



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28.02.2024

Αριθμός απόφασης: 531

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014)

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του - Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία που εδρεύει, κατά της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

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

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

Με τη με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 500,00€, λόγω μη έκδοσης επτά (7) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε επτά τραπέζια – παρέες πελατών, στα οποία είχαν σερβιρισθεί αγαθά (αναψυκτικά, καφέδες, σνακ) συνολικής αξίας 107,60 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π).

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, η οποία συντάχθηκε συνεπεία της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ. εντολή Elenxis του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση, την, ημέρα Παρασκευή και ώρα 12:30, κλιμάκιο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής μετέβη στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας επιχείρησης, επί της οδού με σκοπό τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου δυνάμει της ανωτέρω εντολής. Οι υπάλληλοι που διενεργούσαν τον έλεγχο, αφού εισήλθαν στον χώρο, γνώρισαν την ιδιότητά τους επιδεικνύοντας την εντολή ελέγχου και τις υπηρεσιακές τους ταυτότητες, προκειμένου να προβούν στις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ζήτησαν και παρέλαβαν από την υπάλληλο της επιχείρησης ενδεικτικά την υπ' αριθ. Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) αξίας 0,50 € από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, καθώς και το ημερήσιο δελτίο «Χ».

Εν συνεχεία, πραγματοποιήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος αποδείξεων των τραπεζιών με τα ήδη σερβιρισμένα αγαθά στα τραπέζια – παρέες πελατών που βρίσκονταν εκείνη την ώρα στο κατάστημα και των εκδοθέντων στοιχείων εσόδου του ανωτέρω εν χρήσει Φ.Η.Μ., από τον οποίο προέκυψε ότι δεν είχαν εκδοθεί επτά (7) Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.) ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, για σερβιρισθέντα αγαθά (αναψυκτικά, καφέδες, σνακ) σε επτά παρέες καθημένων πελατών, που αντιστοιχούσαν εκάστη σε συνολική αξία συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. (13%) ποσού 4,60 €, 13,00 €, 24,90 €, 22,10 €, 17,20 €, 13,30 € και 12,50 €, κατά παράβαση των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκε το με αριθ. Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε ακρόαση του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. μαζί με τον υπ' αριθ. Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να διατυπώσει εγγράφως

τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών. Τα ανωτέρω επιδόθηκαν στην υπάλληλο της επιχείρησης κατά την ώρα του ελέγχου, κα

Παρότι παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα των 20 ημερών, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση για παροχή εξηγήσεων αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Αττικής προχώρησε στην σύνταξη της από Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ και ακολούθως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών εξέδωσε τη με αριθ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ..

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι ο έλεγχος πλημμελώς δεν προέβη σε όλες τις δέουσες διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και εξ αυτού του λόγου κατέληξε σε λανθασμένο πόρισμα. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

- Ο έλεγχος αγνόησε το γεγονός ότι όλες οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδονται από τον Φ.Η.Μ αναγράφουν και τον αριθμό τραπεζιού, αφού στο πόρισμα του δεν αναφέρει σε ποια τραπεζία δεν είχαν εκδοθεί αποδείξεις. Σημειώνεται ότι ακόμη και στην ενδεικτική απόδειξη Νο, αξίας 0,50 €, την οποία ο έλεγχος στις ζήτησε και έλαβε, καθώς και στην ημερήσια αναφορά «Χ» αναγράφεται ο αριθμός τραπεζιού 002.
- Ο έλεγχος δεν αναζήτησε στον Φ.Η.Μ εάν έχουν εκδοθεί αποδείξεις λιανικής πώλησης για τα τραπεζία αυτά. Σημειώνεται ότι οι παρακάτω σχετικές αποδείξεις λιανικής πώλησης, αντίγραφα των οποίων επισυνάπτονται στην ενδικοφανή προσφυγή, είχαν εκδοθεί πριν από την ώρα έναρξης του ελέγχου, ήτοι πριν τις

α/α	Αριθμός Απόδειξης Λιανικής Πώλησης	Ημερομηνία	Τραπεζί	Ώρα	Αξία με ΦΠΑ σε €
1			B22	10:38:14	4,60
2			Δ13	12:08:20	13,00
3			Δ45	12:08:23	24,90
4			Δ02	12:08:32	22,10
5			Δ36	12:08:38	17,20
6			Δ25	12:08:46	13,30
7			013	10:45:33	12,50

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται ότι:

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου Τροποποιήσεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι:

«1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, για πράξη που επιβαρύνεται

με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα.

