

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

---

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ  
ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ  
ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΤΟΥ

**ΙΩΑΝΝΗ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΠΑΠΑΝΑΣΤΑΣΙΟΥ**

ΘΕΜΑ

**Η ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ**



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

**ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΣ ΘΕΟΦΑΝΗΣ**

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ ΜΑΪΟΣ 2020

---

## ΣΑΝ ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Μεσημέρι Αυγούστου σε μία από τις παραλίες της Κασσάνδρας στη Χαλκιδική. Μαζί με συνάδελφο έχουμε φτάσει στα όρια της εξάντλησης αναζητώντας φορολογικές παραβάσεις σε επιχειρήσεις υψηλού κινδύνου, όσον αφορά την απόκρυψη φορολογητέου εισοδήματος, (μπαρ καφέ εστιατόρια). Καταλήξαμε σε ένα καλοφτιαγμένο beach bar και αφού δώσαμε παρουσία ξεκινήσαμε τον έλεγχο. Οι ελεγχόμενοι επιχειρηματίες προθυμοποιήθηκαν με ευγένεια να μας εξυπηρετήσουν και με χαμόγελο ανταποκρίθηκαν στη διαδικασία των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Έβγαλαν τα κινητά τους και τα τάμπλετ τους και άρχισαν να δίνουν εκτυπώσεις σε μία συσκευή εκτύπωσης την οποία δεν είχαμε εντοπίσει έως τότε. Οι εκτυπώσεις που μας προσκόμισαν είχαν μεν τις απαραίτητες πληροφορίες, αλλά ήταν πολύ δύσκολο για εμάς να προχωρήσουμε σε άμεσες και ασφαλείς ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τις ως τότε γνώσεις μας για το συγκεκριμένο είδος ΦΗΜ. "Πάμε Γιάννη! αυτοί έχουν ρα και δεν μπορούμε να βρούμε πως κλέβουν! θα φάμε πολύ ώρα και δεν θα κάνουμε τίποτα", ψιθύρισε ο μεγαλύτερος από μένα σε ηλικία συνάδελφος, με φωνή που έδειχνε περισσότερο διάθεση απογοήτευσης παρά παράδοσης. Αφήσαμε μια πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων, προκειμένου, πιο πολύ, να δώσουμε την αίσθηση στους ελεγχόμενους ότι έχουμε διάθεση να εμβαθύνουμε στον έλεγχο, παρά για προβούμε στη διεξαγωγή περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων στα γραφεία της Υπηρεσίας μας, καθώς οι γνώσεις μας στην αποκωδικοποίησή τους ήταν ελλιπής.

Η παραπάνω σκηνή επαναλήφθηκε αρκετές φορές ακόμα. Συχνά βέβαια συνάδελφοι με πείσμα και διάθεση να βγάλουν οπωσδήποτε άκρη, κάθονταν με υπομονή, προκειμένου να καταλάβουν και να διασταυρώσουν τα δεδομένα που είχαν στα χέρια τους κατά την ώρα του ελέγχου και σημείωναν μικρές επιτυχίες έναντι των ελεγχόμενων οι οποίοι καλύπτονταν πίσω από το τείχος άμυνας του φορολογικού τους μηχανισμού.

Ήταν ξεκάθαρο όμως προς ένα μικρό τυπικό πρόστιμο, ή ακόμα και ένα χρονικό διάστημα αναστολής της λειτουργίας κάποιων από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις, δεν μπορούσε να αναστρέψει ούτε να περιορίσει το μέγεθος της φοροδιαφυγής που είναι η ουσία του προβλήματος και αποτελεί και βασικό στόχο των διεξαγόμενων ελέγχων.

Πρόεκυπτε πάντα εύλογο το ερώτημα, πως θα μπορούσαμε εμείς, οι φορολογικοί ελεγκτές, να εντοπίσουμε άμεσα κατά την ώρα του ελέγχου την μεθοδευμένη παράβαση, να συλλέξουμε τα στοιχεία σε μηδενικό χρόνο από τους φορολογικούς μηχανισμούς, και να τα επεξεργαστούμε σε σύντομο χρονικό διάστημα, προκειμένου να καταλήξουμε σε διαπιστώσεις, οι οποίες θα μεταφράζονταν αφενός σε υψηλά πρόστιμα και αφετέρου θα γινόταν τροχοπέδη στην εξάπλωση της φοροδιαφυγής μέσα από τα σύγχρονα συστήματα των φορολογικών μηχανισμών.

Επίσης προέκυπτε ζήτημα του κύρους του φοροελεγκτικού μηχανισμού απέναντι στους ελεγχόμενους, όταν οι ελεγκτές, με μόνο όπλο τις γνώσεις τους, και χωρίς καμία υλικοτεχνική

υποδομή, επιχειρούσαν, (και επιχειρούν) απέναντι στις οργανωμένες δομές του οικονομικού εγκλήματος. Η έλλειψη σε εκπαίδευση σχετικά με τις σύγχρονες αντιλήψεις για την φοροδιαφυγή μέσω των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), αλλά και η έλλειψη εξοπλισμού για την άμεση διαπίστωσή της σε πραγματικό χρόνο, καθιστούν τους οικονομικούς ελεγκτές πiónια σε μία άνιση μάχη τόσο απέναντι στους ελεγχόμενους, όσο και απέναντι στο χρόνο, δοκιμάζοντας την παραγωγικότητά τους.

Όλα τα παραπάνω, αποτέλεσαν το ερέθισμα της έρευνας, και το αντικείμενο μελέτης της εργασίας που ακολουθεί. Στόχος της είναι η κατανόηση των ΦΗΜ και των συνδεμένων με αυτούς συστημάτων λογισμικού που χρησιμοποιούνται από τους επιτηδευματίες, το οποίο αποτελεί πρόκληση για τους ελεγκτές, τόσο για το τεχνικό σκέλος όσο και για την συνάφεια τους με τις κείμενες νομοθετικές διατάξεις. Υλικό της εργασίας αυτής αποτελούν κυρίως οι νομοθετικές διατάξεις, (νόμοι, πολυγραφημένες διαταγές, εσωτερικές εγκύκλιοι), καθώς και τα εγχειρίδια χρήσης των διάφορων φορολογικών μηχανισμών. Υλικό επίσης αντλήθηκε από τη συλλογή και επεξεργασία στοιχείων από φορολογικούς μηχανισμούς κατά τη διάρκεια επιτόπιων ελέγχων.

Όμως ας πάρουμε τα πράγματα από την αρχή ...

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

#### Α. ΙΣΤΟΡΙΑ

Οι εκάστοτε επιχειρηματίες άλλα και οι άνθρωποι που ασχολούνταν με την αποτύπωση των λογιστικών και οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεών τους, αναζητούσαν τρόπους προκειμένου να απεικονίσουν γρήγορα και με ευχέρεια τα οικονομικά στοιχεία άλλα εξίσου γρήγορα να αντλήσουν οικονομικά αποτελέσματα και στατιστικά.

Η ιστορία της ταμειακής μηχανής, ξεκινάει το 1879 στο Ντέιτον του Οχάιο στις Η.Π.Α, όταν ο James Ritty στην προσπάθεια του να γλιτώσει από τις μικροκλοπές και τις υπεξαιρέσεις των υπαλλήλων του στο σαλόνι που διατηρούσε, με την βοήθεια του αδελφού του John Ritty, που ήταν μηχανικός, και αφού παρατήρησαν ένα εργαλείο που μετρούσε τις στροφές στις προπέλες των ατμόπλοιων της εποχής, πατένταραν την πρώτη ταμειακή μηχανή με δίπλωμα ευρεσιτεχνίας το 1883. Το πρώτο μοντέλο που δημιούργησαν έμοιαζε με ρολόι, το οποίο είχε στη βάση του ένα πληκτρολόγιο. Όμως αντί για την ώρα, μετρούσε τις εισπράξεις και λειτουργούσε μηχανικά χωρίς αποδείξεις. Ο υπάλληλος ήταν υποχρεωμένος να ενημερώνει για κάθε συναλλαγή και μετά να ανοίγει το συρτάρι, που με το χαρακτηριστικό ήχο, ενημέρωνε τον ιδιοκτήτη.



Η πρώτη ταμειακή μηχανή που δημιούργησε ο Τζέιμς Ρίτι με τον αδερφό του...

Ο James Ritty δεν έμεινε ευχαριστημένος από την κατασκευή και προσπαθούσε διαρκώς να την εξελίξει. Το τρίτο μοντέλο που δημιούργησαν ήταν το καλύτερο. Πρόσθεσαν ένα ρολό χαρτί,

στο οποίο καταγράφονταν οι κινήσεις τις μηχανής. Στο χαρτί υπήρχαν δύο στήλες που έγραφαν «Δολάρια» και «Σεντς». Πατώντας το κατάλληλο κουμπί από το πληκτρολόγιο υπολόγιζε πόσα χρήματα κέρδιζαν καθημερινά. Για παράδειγμα, αν υπήρχαν τρεις τρύπες στη στήλη των δολαρίων και επτά στη στήλη των σεντς τότε ο λογαριασμός θα ήταν τρία δολάρια και επτά σεντς...

