



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29.03.2023

Αριθμός απόφασης: 827

**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 αριθ. 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 **29.12.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**», με διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ., με έδρα στη νομού Αττικής, κατά της υπ' αριθ. /30.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07.10.2022 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Επί της από **29.12.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΙΔΙΩΤΙΚΗ** **ΕΤΑΙΡΕΙΑ**», με διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ., 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 αριθμό/30.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, για το φορολογικό έτος 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., ποσού 500,00 ευρώ, καθώς δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία [Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.)] από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ., συνολικής αξίας 2.082,00 ευρώ, ήτοι καθαρής αξίας 1.679,03 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. (24%) 402,97 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12,14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 §1 του Κ.Φ.Δ..

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 07.10.2022 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 14.07.2022 έκθεση ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, την 14.07.2022, ημέρα Πέμπτη και ώρα 01:20, κλιμάκιο της ανωτέρω Υπηρεσίας μετέβη ως πελάτες στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας με διακριτικό τίτλο «.....», στη Μύκονο, προκειμένου να διαπιστωθεί η έκδοση των προβλεπόμενων από τη νομοθεσία φορολογικών στοιχείων κατά την πώληση – παράδοση αγαθών. Κατά την παραμονή των υπαλλήλων της ανωτέρω Υπηρεσίας στο χώρο από την ώρα 01:20 έως 03:00 ως πελάτες, διαπιστώθηκε για τον εσωτερικό χώρο του μπαρ, η παράδοση – σερβίρισμα αγαθών χωρίς την έκδοση αντίστοιχων παραστατικών στοιχείων αξίας. Συγκεκριμένα, οι πελάτες οι οποίοι έδιναν τις παραγγελίες τους απευθείας στο μπαρ και σερβίρονταν επί τόπου, κατέβαλαν το τίμημα με τη χρήση τραπεζικών καρτών συναλλαγών (σε τερματικά POS) ή και μετρητών, χωρίς να λάβουν αντίστοιχη απόδειξη λιανικής πώλησης. Στην περίπτωση της πληρωμής μέσω κάρτας, λάμβαναν αντίγραφο της πληρωμής μέσω τερματικού POS, ενώ η ταμίας/χειρίστρια της ταμειακής μηχανής κρατούσε το διπλότυπο της εκτύπωσης συναλλαγής μέσω POS και το τοποθετούσε σε μεταλλικό κουτί που βρισκόταν δίπλα στην ταμειακή μηχανή, χωρίς να εκδώσει την προβλεπόμενη φορολογική απόδειξη.

Στη συνέχεια, την ώρα 03:00, οι υπάλληλοι που διενεργούσαν τον έλεγχο, αφού γνώρισαν την ιδιότητά τους στην προαναφερόμενη ταμία, ζήτησαν και έλαβαν από τον φορολογικό μηχανισμό με αριθ. που τους υπέδειξε η ίδια, τη με αριθμό/14.07.2022 Α.Λ.Π. αξίας 0,10 ευρώ και το υπ' αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» συνολικής αξίας 1.850,10 ευρώ. Επίσης, λήφθηκαν 97 εκτυπώσεις συναλλαγών μέσω POS και καταμετρήθηκαν από την ίδια την ταμία τα μετρητά που είχε εισπράξει για τις εν λόγω πωλήσεις στον εσωτερικό χώρο του μπαρ, ύψους 90,00 ευρώ.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση, ζητήθηκε από την ίδια ταμία να υποδείξει τυχόν λοιπούς φορολογικούς μηχανισμούς που εξυπηρετούσαν την ελεγχόμενη εγκατάσταση. Τη στιγμή εκείνη εμφανίστηκε στο χώρο ο κ., ο οποίος δήλωσε υπεύθυνος της επιχείρησης και

από τον οποίο οι υπάλληλοι που διενεργούσαν τον έλεγχο ζήτησαν επίσης να υποδείξει όλους τους φορολογικούς μηχανισμούς, καθώς και να εκδώσει από αυτούς απόδειξη της μικρότερης δυνατής αξίας και αναφορά ημερήσιων πωλήσεων (Δελτίο «Χ»). Πλέον των προαναφερόμενων εκδόθηκαν τα εξής:

- Η υπ' αριθ./14.07.2022 φορολογική απόδειξη αξίας 0,10 ευρώ και το υπ' αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» συνολικής αξίας 6.425,50 ευρώ, από το φορολογικό μηχανισμό με αριθ., ο οποίος εξυπηρετούσε τον εξωτερικό χώρο του καταστήματος και πελάτες οι οποίοι έδιναν τις παραγγελίες τους σε σερβιτόρους.
 - Η υπ' αριθ./14.07.2022 φορολογική απόδειξη αξίας 0,10 ευρώ και το υπ' αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» συνολικής αξίας 13.815,10 ευρώ, από το φορολογικό μηχανισμό με αριθ., ο οποίος βρισκόταν σε διαφορετικό χώρο που δεν συνδέεται με το κατάστημα που έφερε το διακριτικό τίτλο «.....», αλλά ήταν σε όροφο με πρόσβαση με εξωτερική σκάλα και έφερε το διακριτικό τίτλο «.....».
 - Η υπ' αριθ./14.07.2022 φορολογική απόδειξη αξίας 0,10 ευρώ και το υπ' αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» συνολικής αξίας 868,10 ευρώ, από το φορολογικό μηχανισμό με αριθ., ο οποίος βρισκόταν σε διαφορετικό χώρο που δεν συνδέεται με το κατάστημα που έφερε το διακριτικό τίτλο «.....», αλλά ήταν σε όροφο με πρόσβαση με εξωτερική σκάλα και έφερε το διακριτικό τίτλο «.....».
- Σημειώνεται ότι στα ληφθέντα στοιχεία από τους φορολογικούς μηχανισμούς με αριθ. και, αποτυπώνεται διαφορετική επωνυμία εταιρείας (.....).

Ακολούθως, πραγματοποιήθηκε σύγκριση του ύψους των πωλήσεων για τις οποίες είχαν εκδοθεί παραστατικά στοιχεία αξίας από το φορολογικό μηχανισμό που εξυπηρετούσε τις απευθείας πωλήσεις σε πελάτες στο μπαρ, ήτοι το φορολογικό μηχανισμό με αριθ., όπως απεικονιζόταν στο αντίστοιχο ληφθέν Δελτίο Χ (με αριθ./14.07.2022), 1.850,00 ευρώ (αφαιρουμένης αξίας 0,10 ευρώ που αφορούσε την αξία της απόδειξης που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος), με το άθροισμα των εισπράξεων που αφορούσαν τον εσωτερικό χώρο του μπαρ και για τις παραγγελίες που παραδίδονταν από υπαλλήλους του μπαρ απευθείας στους πελάτες. Οι εισπράξεις μέσω τερματικών POS και μετρητών ανέρχονταν σε 3.939,00 ευρώ (3.842,00 ευρώ αφορούσαν εισπράξεις μέσω POS από την ώρα που άνοιξε το μπαρ την 13.07.2022 μέχρι την ώρα έναρξης του ελέγχου, για τις οποίες λήφθηκαν και αθροίστηκαν 97 εκτυπώσεις συναλλαγών μέσω POS που βρέθηκαν στο μεταλλικό κουτί δίπλα στον ανωτέρω φορολογικό μηχανισμό και 90,00 ευρώ μετρητά, τα οποία βρέθηκαν εντός του ίδιου μεταλλικού κουτιού). Σύμφωνα με τα ανωτέρω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι, δεν είχαν εκδοθεί τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 2.082,00 ευρώ (3.932,00 ευρώ – 1.850,00 ευρώ), ήτοι καθαρή αξία 1.679,03 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 402,97 ευρώ, για προϊόντα που είχαν παραγγελθεί στον εσωτερικό χώρο του μπαρ και παραδοθεί απευθείας στους πελάτες. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 58Α §1 του Κ.Φ.Δ.. Σημειώνεται ότι από τις εισπράξεις μέσω POS αφαιρέθηκαν αυτές που αφορούσαν φιλοδωρήματα (tips).

Για τη διαπιστωθείσα παράβαση συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου το με αριθ./14.07.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων – Κλήση σε ακρόαση, το οποίο επιδόθηκε στην υπάλληλο της επιχείρησης κα, προκειμένου η προσφεύγουσα να διατυπώσει

εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών. Η προσφεύγουσα εξέφρασε τις απόψεις της με το από 31.07.2022 υπόμνημα (αριθ. πρωτ.), το οποίο παραλήφθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας. Τις ανωτέρω απόψεις ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

- Ο τρόπος που διενεργήθηκε ο έλεγχος και τα δεδομένα στα οποία στηρίχθηκαν οι ελεγκτές ήταν ανεπαρκή και αόριστα και σε κάθε περίπτωση, δεν λήφθηκε υπόψη η ύπαρξη δεύτερης ταμειακής μηχανής στον ίδιο χώρο και πλησίον της άλλης, η οποία βρισκόταν σε λειτουργία, εκδίδοντας και αυτή παραστατικά συναλλαγών. Το ποσό των 2.080,00 ευρώ που προσδιόρισε ο έλεγχος, υπερκαλυπτόταν από τα παραστατικά που εκδόθηκαν από την ταμειακή μηχανή με αριθμό, την οποία χειριζόταν δεύτερος ταμίας, του οποίου το σύνολο των εισπράξεων μέσω POS και μετρητών αθροιστικά με την αντίστοιχη είσπραξη των σερβιτόρων, ήταν πολύ λιγότερο από το ποσό του Δελτίου Χ της ανωτέρω ταμειακής μηχανής.
- Η προσβαλλόμενη πράξη δεν περιέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία.
- Η Δ.Ο.Υ. Μυκόνου αρνήθηκε να παραλάβει τις έγγραφες απόψεις (υπόμνημα) παραπέμποντας την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, όπου τις παρέλαβαν μετά από επιμονή της προσφεύγουσας. Από κανένα σημείο της προσβαλλόμενης πράξης ή της έκθεσης των ελεγκτών δεν προκύπτει ότι εξετάστηκαν οι απόψεις της.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται ότι: « 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: ... α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται 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 προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.....»