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

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

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

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

«1. Από 01.01.2015, ημερομηνία έναρξης ισχύος των Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014), η έκδοση στοιχείων λιανικής γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), που προβλέπει ο ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, κατά το χρόνο παράδοσης ή έναρξης της αποστολής, όταν πρόκειται για πώληση αγαθών (άρθρα 12 και 13 Ε.Λ.Π.-ν.4308/2014).

2. Περαιτέρω, με το άρθρο 9 της Α.Υ.Ο.ΠΟΛ.1220/13.12.2012 η οποία διατηρείται σε ισχύ και με τις διατάξεις του ν.4308/2014, ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ., ορίζεται η διαδικασία έκδοσης των αποδείξεων λιανικής με τη χρήση Φ.Τ.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου, σύμφωνα με την οποία, για κάθε σερβίρισμα παραδίδεται στο τραπέζι μια προσωρινή απόδειξη με τα σερβιριζόμενα είδη και τις επιμέρους αξίες κάθε είδους, χωρίς να αναγράφεται συνολικό άθροισμα του ποσού και στο τέλος εκδίδεται τελική νόμιμη απόδειξη για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Τα δεδομένα δε τόσο των προσωρινών αποδείξεων όσο και της τελικής απόδειξης, ενταμιεύονται στη φορολογική μνήμη αυτής.

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

Επειδή, όπως ορίζεται με την σχετική με το θέμα με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Δ 1157368 ΕΞ 2017/20.10.2017 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με το σύστημα της παραγγελιοληψίας, από οντότητες - εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού»:

«1. Με την παράγραφο 9.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, η οποία διατηρείται σε ισχύ με τις διατάξεις του ν. 4308/2014, ορίζεται το περιεχόμενο των δελτίων Προσωρινών Αποδείξεων που εκδίδονται με Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) με πρόγραμμα εστιατορίου. Όπως αναφέρεται δε στην υποπαράγραφο 9.2.1 (περ. 10) της ανωτέρω απόφασης, στο υποχρεωτικό περιεχόμενο των δελτίων προσωρινών αποδείξεων, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνεται και μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος, στην οποία αναγράφεται η ονομασία, η αξία και η ποσότητα του είδους.

2. Όπως έχει γίνει δεκτό (υπ' αριθμ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/26.10.2015 έγγραφό μας), οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής με τη χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορούν να κάνουν ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012 και αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν προσωρινές αποδείξεις - δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών.

3. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι τα καταστήματα εστίασεως που χρησιμοποιούν «πρόγραμμα εστιατορίου» πρέπει να εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012.

4. Τέλος, στις περιπτώσεις που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, αναφορικά με τον τρόπο και το περιεχόμενο των προσωρινών αποδείξεων - δελτίων παραγγελίας (ήτοι εκδίδονται δελτία παραγγελίας στα οποία δεν αναγράφονται αξίες), εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014, και οι υπόχρεοι οφείλουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης, με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.»

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει κύρια δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΦΕΤΕΡΙΑ», με δευτερεύουσες δραστηριότητες:

- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟ, ΤΑΒΕΡΝΑ, ΨΑΡΟΤΑΒΕΡΝΑ, ΨΗΣΤΑΡΙΑ, ΧΩΡΙΣ ΖΩΝΤΑΝΗ ΜΟΥΣΙΚΗ Η ΜΕ ΟΡΧΗΣΤΡΑ ΛΙΓΟΤΕΡΗ ΤΩΝ ΤΡΙΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ (ΠΟΥ ΔΕΝ ΥΠΑΓΕΤΑΙ ΣΤΗΝ 1059176/625/ΠΟΛ.1087/25.6.2003 (ΦΕΚ Β 932) ΑΠΟΦΑΣΗ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ, ΟΠΩΣ ΙΣΧΥΕΙ ΚΑΘΕ ΦΟΡΑ), ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ»
- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΑ - ΣΟΥΒΛΑΤΖΙΔΙΚΑ, ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ»

- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΡΟΦΟΔΟΣΙΑΣ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ (CATERING)»
- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΟΤΩΝ»
- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΚΤΗΜΑΤΟΣ, ΓΙΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ (Π.Χ. ΓΑΜΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΩΝ)»
- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΔΙΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΨΥΧΑΓΩΓΙΚΩΝ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ (Π.Χ. ΓΑΜΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΩΝ)»
- «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΟΙΚΗΜΑΤΟΣ, ΓΙΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΚΔΗΛΩΣΕΩΝ (Π.Χ. ΓΑΜΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΩΝ)»,

τηρεί διπλογραφικά βιβλία (Γ' Κατηγορίας) και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Κ.Φ.Δ.. Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την, ημέρα Παρασκευή και ώρα 12:30 στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας επιχείρησης, επί της οδού

Επειδή, στην από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, αναφέρεται ότι:

«Κατά την ανωτέρω ημερομηνία και ώρα εισήλθαμε στην επιχείρηση και αφού γνωρίσαμε την ιδιότητα μας στην υπεύθυνη υπάλληλο κα επιδεικνύοντας προς τούτο την εντολή ελέγχου και τις υπηρεσιακές μας ταυτότητες, ζητήσαμε και λάβαμε ενδεικτική απόδειξη από την εν χρήσει Φ.Η.Μ. με ΑΜ αξίας 0,50€.