Ο James Ritty πούλησε την ευρεσιτεχνία του στον John Patterson, ο οποίος κατάλαβε ότι σε μερικά χρόνια η ταμειακή του Ritty θα ήταν περιζήτητη στην αγορά. Ο Patterson ίδρυσε τη δική του εταιρεία και ξεκίνησε να πουλάει τις πρώτες ταμειακές μηχανές στην Αμερική. Σήμερα η επιχείρησή του είναι κολοσσός και πουλάει λογισμικά και ηλεκτρονικά είδη σε όλο τον κόσμο.... Το 1906, σχεδιάστηκε η πρώτη ταμειακή μηχανή με ηλεκτρικό μοτέρ. Από τότε και μέχρι σήμερα, έχει διανυθεί πολλή μεγάλη απόσταση & έχει υπάρξει τεράστια εξέλιξη τόσο στην εμφάνιση όσο και στην χρήση της. Αρχικά οι ταμειακές μηχανές λειτουργούσαν ως αριθμομηχανές για καταμέτρηση.

Σήμερα οι ταμειακές μηχανές, εκδίδουν αποδείξεις, συνδέονται με ζυγαριές, barcode scanners, ακόμα και με τερματικά πιστωτικών καρτών. Καταγράφουν τις συναλλαγές με λεπτομέρεια, καταγράφει τον τρόπο πληρωμής, κρατάνε σύνολα πωλήσεων ή ακόμα και ειδών, και μπορούν να ανακτήσουν αυτές τις πληροφορίες οποιαδήποτε στιγμή και να τις εκτυπώσουν. Στις μέρες μας, η εξέλιξή τους αναπτύσσεται σε περισσότερο ηλεκτρονικές μορφές, όπως είναι το POS, και τα συστήματα απομακρυσμένης πληροφόρησης pda (tablets).

Στην χώρα μας οι ταμειακές μηχανές εμφανίστηκαν πολλά χρόνια αργότερα, στα τέλη της δεκαετίας του 1950, αλλά η χρήση τους διαδόθηκε στον εμπορικό και επιχειρηματικό κόσμο της χώρας σχεδόν 20 χρόνια αργότερα. Σταδιακά ακολούθησε ο σχηματισμός του νομικού πλαισίου που αφορά την χρήση, τις προδιαγραφές, και τη λειτουργία των ταμειακών μηχανών με τρόπο ώστε να αποτυπώνονται άμεσα - με την έκδοση κάθε απόδειξης- οι προς απόδοση φόροι στο Ελληνικό Δημόσιο. Ως εκ τούτου, και λόγω των προδιαγραφών που απαιτήθηκαν για πάρουν έγκριση λειτουργίας από το Υπουργείο Οικονομικών, με σκοπό την εκτίμηση των προς συλλογή επιρριπτόμενων φόρων (Φ.Π.Α.), οι μηχανές ονομάστηκαν **φορολογικές ταμειακές μηχανές (Φ.Τ.Μ.)**. Στη διάρκεια της τεχνολογικής τους εξέλιξης οι Φ.Τ.Μ. εντάχθηκαν στο ευρύτερο σύνολο των **φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.)**, οι οποίοι παρείχαν διευρυμένες δυνατότητες στις επιχειρήσεις για την εξυπηρέτηση των αναγκών τους.

## **B. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΗΜ**

Οι προδιαγραφές λειτουργίας των Φ.Η.Μ. καθορίστηκαν για πρώτη φορά στην Ελλάδα με το Νόμο 1809/1988(ΦΕΚ 222 Α΄/5.10.1988) «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις». Με το συγκεκριμένο νόμο οριοθετήθηκαν οι κατηγορίες επαγγελματιών για τους οποίους προβλέπονταν οι χρήση Φ.Η.Μ. και τέθηκαν τα βασικά κριτήρια για τη διαδικασία έγκρισης των Φ.Η.Μ.

Μέσα από τις ΠΟΛ. 1135/26-10-2005, 1220/13-12-2012 καθορίστηκε το πλαίσιο των προδιαγραφών των συσκευών που θα χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις, και εξειδικεύτηκαν οι απαιτήσεις για τους

φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς έκδοσης αποδείξεων συναλλαγών οι οποίοι παρατίθενται παρακάτω.

## **Γ. ΟΡΙΣΜΟΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛ. 1220/2012 (Κεφ. 2)**

### **1. Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΗΜ).**

Ως Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΗΜ) ορίζεται το ηλεκτρονικό υπολογιστικό σύστημα το οποίο χρησιμοποιείται για την έκδοση αποδείξεων εσόδου («Νομίμων Αποδείξεων») σε συναλλαγές και στο οποίο ασφαρίζονται με απαραβίαστο τρόπο η φορολογική μνήμη, η μνήμη εργασίας, η μνήμη προγραμμάτων, το ρολόι, τα κυκλώματα ελέγχου του εκτυπωτή νομίμων αποδείξεων, καθώς και οι μονάδες ελέγχου σύνδεσης με πληκτρολόγιο, οθόνες και με συσκευές εισόδου και εξόδου στοιχείων και μεταφοράς δεδομένων. Όλες οι λειτουργίες των ασφαλισμένων τμημάτων είναι τεκμηριωμένες και το λογισμικό που τις υποστηρίζει είναι στη διάθεση της Εποπτεύουσας Αρχής. (Υπουργείο Οικονομικών - Α.Α.Δ.Ε).

### **2. Φορητός Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΦΗΜ).**

Ως Φορητός Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός (ΦΦΗΜ) ορίζεται κάθε φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός (ΦΗΜ) που έχει μικρό βάρος και όγκο και λειτουργεί με τροφοδοσία ηλεκτρικού ρεύματος χαμηλής συνεχούς τάσης. Οι φορητοί ΦΗΜ αντικειμενικά καλύπτουν και τα εξής κριτήρια:

- εύκολη δυνατότητα μεταφοράς από ένα άτομο, προσδιοριζόμενη, κυρίως, από το βάρος τους,
- κατάλληλες (μικρές) διαστάσεις,
- ανθεκτικότητα σε πτώσεις, δονήσεις και κραδασμούς,
- καταλληλότητα λειτουργίας σε ανοικτούς χώρους,
- τροφοδοσία υπό χαμηλή τάση.

### **3. Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός Αυξημένων Δυνατοτήτων (ΦΗΜ/ΑΔ).**

Ως Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός Αυξημένων Δυνατοτήτων (ΦΗΜ/ΑΔ) ορίζεται ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός που έχει λειτουργικά χαρακτηριστικά που εμπίπτουν σε μία ή περισσότερες από τις παρακάτω περιπτώσεις:

1. Το λογισμικό εφαρμογών δεν βρίσκεται ενταμιευμένο στη μνήμη προγραμμάτων, αλλά είναι αποθηκευμένο σε κατάλληλο μέσο ή μπορεί να λαμβάνεται με ηλεκτρονικό τρόπο.
2. Ο ΦΗΜ/ΑΔ συνδέεται με άλλες υπολογιστικές μηχανές ή γενικότερα με κάποιο δίκτυο ικανό για μεταφορά φορολογικών δεδομένων (π.χ. τιμές μονάδος, ποσότητες για αποθήκευση κ.λ.π.).
3. Αντί του συστήματος Διπλής Εκτύπωσης, ο ΦΗΜ χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό τρόπο για την έκδοση και τήρηση των αντιγράφων των εκδιδόμενων δελτίων.
4. Η εισαγωγή στοιχείων δύναται να γίνεται εκτός του πληκτρολογίου και μέσω άλλων μονάδων επικοινωνίας και λήψης δεδομένων.

#### **4. Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (ΦΤΜ).**

Ως Φορολογική Ταμειακή Μηχανή ορίζεται ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός (ΦΗΜ), ο οποίος διαθέτει πληκτρολόγιο ως μοναδική μονάδα εισαγωγής στοιχείων και χειρισμών έκδοσης δελτίων και αποδείξεων.

#### **5. Φορολογική ταμειακή μηχανή αυξημένων δυνατοτήτων (ΦΤΜ/ΑΔ).**

Ως Φορολογική Ταμειακή Μηχανή Αυξημένων Δυνατοτήτων (ΦΤΜ/ΑΔ) ορίζεται ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός αυξημένων δυνατοτήτων (ΦΗΜ/ΑΔ), ο οποίος διαθέτει υποχρεωτικά πληκτρολόγιο ως βασική μονάδα εισαγωγής στοιχείων και χειρισμών έκδοσης δελτίων και αποδείξεων.

