπ' αριθ. ΔΠ-..... και ΔΠ-..... δελτία παραγγελίας, τα οποία ζητήθηκαν πλην όμως δεν βρέθηκαν και δεν μας επιδείχθηκαν. **Βάσει των ανωτέρω η αξία των σερβιρισθέντων αγαθών με συντελεστή Φ.Π.Α. 24% ανέρχεται σε 123,79 € και ο Φ.Π.Α. σε 29,71 €.** Γίνεται μνεία πως τα ανωτέρω αναφερόμενα δελτία παραγγελίας έφεραν ώρα προγενέστερη της ώρας έναρξης του ελέγχου, πλην όμως δεν είχαν εκδοθεί και παραδοθεί στους πελάτες. Τέλος επισημαίνεται πως κατά την ώρα έναρξης του ελέγχου ουδέν παραστατικό με σήμανση από τον φορολογικό μηχανισμό είχε εκτυπωθεί και παραδοθεί στους πελάτες του καταστήματος.»

Επειδή, από τα προπαρατιθέμενα στοιχεία προκύπτει ότι κατά την ώρα έναρξης του επιτόπιου ελέγχου από την Οικονομική Αστυνομία, ουδέν παραστατικό με σήμανση από το φορολογικό μηχανισμό είχε εκτυπωθεί και παραδοθεί στους πελάτες του καταστήματος.

Επειδή, από τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Θεσσαλονίκης δεν γίνεται λόγος «...για σερβιρισμένα ποτά συνολικής αξίας 678,21€», όπως αυθαίρετα υποστηρίζει η προσφεύγουσα. Αντιθέτως, ρητά αναγράφεται ότι «σε κανένα τραπέζι με σερβιρισμένα αγαθά δεν υπήρχε παραστατικό με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό».

Επειδή, τόσο στην έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, όσο και στην έκθεση ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης αναφέρονται αναλυτικά οι επτά (7) περιπτώσεις των Δελτίων Παραγγελίας, τα οποία κατά την ώρα έναρξης του ελέγχου δεν είχαν εκδοθεί και παραδοθεί στους πελάτες, αλλά εκτυπώθηκαν μετά την άφιξη των ελεγκτών της Οικονομικής Αστυνομίας.

Επειδή, στην έκθεση ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης αναφέρεται αναλυτικά η καθαρή αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για αγαθά τα οποία με σαφήνεια διαχωρίζονται σε ποτά και φαγητά.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο πόρισμα της Οικονομικής Αστυνομίας, το οποίο αποδέχθηκε το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης στην από 07-03-2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. & Κ.Φ.Δ., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... Ε.Ε» με **ΑΦΜ:.....**

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

1)Επί της με αριθμό/22-05-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	250,00€	250,00 €

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

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

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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