Ακολούθως, από τον **αντιπαραβολικό έλεγχο** που διενεργήσαμε μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου σε σχέση με τα ήδη σερβιρισμένα είδη στα τραπέζια πελατών της επιχείρησης, διαπιστώσαμε ότι σε **ΕΠΤΑ (7) τραπέζια πελατών σερβιρισμένα με (καφέδες, σνακ, αναψυκτικά) αξίας εκάστη 4,60 - 13,00 - 24,90 - 22,10 - 17,20 - 13,30 και 12,50 €**, δεν είχαν εκδοθεί οι αντίστοιχες **Αποδείξεις Λιανικών Πώλησης (Α.Λ.Π.)** από τον εν χρήσει **Φ.Η.Μ.**, ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, αντίθετα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 8§1, 12§1,8 και 13 του Ν.4308/14 σε συνδυασμό με το άρθρο 13§1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της περίπτωσης αξ1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015.ΠΟΛ.1003/31.12.2014.

Οι ανωτέρω συναλλαγές επιβαρύνονται με **Φ.Π.Α. 13%** τον οποίο η ελεγχόμενη με την μη έκδοση των φορολογικών στοιχείων δεν θα απέδιδε.».

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

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε. - Κλήση σε ακρόαση για παροχή εξηγήσεων αναφορικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, στο πλαίσιο της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό

κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι είχε εκδώσει, σε χρόνο πριν τη διενέργεια του ελέγχου, όλες τις Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για τα σερβιρισθέντα είδη στα τραπέζια. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει τις κάτωθι Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης:

α/α	Αριθμός Απόδειξης Λιανικής Πώλησης	Ημερομηνία	Τραπέζι	Ώρα	Αξία με ΦΠΑ σε €
1			B22	10:38:14	4,60
2			Δ13	12:08:20	13,00
3			Δ45	12:08:23	24,90
4			Δ02	12:08:32	22,10
5			Δ36	12:08:38	17,20
6			Δ25	12:08:46	13,30
7			013	10:45:33	12,50

Επειδή, ο επιτόπιος έλεγχος που διενεργήθηκε από τους υπαλλήλους της ΥΕΔΔΕ Αττικής, την, και ώρα 12:30, προέβη αφενός μεν σε έλεγχο συσχέτισης των αποδείξεων που είχαν εκδοθεί από εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, αφετέρου δε μετά τον αντιπαραβολικό έλεγχο αυτών των αποδείξεων με τα σερβιρισμένα τραπέζια, διαπιστώθηκε η μη έκδοση των επτά (7) αποδείξεων λιανικής πώλησης.

Επειδή, από τη με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, επι της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτουν όλα τα προαναφερόμενα, όπως αναλυτικά διατυπώνονται και περιγράφονται ότι έλαβαν χώρα κατά την ώρα του ελέγχου και ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην εν λόγω παράβαση το φορολογικό έτος 2022.

Επειδή, προσφεύγουσα εταιρεία δεν επέδειξε τις Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για τα σερβιρισθέντα είδη στα επτά (7) τραπέζια κατά την ώρα του επιτόπιου ελέγχου, αλλά ούτε και στη συνέχεια, μετά την επίδοση του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και του προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, προσκόμισε τις ισόποσες με τα σερβιρισμένα τραπέζια Α.Λ.Π. που προσκομίζονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι προσκομισθείσες με την παρούσα προσφυγή Α.Λ.Π., αφορούν τις συγκεκριμένες συναλλαγές και ότι αυτές δεν είχαν εναποτεθεί στα σερβιρισμένα τραπέζια, καθόσον η προσφεύγουσα δεν τις επέδειξε κατά την ώρα του επιτόπιου ελέγχου, ώστε να κριθεί αν αυτές αφορούν τις ίδιες ή άλλες συναλλαγές.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ

ΑΘΗΝΩΝ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την, και την επικύρωση της με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

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

Η με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022:

Καταλογιζόμενο ποσό: 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/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.