#### **6. Αυτόνομη Δημοσιονομική Μονάδα Επεξεργασίας (ΑΔΗΜΕ).**

**6.1** Ως Αυτόνομη Δημοσιονομική Μονάδα Επεξεργασίας (ΑΔΗΜΕ) ορίζεται η μονάδα ειδικού φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού αυξημένων δυνατοτήτων η οποία :

1. συνδέεται αποκλειστικά και μόνο μέσω Ειδικής Θύρας Εισόδου Δεδομένων με διασυνδεδεμένο ηλεκτρονικό, ηλεκτρικό ή ηλεκτρομηχανικό σύστημα εισόδου δεδομένων για την έκδοση αποδείξεων εσόδου,
2. δεν διαθέτει καμία άλλη δυνατότητα εισαγωγής δεδομένων έκδοσης αποδείξεων εσόδου, εκτός της Ειδικής Θύρας Εισόδου Δεδομένων,
3. έχει δυνατότητα πλήρους αποσύνδεσης - απόσπασης από διασυνδεδεμένο σύστημα επικοινωνίας - λήψης δεδομένων,
4. διαθέτει ανεξάρτητη είσοδο ηλεκτρικής τροφοδοσίας και αποτελείται από:
  - επεξεργαστή που εκτελεί το φορολογικό μικροκώδικα,
  - μνήμη προγραμμάτων φορολογικού μικροκώδικα,
  - μνήμη εργασίας,
  - ρολόι,
  - φορολογική μνήμη μόνιμης αποθήκευσης δημοσιονομικών δεδομένων,
  - φορολογικό εκτυπωτή με αυτόνομη δυνατότητα έκδοσης των δελτίων ημερήσιας κίνησης «Ζ» και δελτίων αναφοράς (αναλυτικά και συνοπτικά) φορολογικής μνήμης.

**6.2.** Ως συνδεδεμένα ηλεκτρονικά, ηλεκτρικά ή ηλεκτρομηχανικά συστήματα, θεωρούνται όλα τα συστήματα τα οποία διαθέτουν κατάλληλα ηλεκτρονικά κυκλώματα και θύρες επικοινωνίας και όπου απαιτείται, είναι εφοδιασμένα και με το απαραίτητο λογισμικό, όπως :

- Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές
- Αυτόματοι Πωλητές
- Μηχανήματα Αυτομάτων Συναλλαγών

- Αντλίες καυσίμων
- Ταξίμετρα
- Παιγνιομηχανήματα
- Ζυγιστικές Μηχανές κ.λ.π.

Η ΑΔΗΜΕ ασφαρίζεται με απαραβίαστο τρόπο, όλες οι λειτουργίες της είναι τεκμηριωμένες και ελέγχονται από την Επιτροπή, το δε λογισμικό που τις υποστηρίζει είναι στη διάθεση του Υπουργείου Οικονομικών.

Οι παραπάνω αναφερόμενοι Φ.Η.Μ. χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στη χώρα μας, ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους και η λειτουργία τους διέπεται από προδιαγραφές οι οποίες διασφαλίζουν τη νομιμότητα του εκδιδόμενου φορολογικού παραστατικού, καθώς και τις διαδικασίες χειρισμού τους κατά τη χρήση τους.

#### **Δ. ΒΑΣΙΚΑ ΤΕΧΝΙΚΑ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1220/2012 οι Φ.Η.Μ. οφείλουν να πληρούν αυστηρά κριτήρια, τόσο στην κατασκευή τους όσο και στη λειτουργία τους, και συγκεκριμένα στην έκδοση φορολογικών παραστατικών και στη διαφύλαξη φορολογικών μνημών. Βασικά από τα κριτήρια αυτά παρατίθενται παρακάτω:

##### **1. Απόδειξη Εσόδου**

Είναι κάθε απόδειξη που εκδίδεται από τον ΦΗΜ για λιανικές ή χονδρικές συναλλαγές πώλησης αγαθών, ή παροχής υπηρεσιών, κατά την διενέργεια αυτών. Το περιεχόμενο των αποδείξεων εσόδου είναι σύμφωνο με τις σχετικές διατάξεις της εκάστοτε ισχύουσας νομοθεσίας. Για να χαρακτηριστεί μία απόδειξη εισόδου νόμιμη πρέπει να φέρει τα κάτωθι χαρακτηριστικά:

σε κάθε εκδοθείσα απόδειξη περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΕΝΑΡΞΗ» και «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΛΗΞΗ», 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 φορολογικής απόδειξης εσόδου και το πλήθος (προοδευτικός αύξων αριθμός) των εκδοθέντων φορολογικών αποδείξεων εσόδου από αρχής λειτουργίας του ΦΗΜ συμπεριλαμβανομένου και του τρέχοντα ημερήσιου αύξοντα αριθμού φορολογικής απόδειξης.



8. Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης
9. Οι λεπτομέρειες της συναλλαγής όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τους εκάστοτε τύπους και κατηγορίες ΦΗΜ.

Ακόμη η νόμιμη απόδειξη εισόδου φέρει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

1. Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος/υπηρεσία στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους/υπηρεσίας η οποία δεν επεκτείνεται εντός της στήλης των ποσών και όπου απαιτείται η αντίστοιχη ποσότητα και αξία του είδους. Η ποσότητα αναγράφεται έως τρία δεκαδικά ψηφία και η τιμή μονάδος είδους/υπηρεσίας έως πέντε δεκαδικά ψηφία (υγρά καυσίμων, κ.λπ.)», σε κάθε περίπτωση η τελική αξία του είδους αναγράφεται με δυο δεκαδικά.
2. αντίστοιχος συντελεστής Φ.Π.Α. αριθμητικά υποχρεωτικά με δυο δεκαδικά ψηφία στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους ή της παροχής υπηρεσίας.
3. Το συνολικό ποσό της συναλλαγής. (δεν ισχύει για τις ΦΤΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου - ΠΟΛ.1122/2009).
4. Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού
5. Ο αριθμός κάρτας αποδείξεων πελάτη με στόχο την χρησιμοποίησή του για την καταγραφή των στοιχείων των αποδείξεων λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών (απόδειξης δαπανών). Ο ΦΗΜ υποχρεωτικά πρέπει να διαθέτει την δυνατότητα καταχώρησης του αριθμού κάρτας αποδείξεων πελάτη. Η καταχώρηση δύναται να γίνεται είτε αυτόματα μέσω διασυνδεδεμένης στον ΦΗΜ/ΦΤΜ/ΑΔΗΜΕ, εξωτερικής συσκευής (, , κ.λ.π.), είτε χειριστικά με πληκτρολόγηση του αριθμού πιστοποίησης του πελάτη, με ταυτόχρονη αυτόματη καταγραφή και διαφύλαξη των στοιχείων της φορολογικής απόδειξης με τον αριθμό πιστοποίησης του πελάτη στην εσωτερική μνήμη (, , κ.τ.λ.) του Ηλεκτρονικού Ημερολογίου () του ΦΗΜ/ΦΤΜ/ΑΔΗΜΕ.
6. Η Προηγμένη Ασφαλής Ηλεκτρονική Ψηφιακή Σύνοψη (ΠΑΗΨΣ) της φορολογικής Απόδειξης, η οποία εκτυπώνεται πριν από τις λέξεις "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ – ΛΗΞΗ".
7. Ο γραμμωτός κώδικας με στοιχεία απόδειξης ήτοι αριθμό μητρώου ΦΗΜ, γενικό αύξων αριθμό προοδευτικών αποδείξεων, συνολική αξία απόδειξης, για επιτόπιο έλεγχο.

Εκτυπώνεται και μετά την εκτύπωση του συνολικού ποσού της συναλλαγής και την ένδειξη «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ-ΛΗΞΗ».

- Δεν επιτρέπεται σε φορολογική απόδειξη εισόδου, η διενέργεια και καταγραφή συναλλαγής (π.χ. πώληση) είδους με μηδενική ή αρνητική αξία.
- Δεν επιτρέπεται με κανέναν τρόπο η ακύρωση – διαγραφή εκδοθέντος δελτίου φορολογικής απόδειξης.
- Σε κάθε εκδιδόμενη φορολογική απόδειξη αναγράφεται η ώρα έκδοσής του με την μορφή "ώρα : λεπτά".
- Εάν ο ΦΗΜ έχει δυνατότητα εκτύπωσης διαφόρων μηνυμάτων τα οποία δεν αφορούν τις συναλλαγές, όπως πληροφοριακά ή διαφημιστικά μηνύματα, ευχετήρια, logos γραφικά, εικόνες,

κλπ, τότε αυτά μπορεί να εκτυπώνονται στην απόδειξη εσόδου, μόνον πριν ή μετά από τη σήμανση έναρξης και τη σήμανση λήξης των στοιχείων της απόδειξης: «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΕΝΑΡΞΗ» και «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ - ΛΗΞΗ». Τα μηνύματα αυτά δεν επιτρέπεται να έχουν αναφορές σε ποσά ή να παραπλανούν ή να παραπέμπουν σε οποιοσδήποτε παρανοήσεις των αξιών της συναλλαγής και το μέγεθός τους δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το αντίστοιχο μέγεθος έξι (6) απλών γραμμών κειμένου.