Επειδή, 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, 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.

.....

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.»

Επειδή, 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 τις διατάξεις του άρθρου 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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. ...»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στον εσωτερικό χώρο του καταστήματος λειτουργούσε και δεύτερος φορολογικός μηχανισμός, με αριθ., πλέον του φορολογικού μηχανισμού με αριθ., του οποίου τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους των εσόδων της προσφεύγουσας για τα οποία δεν εκδόθηκαν παραστατικά.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 14.07.2022 έκθεση ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, ο μοναδικός φορολογικός μηχανισμός που λειτουργούσε στον εσωτερικό χώρο του καταστήματος και τον οποίο υπέδειξε η ταμίας στους υπαλλήλους που διενεργούσαν τον έλεγχο, ήταν ο μηχανισμός με αριθ. Για τον ανωτέρω φορολογικό μηχανισμό, το κλιμάκιο του ελέγχου ζήτησε και έλαβε το υπ' αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» συνολικής αξίας 1.850,10 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση, ο φορολογικός μηχανισμός με αριθ., από τον οποίο η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εκδόθηκαν τα φορολογικά στοιχεία ύψους 2.080,00 ευρώ, που σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου δεν εκδόθηκαν στον εσωτερικό χώρο του μπαρ, εξυπηρετούσε μόνο τον εξωτερικό χώρο του καταστήματος και πελάτες οι οποίοι έδιναν τις παραγγελίες τους σε σερβιτόρους. Τον ανωτέρω φορολογικό μηχανισμό υπέδειξε στο κλιμάκιο του ελέγχου ο κ., ο οποίος δήλωσε υπεύθυνος της επιχείρησης.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των φορολογικών στοιχείων που δεν εκδόθηκαν στο εσωτερικό του καταστήματος, λαμβάνοντας υπόψη α) τις εισπράξεις μέσω τερματικών POS και μετρητών, ύψους 3.939,00 ευρώ, εκ των οποίων 3.842,00 ευρώ αφορούσαν εισπράξεις μέσω POS από την ώρα που άνοιξε το μπαρ την 13.07.2022 μέχρι την ώρα έναρξης του ελέγχου, για τις οποίες λήφθηκαν και αθροίστηκαν 97 εκτυπώσεις συναλλαγών μέσω POS που βρέθηκαν στο μεταλλικό κουτί δίπλα στον ανωτέρω φορολογικό μηχανισμό και 90,00 ευρώ μετρητά, τα οποία βρέθηκαν εντός του ίδιου μεταλλικού κουτιού, και β) το ύψος των πωλήσεων για τις οποίες είχαν εκδοθεί παραστατικά στοιχεία αξίας από το φορολογικό μηχανισμό με αριθ., που εξυπηρετούσε τις απευθείας πωλήσεις σε πελάτες στο εσωτερικό του μπαρ, σύμφωνα με το αντίστοιχο ληφθέν Δελτίο Χ (με αριθ./14.07.2022), 1.850,00 ευρώ (αφαιρουμένης αξίας 0,10 ευρώ που αφορούσε την αξία της απόδειξης που ζήτησε και έλαβε ο έλεγχος).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μέρος των 6.425,50 ευρώ που αποτυπώνονται στο με αριθ./14.07.2022 «Χ ΔΕΛΤΙΟ ΗΜΕΡΗΣΙΑΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ» του με αριθ. DCZ15003149 φορολογικού μηχανισμού, αντιστοιχεί στην αξία των φορολογικών στοιχείων που ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν εκδόθηκαν, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η

Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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 τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ. 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στην από 14.07.2022 έκθεση ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας η οποία επισυνάπτεται στην από 07.10.2022 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια οι διενεργηθείσες ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις, καθώς και οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης με την κρινόμενη προσφυγή πράξης και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, γεγονός

που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη επαρκώς αιτιολογημένη και ως εκ τούτου ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν όλων των προαναφερθέντων, οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, οι οποίοι δεν διαφοροποιούνται από εκείνους που πρόβαλε με τις έγγραφες απόψεις της επί του με αριθ./14.07.2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων, κρίνονται απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29.12.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥΧΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**», με διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ./30.11.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:
Η με αριθμό./30.11.2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Καταλογιζόμενο ποσό: 500,00 ευρώ

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

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.