## 2. Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ»

Είναι το δελτίο το οποίο εκδίδεται στο τέλος κάθε ημερήσιας περιόδου, κατά την οποία έλαβαν χώρα συναλλαγές με πελάτες και έκδοση σχετικών αποδείξεων εσόδου και των οποίων τα στοιχεία καταχωρούνται τελικά στη φορολογική μνήμη του ΦΗΜ με την έκδοση του δελτίου «Ζ». Για να χαρακτηριστεί ένα δελτίο ημερήσιας κίνησης "Ζ" νόμιμο πρέπει να φέρει τα κάτωθι χαρακτηριστικά:

- Η έκδοση του Δελτίου Ημερησίας Κίνησης «Ζ» γίνεται υποχρεωτικά μετά το τέλος των ημερησίων συναλλαγών, συνοδεύεται απαραίτητα με την ενταμίευση στη φορολογική μνήμη των στοιχείων που απεικονίζουν τα σύνολα της ημερησίας κίνησης και απαιτείται για την καταχώρηση στα φορολογικά βιβλία, του κατόχου – χρήστη της μηχανής, όλων των απαραίτητων στοιχείων.
- Είναι υποχρεωτική από την κατασκευή του ΦΗΜ, η έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Ζ», εάν και εφόσον από το προηγούμενο (τελευταίο) Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» :
  1. έχει μεσολαβήσει η έκδοση μιας τουλάχιστον «Νόμιμης Απόδειξης» συναλλαγής
  2. έχει αυξηθεί τουλάχιστον κατά 24 ώρες η τρέχουσα ημερομηνία-ώρα του ρολογιού του ΦΗΜ, από την ημερομηνία-ώρα έκδοσης του προηγούμενου (τελευταίου) Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» ή εναλλακτικά από την ημερομηνία-ώρα έκδοσης του πρώτου δελτίου «Νόμιμης Απόδειξης» συναλλαγής η οποία εξεδόθη μετά το τελευταίο Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ».

Αμφότερες οι δύο ανωτέρω προϋποθέσεις θα πρέπει να ανιχνεύονται και ελέγχονται από το λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα του ΦΗΜ σε κάθε έναρξη (Initialize – Power On) λειτουργίας του ΦΗΜ, και εάν διαπιστωθεί ότι συντρέχουν και οι δύο, τότε ο ΦΗΜ σηματοδοτεί κατάλληλα στον χειριστή (ηχητικά και με σχετική ένδειξη σε οθόνη) και ο ΦΗΜ υποχρεωτικά εκδίδει Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ». Στην περίπτωση αυτή το λογισμικό του μηχανισμού απαγορεύει την έκδοση οποιουδήποτε δελτίου Νόμιμης Απόδειξης συναλλαγής πριν την επιτυχή ολοκλήρωση της έκδοσης του Δελτίου «Ζ».

Τα στοιχεία που εκτυπώνονται στο δελτίο ημερησίας κίνησης «Ζ» περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΕΝΑΡΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» και «ΛΗΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» και είναι τα ακόλουθα:

- 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. Η χαρακτηριστική ένδειξη «Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης Ζ»

7. Αύξων αριθμός του δελτίου ημερησίας κίνησης «Ζ»

8. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί (π.χ. 1,2, κ.λ.π.).

9. Η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης του δελτίου ημερησίας κίνησης «Ζ».

10. Οι Ημερήσιοι Αθροιστές και τα Ημερήσια Σύνολα και όπως αυτά διαμορφώθηκαν από το σύνολο της ημερησίας κίνησης :

1. Τέσσερα (4) ποσά ΦΠΑ που αντιστοιχούν στους συντελεστές ΦΠΑ Α,Β,Γ και Δ (π.χ. 6%, 13 %, 23% και 36%)

2. Το συνολικό ποσό των ολικών ακαθαρίστων αποφορολογημένων (χωρίς ΦΠΑ ) εσόδων που αντιστοιχούν στους 4 συντελεστές ΦΠΑ Α+Β+Γ+Δ (π.χ. 6,5%, 13 %, 23% και 36%).

3. Το ποσό των εσόδων που αντιστοιχούν στο συντελεστή Ε (0%)

4. Οι τυχόν αναφορές της φορολογικής μνήμης από την προηγούμενη (τελευταία) έκδοση του «Ζ», με:

- Το πλήθος των εκδοθέντων αποδείξεων εσόδου της ημέρας.
- Τις τροποποιήσεις των τιμών ΦΠΑ (αναλυτικά από ... σε ...).
- Τις εκπτώσεις, αυξήσεις, αλλαγές, διορθώσεις.
- Τον αριθμό των βλαβών της μνήμης εργασίας (CMOS Errors)
- Τις τροποποιήσεις λεκτικών (αναλυτικά από ... σε ...).
- Τον αριθμό των αποσυνδέσεων εκτυπωτή.
- Τον αριθμό των «επεμβάσεων» εξουσιοδοτημένου Τεχνικού

5. Η Προηγμένη Ασφαλής Ηλεκτρονική Ψηφιακή Σύνοψη (ΠΑΗΨΣ) που προκύπτει από όλα τα δεδομένα της Ημερησίας Κίνησης της Εσωτερικής Μνήμης (flash memory card, EEPROM, κ.λπ) του Ηλεκτρονικού Ημερολογίου (electronic journal), συμπεριλαμβανομένης και της τελευταίας εκδοθείσης ημερησίας σήμανσης του προηγούμενου εκδοθέντος φορολογικού Δελτίου Ημερησίας Κίνησης «Ζ» μέχρι την έκδοση του τρέχοντος Δελτίου Ημερησίας Κίνησης «Ζ».

6. 11.Οι αναφορές της φορολογικής μνήμης από αρχής λειτουργίας του ΦΗΜ συμπεριλαμβανομένης και της τρέχουσας ημερησίας κίνησης, με :

7. Τα σύνολα (προοδευτικά αθροίσματα) των ποσών Φ.Π.Α. διακεκριμένα κατά κατηγορία συντελεστή.

8. Τα συνολικά ακαθάριστα αποφορολογημένα ( χωρίς ΦΠΑ ) έσοδα από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ διακεκριμένα σ' αυτά που υπάγονται σε ΦΠΑ και σ' αυτά που δεν υπάγονται.

9. Το πλήθος των εκδοθέντων αποδείξεων εσόδου

10. Τον συνολικό αριθμό των τροποποιήσεων των τιμών ΦΠΑ.

11. Τον συνολικό αριθμό των βλαβών της μνήμης εργασίας (CMOS Errors)
12. Τον συνολικό αριθμό των τροποποιήσεων λεκτικών.
13. Τον συνολικό αριθμό των φυσικών αποσυνδέσεων εκτυπωτή.
14. Τον αριθμό των «επεμβάσεων» εξουσιοδοτημένου Τεχνικού
15. Αριθμό Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού
  - Δεν επιτρέπεται η χρήση του διακριτικού γράμματος «Z», εμφανώς σε τίτλο ή επικεφαλίδα σε κανένα άλλο εκδιδόμενο δελτίο από ΦΗΜ, εκτός του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z» με το οποίο γίνεται η εγγραφή των ημερήσιων αθροιστών προοδευτικά και σωρευτικά στη φορολογική μνήμη. Για τη διάκριση του δελτίου αυτού χρησιμοποιείται στην αρχή του δελτίου η χαρακτηριστική ένδειξη **«Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης Z»**
  - Ο ΦΗΜ από την κατασκευή του έχει υποχρεωτικά δυνατότητα έκδοσης Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z» και με μηδενικές πωλήσεις, δηλαδή ακόμη και όταν δεν έχει μεσολαβήσει καμιά πώληση - συναλλαγή και επομένως καμία έκδοση απόδειξης εσόδου, από την προηγούμενη (τελευταία) έκδοση «Z». Σε αυτή την περίπτωση δεν επιτρέπεται η αναγραφή (από μεταφορά) των ημερήσιων συνόλων του τελευταίως (αμέσως προηγούμενου) εκδοθέντος «Z». Πριν την έκδοση «Z» με μηδενικά ημερήσια σύνολα, θα πρέπει να ειδοποιείται σχετικά ο χειριστής, για το γεγονός αυτό και με χειρισμό (πληκτρολόγηση) να επιβεβαιώνει την έκδοση (ή όχι) του «μηδενικού Z».
  - Το λογισμικό του μηχανισμού κατά την διάρκεια έκδοσης του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z», έχει τη δυνατότητα αναγνώρισης και διαχείρισης της διακοπής ηλεκτρικής τροφοδοσίας, ως εξής:
    1. μετά την επαναφορά της ηλεκτρικής τροφοδοσίας, ενημερώνεται ο χειριστής ότι δεν ολοκληρώθηκε επιτυχώς η έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z» με ανάλογη ηχητική ένδειξη (ή και ένδειξη επί της οθόνης) καθώς και εκτύπωση σχετικού μηνύματος **«ΔΙΑΚΟΠΗ ΡΕΥΜΑΤΟΣ – ΑΝΕΠΙΤΥΧΗΣ ΕΚΔΟΣΗ Z – ΤΟ ΠΑΡΟΝ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ »**.
    2. εάν η διακοπή της ηλεκτρικής τροφοδοσίας συνέβη μετά από επιτυχή ενταμίευση των δεδομένων στη Φορολογική Μνήμη, τότε η ΦΤΜ υποχρεωτικά εκτυπώνει το Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Z», χωρίς να εκτελείται ξανά ενταμίευση δεδομένων στη φορολογική μνήμη. Στην περίπτωση αυτή το λογισμικό της μηχανής απαγορεύει την έκδοση οποιουδήποτε δελτίου Νόμιμης Απόδειξης συναλλαγής πριν την επιτυχή ολοκλήρωση της έκδοσης του Δελτίου «Z».
  - Το λογισμικό του μηχανισμού, κατά την διάρκεια έκδοσης του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z», έχει τη δυνατότητα αναγνώρισης της ύπαρξης ή μη χαρτιού στον εκτυπωτικό μηχανισμό. Στην περίπτωση ανίχνευσης μη ύπαρξης χαρτιού για την ολοκλήρωση της εκτύπωσης του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Z», ενημερώνεται ο χειριστής με σχετική ηχητική ένδειξη και ένδειξη επί οθόνης. Η ενταμίευση των δεδομένων στη φορολογική μνήμη είναι ανεξάρτητη του γεγονότος αυτού και εκτελείται κανονικά. Μετά την επανατροφοδοσία με χαρτί του εκτυπωτικού

μηχανισμού ο ΦΗΜ υποχρεωτικά εκτυπώνει το πλήρες Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ», χωρίς να εκτελείται ξανά ενταμίευση δεδομένων στη φορολογική μνήμη. Στην περίπτωση αυτή το λογισμικό της μηχανής απαγορεύει την έκδοση οποιουδήποτε δελτίου Νόμιμης Απόδειξης συναλλαγής πριν την επιτυχή ολοκλήρωση της έκδοσης του Δελτίου «Ζ». Είναι επιτρεπτή η επανεκτύπωση (ως αντίγραφο) του ίδιου δελτίου ημερησίας κίνησης «Ζ» όταν αυτό απαιτηθεί (λόγω βλάβης της χαρτοταινίας, μελανοταινίας, εκτυπωτή κ.λ.π.) αλλά υποχρεωτικά με τα ακριβώς ίδια στοιχεία και δεδομένα της συγκεκριμένης ημερησίας κίνησης, και εφ' όσον δεν έχει μεσολαβήσει καμία έκδοση απόδειξης εσόδου - συναλλαγής. Στην επανεκτύπωση χρησιμοποιείται η χαρακτηριστική ένδειξη «Αντίγραφο του τελευταίου Δελτίου Ημερησίας Κίνησης Ζ».

- Οι χαρακτηριστικές ενδείξεις «**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ – ΕΝΑΡΞΗ**», και « **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ – ΛΗΞΗ**» εκτυπώνονται και στην αρχή (πρώτη σειρά εκτύπωσης) και στο τέλος (τελευταία σειρά εκτύπωσης) κάθε Δελτίου Ημερησίας Κίνησης «Ζ».

### 3. Μνήμη εργασίας

Η μνήμη εργασίας είναι η μονάδα όπου ενταμιεύονται τα προγράμματα και τα ενδιάμεσα δεδομένα επεξεργασίας που απαιτούνται ή δημιουργούνται κατά την ημερήσια λειτουργία του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

Επιτρέπεται μόνο η εγγραφή αριθμών μεγαλύτερων του μηδενός. Επομένως δεν είναι δυνατή η πράξη της αφαίρεσης, ούτε η διαγραφή δεδομένων από τη μνήμη, ούτε η επικάλυψή τους με άλλα.

Στην μνήμη εργασίας τηρούνται 5 αθροιστές (ΣΑ, ΣΒ, ΣΓ, ΣΔ και ΣΕ) στους οποίους αποθηκεύονται προοδευτικά αθροιζόμενα τα ποσά συναλλαγών κατανεμημένα στους ισχύοντες συντελεστές Φ.Π.Α. αντίστοιχα. Έτσι, στο ποσό συναλλαγής συμπεριλαμβάνεται το ποσό του ΦΠΑ, ενώ το ύψος του ΦΠΑ προσδιορίζεται από την τιμή του αντίστοιχου συντελεστή. Στην μνήμη εργασίας τηρούνται και όλοι οι υπόλοιποι απαραίτητοι αθροιστές, όπως ο μετρητής με το τρέχον πλήθος εκδοθεισών αποδείξεων, τυχόν άλλοι απαραίτητοι αθροιστές εκπτώσεων, επιστροφών, ακυρώσεων, αλλαγών κ.λ.π.

#### 3.1 Μπαταρία προστασίας μνήμης εργασίας

Το περιεχόμενο της μνήμης εργασίας προστατεύεται από τη διακοπή του κύριου δικτύου των 230V με μπαταρία αυτοφορτιζόμενη. Η μπαταρία έχει τη δυνατότητα διατήρησης των ενταμιευμένων δεδομένων στη μνήμη εργασίας για τουλάχιστον εξήντα (60) ημέρες. Η μπαταρία περιλαμβάνεται στον βασικό εξοπλισμό της ταμειακής μηχανής. Από τους κατασκευαστές του ΦΗΜ εξασφαλίζεται η καθορισμένη χρονική διάρκεια διατήρησης του περιεχομένου της μνήμης εργασίας και δεν επιτρέπει καμία συναλλαγή, εάν δεν υπάρχει ικανή τροφοδοσία από την μπαταρία της μνήμης εργασίας.

Ο ΦΗΜ είναι εφοδιασμένος με ειδικό κύκλωμα ελέγχου της κατάστασης της μπαταρίας της μνήμης εργασίας (όπως CMOS RAM) και του ρολογιού του ΦΗΜ. καθώς και κύκλωμα ελέγχου το οποίο έχει

την δυνατότητα να ανιχνεύει την βραχυκύκλωση των ακροδεκτών τροφοδοσίας της μνήμης. Κάθε διακοπή τροφοδοσίας ή μηδενισμός της μνήμης εργασίας εγγράφεται στη φορολογική μνήμη με την ένδειξη "**ΒΛΑΒΗ CMOS**" και αριθμείται η επανάληψη του γεγονότος ( π.χ. ΒΛΑΒΗ CMOS 1, ΒΛΑΒΗ CMOS 2 κ.ο.κ. ), έως τουλάχιστον 1000 φορές (1000 βλάβες CMOS).

#### **4. Φορολογική μνήμη**

Η φορολογική μνήμη είναι η μονάδα όπου ενταμιεύονται και παραμένουν αναλλοίωτες για ολόκληρη τη διάρκεια ζωής του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, χωρίς χρονικό περιορισμό, όλες οι φορολογικού ενδιαφέροντος πληροφορίες. Η φορολογική μνήμη είναι προγραμματιζόμενη μνήμη αποκλειστικά ανάγνωσης (EPROM ή PROM ή FLASH MEMORY με MICROCONTROLLER). Στην περίπτωση χρησιμοποίησης από κατασκευαστή για φορολογική μνήμη FLASH MEMORY με MICROCONTROLLER, πρέπει να περιγράφονται από αυτόν και να δηλώνονται στην Επιτροπή αναλυτικά όλες οι δυνατότητες που θα περιορίζει ο MICROCONTROLLER (όπως rewrite, delete, κ.λ.π.), ώστε να διασφαλίζεται ότι οι πληροφορίες της φορολογικής μνήμης παραμένουν αναλλοίωτες .

Το περιεχόμενο της φορολογικής μνήμης διασφαλίζεται με ειδικό σύστημα κωδικών που λειτουργεί σε συνεργασία και με τη μνήμη προγραμμάτων. Το σύστημα ασφαλείας, η γραμμογράφηση και ο τρόπος αποθήκευσης των δεδομένων στη φορολογική μνήμη επιλέγονται από τον κατασκευαστή του ΦΗΜ, και είναι πλήρως τεκμηριωμένα προκειμένου η συσκευή να πάρει άδεια λειτουργίας από την εποπτεύουσα αρχή.

Η φορολογική μνήμη των ΦΗΜ ενεργοποιείται κατά τον χρόνο σφράγισης αυτών και αμέσως μετά την καταχώρηση του αριθμού μητρώου στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο, που προβλέπεται από τις διατάξεις των σχετικών Υπουργικών αποφάσεων (ΠΟΛ.1278/19.12.1989 και ΠΟΛ.1180/16.6.1998) και σε κάθε περίπτωση παράδοσης είναι ενεργοποιημένη.

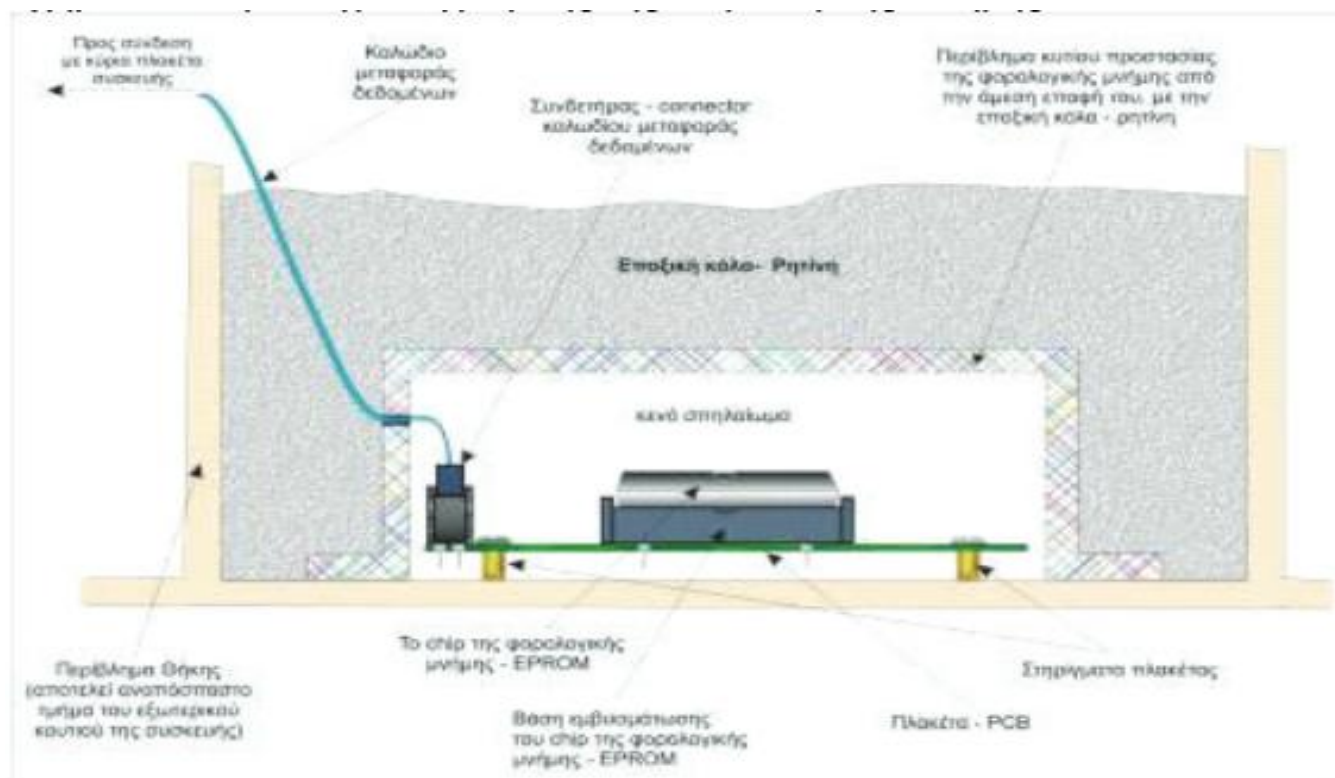
##### **4.1. Χωρητικότητα και πλήρωση φορολογικής μνήμης**

Η χωρητικότητα της φορολογικής μνήμης του εκάστοτε ΦΗΜ ορίζεται σε 360 ημέρες, ως εργάσιμες ημέρες το χρόνο. και είναι τέτοια ώστε να επαρκεί για την ενταμίευση των προαναφερθέντων δεδομένων για τουλάχιστον 5 (πέντε) χρόνια ή για 1800 εγγραφές ημερησίας κίνησης «Ζ», (δεν πρέπει να είναι μικρότερος του 1800). Όταν η φορολογική μνήμη πλησιάζει να γεμίσει και πριν από την έκδοση του δελτίου «Ζ», του ανώτατου αριθμού που προβλέπει ο κατασκευαστής να γεμίσει, ειδοποιείται ο χειριστής με προειδοποιητικό σήμα και όταν γεμίσει, τότε μπλοκάρεται αυτόματα ο ΦΗΜ και τίθεται εκτός λειτουργίας. Η μόνη λειτουργία του ΦΗΜ που επιτρέπεται και υποχρεωτικά πρέπει να εκτελείται σ' αυτή την περίπτωση, είναι η ανάγνωση του περιεχομένου της φορολογικής μνήμης (Αναλυτική και Συνοπτική).

##### **4.2. Προστασία ηλεκτρονικών κυκλωμάτων φορολογικής μνήμης**

Τα ηλεκτρονικά κυκλώματα της φορολογικής μνήμης, προστατεύονται σε ειδικό κιτίο, το οποίο τοποθετείται σε ειδικά διαμορφωμένη υποδοχή που αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του περιβλήματος

του ΦΗΜ. Η θήκη με το κυτίο της φορολογικής μνήμης πακτώνεται και σφραγίζεται με ειδικό υλικό (εποξική ρητίνη) με τέτοιο τρόπο ώστε να είναι αδύνατη η αφαίρεση του υλικού σφράγισης και του κυτίου της φορολογικής μνήμης, χωρίς την καταστροφή του περιβλήματος του ΦΗΜ. Στην ΠΟΛ.1220/2012 παρέχεται το παρακάτω σχηματικό παράδειγμα σφράγισης της φορολογικής μνήμης



Η πρόσβαση στο εσωτερικό του ΦΗΜ προστατεύεται από ειδική βίδα προστασίας, η οποία συνδέει το επάνω τμήμα του ΦΗΜ με την βάση του, και προσαρμόζεται σε εμφανές και ορατό σημείο του κουβουκλίου του μηχανισμού. Κατά την παραγωγή της, η βίδα σφραγίζεται με σφραγίδα η οποία φέρει τα ειδικά γράμματα της άδειας καταλληλότητας, ενώ μετά από κάθε αποσφράγιση, λόγω αποκατάστασης βλάβης, φέρει τον ειδικό κωδικό αριθμό του εξουσιοδοτημένου τεχνικού αντιπροσώπου, ο οποίος είναι ίδιος με αυτόν που έχει κατατεθεί στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών.

Η σφράγιση γίνεται με κατάλληλο υλικό (π.χ. μολυβδοσφραγίδα), το οποίο δεν επιδέχεται ξέσματα και γίνεται κατά τρόπο με τον οποίο είναι αδύνατη η αφαίρεσή της σφραγίδας, χωρίς την καταστροφή της. Ως εκ τούτου είναι αδύνατη η πρόσβαση στο εσωτερικό του ΦΗΜ, χωρίς την αφαίρεσή - αποσφράγιση της βίδας προστασίας. Ομοίως αδύνατη είναι η αφαίρεση των ρολών χαρτιού του συστήματος εκτύπωσης, χωρίς την αποσφράγιση του μηχανισμού. Σχήμα ενδεικτικού τρόπου σφράγισης της βίδας σύνδεσης - προστασίας όπως παρουσιάζεται στην ΠΟΛ.1220/2012



Η αποσφράγιση και η επανασφράγιση, γίνεται μόνο από εξουσιοδοτημένο τεχνικό του κατέχοντος την άδεια καταλληλότητας, για την αποκατάσταση βλαβών.

Κατά την επανασφράγιση, πρέπει να δίδεται η απαραίτητη προσοχή, ώστε να είναι ευκρινής η αποτύπωση του α/α – ειδικού κωδικού αριθμού (του «ζουμπά»), του εξουσιοδοτημένου τεχνικού αντιπροσώπου. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την εκάστοτε σφράγιση του ΦΗΜ.

#### 4.3 Διατήρηση και ανάγνωση του περιεχομένου φορολογικής μνήμης

Το περιεχόμενο της φορολογικής μνήμης διατηρείται αναλλοίωτο χωρίς χρονικό περιορισμό και υπό όλες τις συνθήκες. Τα δεδομένα της φορολογικής μνήμης που τυχόν εμφανίσει βλάβη και αντικατασταθεί, είναι αναγνώσιμα από ειδική συσκευή για χρήση από τις φορολογικές υπηρεσίες, με εξαίρεση τις περιπτώσεις αδύνατης τεχνικά ανάγνωσης. Η περίπτωση αυτή τεκμηριώνεται πλήρως από τεχνική έκθεση – αναφορά του κατέχοντος την άδεια καταλληλότητας, η οποία με ευθύνη του, αποστέλλεται άμεσα, στην αρμόδια υπηρεσία για την ενημέρωση της Επιτροπής, ενώ αντίγραφο της επισυνάπτεται στο Πρωτόκολλο αφαίρεσης – αντικατάστασης της φορολογικής μνήμης και κατατίθεται στην αρμόδια ΔΟΥ του κατόχου του ΦΗΜ.

#### 4.4 Αποσύνδεση (μη λειτουργία) και τεχνική τεκμηρίωση βλάβης φορολογικής μνήμης

Κάθε αποσύνδεση, ή βλάβη (εκτός της πλήρωσης μνήμης), σηματοδοτείται κατάλληλα (με ηχητικό σήμα, ένδειξη λάθους σε οθόνη, εκτύπωση σχετικού μηνύματος κλπ). Στην περίπτωση αυτή το λογισμικό του ΦΗΜ δεν επιτρέπει την εκτέλεση καμίας άλλης λειτουργίας. (Ο ΦΗΜ «μπλοκάρει»). Κάθε περίπτωση διαπίστωσης βλάβης φορολογικής μνήμης από τον κατέχοντα την άδεια καταλληλότητας ή της τεχνικής υποστήριξης ή από εξουσιοδοτημένο τεχνικό του αντιπρόσωπο, γνωστοποιείται άμεσα στην αρμόδια εποπτεύουσα αρχή.

#### 4.5 Αντικατάσταση φορολογικής μνήμης

Προβλέπεται νομοθετικά (1809/1988) η αντικατάσταση φορολογικής μνήμης λόγω βλάβης, πλήρωσης ή μεταβίβασης και εντός χρονικών ορίων κατά περίπτωση. Η αφαιρεθείσα φορολογική μνήμη αντικαθίσταται με ευθύνη του κατόχου/χρήστη, ενώ οι εργασίες αφαίρεσης και αντικατάστασης της φορολογικής μνήμης γίνεται μόνο από τον κατασκευαστή – εισαγωγέα, κάτοχο της άδειας καταλληλότητας του ΦΗΜ.



#### 4.6. Ενταμίευση δεδομένων στη φορολογική μνήμη

Στη φορολογική μνήμη ενταμιεύονται όλες οι φορολογικού ενδιαφέροντος πληροφορίες και συγκεκριμένα:

##### α) Σταθερά στοιχεία

1. Αριθμός Μητρώου του ΦΗΜ. Παραμένει αμετάβλητος κατά την διάρκεια ζωής του ΦΗΜ και αλλάζει μόνο όταν γίνει αντικατάσταση της φορολογικής μνήμης με καινούργια.
2. Ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο ή επωνυμία χρήστη – κατόχου του ΦΗΜ
3. Διεύθυνση εγκατάστασης χρήστη - κατόχου
4. Δραστηριότητα, Επάγγελμα χρήστη - κατόχου
5. ΑΦΜ και αρμόδια ΔΟΥ χρήστη – κατόχου
6. Τιμές συντελεστών ΦΠΑ.

##### β) Στοιχεία που παράγονται από την ημερήσια κίνηση

Είναι υποχρεωτική η εγγραφή των παραγομένων δεδομένων της ημερήσιας κίνησης από τη μνήμη εργασίας στη **φορολογική μνήμη**.

Αφού ολοκληρωθεί η ημερήσια κίνηση με τη διαδικασία έκδοσης του δελτίου ημερησίας κίνησης «Ζ», ενταμιεύεται στη φορολογική μνήμη μία εγγραφή με την ημερομηνία και ώρα, και με τα ακόλουθα στοιχεία:

1. Τέσσερα (4) ποσά φόρων προστιθέμενης αξίας διακεκριμένα ανά συντελεστή ΦΠΑ, π.χ. 6,5%, 13%, 23%, 36%.
2. Δύο (2) ποσά ακαθαρίστων αποφορολογημένων εσόδων (χωρίς ΦΠΑ) διακεκριμένα σ' αυτά που υπάγονται σε ΦΠΑ και σ' αυτά που δεν υπάγονται.
3. Το πλήθος αποδείξεων εσόδου ημέρας.
4. Τέσσερα (4) ποσά φόρων προστιθέμενης αξίας διακεκριμένα ανά συντελεστή ΦΠΑ, από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
5. Δύο (2) ποσά ακαθαρίστων εσόδων αποφορολογημένων (χωρίς ΦΠΑ) διακεκριμένα σ' αυτά που υπάγονται σε ΦΠΑ και σ' αυτά που δεν υπάγονται, από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ (από την ενεργοποίηση της φορολογικής μνήμης).
6. Το πλήθος των δελτίων ημερησίας κίνησης «Ζ» από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
7. Το πλήθος των εκδοθεισών αποδείξεων από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
8. Το πλήθος βλαβών μνήμης εργασίας (CMOS Error) από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
9. Το πλήθος αλλαγών ΦΠΑ από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
10. Το πλήθος αλλαγών λεκτικών από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
11. Το πλήθος φυσικών αποσυνδέσεων εκτυπωτή από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
12. Το πλήθος «επεμβάσεων» εξουσιοδοτημένου τεχνικού, από την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ.
13. Το χαρακτήρα (byte) ελέγχου για αναγνώριση αληθούς εγγραφής στη φορολογική μνήμη

Η ενταμίευση στη φορολογική μνήμη εκτελείται κατά τη διάρκεια έκδοσης του δελτίου ημερησίας κίνησης, ενώ ο τρόπος εγγραφής των RECORDS και το περιεχόμενο των πεδίων τους,

που ενταμιεύονται στην EPROM ή PROM ή FLASH MEMORY με MICROCONTROLLER της φορολογικής μνήμης επιλέγονται από τον κατασκευαστή. Υποχρεωτικά εγγράφονται στη φορολογική μνήμη τα προοδευτικά σύνολα, τα οποία δημιουργούνται από τα σύνολα της κάθε ημερησίας κίνησης, όπως περιγράφονται στον πίνακα Π2. Επιπλέον επιτρέπεται να εγγράφονται στη φορολογική μνήμη και τα ημερήσια σύνολα κίνησης σε ιδιαίτερα πεδία όπως περιγράφονται στον πίνακα Π1. Στην εκτύπωση όμως του περιεχομένου της φορολογικής μνήμης, υποχρεωτικά θα εκτυπώνονται τα προβλεπόμενα σύνολα της κάθε ημερησίας κίνησης «Ζ» όπως αυτά περιγράφονται στον πίνακα Π1 καθώς επίσης και τα προοδευτικά σύνολα της υπό εκτύπωση περιόδου.

#### **4.7. Φορολογικός μικροκώδικας**

Είναι το λογισμικό που διαχειρίζεται και ελέγχει όλα τα φορολογικά δεδομένα και όλες τις λειτουργίες των ασφαλισμένων με απαραβίαστο τρόπο τμημάτων και μονάδων ελέγχου, διασφαλίζει δε κατά τρόπο απαραβίαστο και ανεπηρέαστο την ενταμίευση των δεδομένων στην φορολογική μνήμη.

#### **4.8 Λογισμικό εφαρμογών**

Το λογισμικό εφαρμογών υποστηρίζει όλες τις λοιπές λειτουργίες εκτός του φορολογικού μικροκώδικα (λογιστικές, εμπορικές, βοηθητικές κ.λ.π. εφαρμογές).

#### **4.9 Μνήμη προγραμμάτων**

Είναι η μονάδα όπου βρίσκεται ενταμιευμένο εξ αρχής ολόκληρο το λογισμικό που απαιτείται για την απρόσκοπτη λειτουργία του ΦΗΜ, τόσο εκείνο που αποτελεί το σύστημα διαχείρισης φορολογικών δεδομένων (φορολογικός μικροκώδικας), όσο και εκείνο που αφορά σε γενικότερες λειτουργίες (λογισμικό εφαρμογών). Στην περίπτωση κατά την οποία το λογισμικό εφαρμογών δεν είναι ενταμιευμένο στη μνήμη προγραμμάτων του ΦΗΜ, τότε ο ΦΗΜ θεωρείται ως Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός Αυξημένων Δυνατοτήτων (ΦΗΜ/ΑΔ).

Η μνήμη προγραμμάτων είναι μνήμη ημιαγωγών αποκλειστικά ανάγνωσης. Η χωρητικότητα της μνήμης προγραμμάτων καθορίζεται από το μέγεθος των λειτουργικών προγραμμάτων του συγκεκριμένου τύπου ταμειακής μηχανής. Επιτρέπεται η χρήση μόνο καινούργιων μνημών.

Η υλοποίηση της κατασκευής του ΦΗΜ δεν επιτρέπει με κανένα τρόπο τυχόν αλλαγές του ενταμιευμένου στη μνήμη προγραμμάτων λογισμικού, χωρίς την αποσφράγιση του ΦΗΜ. Για κάθε αλλαγή – τροποποίηση του λογισμικού ή του υλικού μέρους του ΦΗΜ, κατατίθεται αίτηση στην Επιτροπή η οποία και αποφασίζει σχετικά.

Η αναγνωσιμότητα της μνήμης προγραμμάτων εξασφαλίζεται κάτω από οποιοσδήποτε συνθήκες και επιδεικνύεται η διαδικασία κατά την διάρκεια ελέγχου της έγκρισης.

### **5. Ρολόι ΦΗΜ**

Η λειτουργία του ρολογιού του ΦΗΜ είναι αδιάλειπτη (συνεχής) και για το λόγο αυτό προστατεύεται από τη διακοπή του κύριου δικτύου των 230V με μπαταρία που περιλαμβάνεται στο βασικό εξοπλισμό του μηχανισμού και η οποία δύναται να είναι αυτή της προστασίας των δεδομένων

της μνήμης εργασίας (CMOS RAM). Δεν είναι δυνατή η λειτουργία του ΦΗΜ, εφόσον δεν είναι ενεργοποιημένο το ρολόι του μηχανισμού.

## **6. Αριθμός Μητρώου ΦΗΜ**

Ο ΦΗΜ σε κάθε περίπτωση παραδίδεται στον αγοραστή κάτοχο-χρήστη με ενεργοποιημένη τη φορολογική μνήμη και εγγεγραμμένο σε αυτήν τον αριθμό μητρώου αυτής.

Όλοι οι ΦΗΜ έχουν δυνατότητα εκτύπωσης 3 θέσεων για τα χαρακτηριστικά γράμματα του αριθμού έγκρισης της άδειας καταλληλότητας. Τα χαρακτηριστικά γράμματα του αριθμού έγκρισης της άδειας καταλληλότητας είναι 3 για κάθε περίπτωση ΦΗΜ, εκτός από την περίπτωση των ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων όπου είναι 2.

Είναι υποχρεωτική η αναγραφή του αριθμού μητρώου σε όλα τα εκδιδόμενα από τον φορολογικό μηχανισμό δελτία (π.χ. δελτία «Νομίμων και Παρανόμων Αποδείξεων», αναφορές «Χ», ανάγνωση Φορολογικής Μνήμης, δελτίο ημερήσιας κίνησης «Ζ» κλπ).

## **7. Περίβλημα - Στοιχεία περιβλήματος**

Το περίβλημα – κουβούκλιο του ΦΗΜ μπορεί να κατασκευαστεί σε οποιοδήποτε σχήμα και με διάφορα υλικά. Πάνω σε αυτό και σε ευδιάκριτο σημείο είναι τοποθετημένη ευανάγνωστη μεταλλική ετικέτα στην πρόσοψη του ΦΗΜ και προς το μέρος του πελάτη με τα εξής στοιχεία:

1. Κατασκευαστής ή εισαγωγέας (κατέχων την άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή).
2. Είδος κατηγορίας φορολογικού μηχανισμού, κατά τις διακρίσεις των ορισμών της 2, όπως αναφέρεται στην άδεια καταλληλότητας της Επιτροπής.
3. Εμπορική ονομασία τύπου του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, όπως αναφέρεται στην άδεια καταλληλότητας της Επιτροπής.
4. Αριθμός έγκρισης τύπου ταμειακής μηχανής από την Επιτροπή.
5. Αριθμός Μητρώου του ΦΗΜ.

## **8. Ασφάλεια Πρόσβασης - Πιστοποίηση Ταυτότητας Εξουσιοδοτημένων Τεχνικών - Καταγραφή στη Φορολογική Μνήμη της επέμβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού.**

Το λογισμικό του ΦΗΜ ελέγχει, μέσω ειδικού αλγόριθμου, την πρόσβαση εξουσιοδοτημένων τεχνικών σ' αυτό. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την παραχώρηση συγκεκριμένων συνδυασμών αλληλουχιών γραμμάτων και αριθμών (κωδικών πρόσβασης) στους εξουσιοδοτημένους απ' αυτόν τεχνικούς. Μόνον στην περίπτωση που το λογισμικό του ΦΗΜ αναγνωρίσει τον συγκεκριμένο κωδικό, επιτρέπεται η συνέχιση των λοιπών χειρισμών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, για την επαναφορά του ΦΗΜ σε κανονική λειτουργία.

Το γεγονός αυτό αναγνωρίζεται από το λογισμικό του ΦΗΜ, ως τεχνική «επέμβαση», αριθμείται και καταγράφεται στη φορολογική μνήμη. Η αρίθμηση γίνεται υποχρεωτικά στο δεκαδικό αριθμητικό σύστημα και δεν επιτρέπεται αποτύπωση σε άλλο αριθμητικό σύστημα. Ο αύξων αθροιστικός

προοδευτικός αριθμός επεμβάσεων αναγράφεται υποχρεωτικά σε κάθε «Ζ» και προβλέπεται η δυνατότητα αρίθμησης τουλάχιστον 1.000 επεμβάσεων.

## 9. Αξιοπιστία του ΦΗΜ

Η αξιοπιστία του ΦΗΜ έχει σαν μέτρο τη μέση χρονική διάρκεια λειτουργίας της, χωρίς να υποστεί οποιαδήποτε βλάβη (MTBF).

Για την φορολογική μνήμη η αδυναμία αναγνωσιμότητας των περιεχομένων της περιορίζεται σε ποσοστό 3‰ (τρία τοις χιλίοις) επί του συνόλου των διατεθέντων φορολογικών μνημών του ίδιου τύπου - μοντέλου. Η απαιτούμενη αξιοπιστία του ΦΗΜ ορίζεται σε 3.000 ώρες ως ακολούθως:

- Για χρήση 30 ημερών το μήνα με οκτώ ώρες συνεχούς εργασίας.
- Ανά ημέρα έκδοση 130 αποδείξεων πελατών με 15 γραμμές και 15 χαρακτήρες ανά γραμμή.

## 10. Συντελεστές ΦΠΑ, Τμήματα , Είδη, Κατηγορίες

### 10.1 Τμήματα (Αθροιστές)

Ο ΦΗΜ έχει τουλάχιστον πέντε τμήματα, ένα για κάθε συντελεστή ΦΠΑ. Ο ΦΗΜ αποκλείει κάθε δυνατότητα πώλησης είδους ή παροχής υπηρεσίας όταν αυτά δεν είναι συνδεδεμένα με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α. Επίσης, ο ΦΗΜ διαθέτει δυνατότητα εκτύπωσης δελτίου των τμημάτων με τον αντίστοιχο συνδεδεμένο συντελεστή ΦΠΑ. Ο ΦΗΜ έχει δυνατότητα τουλάχιστον 40 αλλαγών συντελεστών ΦΠΑ.

### 10.2 Είδη

Ο ΦΗΜ διαχειρίζεται και εκτυπώνει, είδη και κατηγορίες ειδών, με δυνατότητα καταγραφής της περιγραφής (ονομασίας) του είδους, της μονάδας μέτρησης ποσότητας, της αξίας μονάδας του είδους, τον συντελεστή ΦΠΑ που αντιστοιχεί και την κατηγορία στην οποία ανήκει, με ελάχιστο προδιαγραφόμενο αριθμό 200 ειδών, τα οποία κατηγοριοποιούνται σε τουλάχιστον 20 διαφορετικές κατηγορίες. Ο συντελεστής ΦΠΑ του είδους είναι υποχρεωτικά ο ίδιος με αυτόν του τμήματος όπου ανήκει το είδος. Οι κατηγορίες των ειδών είναι ανεξάρτητες από τα τμήματα συντελεστών ΦΠΑ που διαθέτει ο ΦΗΜ. Ακόμη κατά το χειρισμό των ειδών μέσω του ΦΗΜ προβλέπονται τα κάτωθι:

- Ο ΦΗΜ παρέχει στο χειριστή τη δυνατότητα διόρθωσης – ακύρωσης σε είδη, της υπό έκδοση νόμιμης απόδειξης.
- Η **αλλαγή** ειδών είναι επιτρεπτή, εφόσον τα είδη έχουν τον ίδιο συντελεστή ΦΠΑ και δεν δημιουργείται αρνητικό υπόλοιπο.
- Ο ΦΗΜ έχει δυνατότητα ποσοτικής και ποσοστιαίας έκπτωσης ή αύξησης. Η έκπτωση γίνεται για κάθε είδος (αγαθό) χωριστά ή για το σύνολο. Στην πρώτη περίπτωση το ποσό της έκπτωσης αναγράφεται αμέσως μετά την τιμή του είδους στο οποίο αναφέρεται η έκπτωση και δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το ποσό της πώλησης, και στη δεύτερη περίπτωση, το ποσό της έκπτωσης αναγράφεται μετά την έκδοση του Μερικού Συνόλου. Το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση αυξήσεως.

- Ο ΦΗΜ επιτρέπεται να έχει δυνατότητα ολικής ακύρωσης απόδειξης. Τότε εκτυπώνεται με κεφαλαία γράμματα (διπλού ύψους – διπλού πλάτους εφόσον είναι τεχνικά δυνατόν) η ένδειξη «ΟΛΙΚΗ ΑΚΥΡΩΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» Η ολικά ακυρωμένη απόδειξη είναι ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.
- Ο ΦΗΜ καταγράφει στο δελτίο ημερήσιας κίνησης «Ζ» τα αντίστοιχα ημερήσια συνολικά ποσά των διορθώσεων, αλλαγών, εκπτώσεων και αυξήσεων, με τρόπο ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχός τους.

## 11. Ηλεκτρονική αποθήκευση των εκδιδόμενων δελτίων ΦΗΜ

Με την ΠΟΛ.1220/2012 καθιερώθηκε η χρησιμοποίηση ηλεκτρονικής αποθήκευσης των φορολογικών αποδείξεων στους ΦΗΜ., αντί του συστήματος διπλής εκτύπωσης για την έκδοση και τήρηση των αντιγράφων και θεωρούνται ΦΗΜ Αυξημένων Δυνατοτήτων (ΦΗΜ/ΑΔ).

Όλα τα εκδιδόμενα δελτία (φορολογικά παραστατικά και όλα τα λοιπά δελτία), που εκδίδονται από τον ΦΗΜ κατά την διάρκεια της ημέρας (από την έκδοση του αμέσως προηγούμενου «Ζ» μέχρι και την έκδοση του επόμενου «Ζ»), εγγράφονται σε Προσωρινή Μνήμη Ημερήσιας Αποθήκευσης Δελτίων - ΠΜΗΑΔ, η οποία γίνεται με την έκδοση κάθε παραγόμενου φορολογικού παραστατικού ή άλλου δελτίου.

Όλα τα αντίγραφα φορολογικών αποδείξεων που εγγράφονται στην Εσωτερική Προσωρινή Μνήμη Ημερήσιας Αποθήκευσης και αφορούν τις Φορολογικές Αποδείξεις, πιστοποιούνται μονοσήμαντα με την δημιουργία ειδικού αριθμού - «υπογραφής», ο οποίος «γεννιέται» με την χρήση του ειδικού αλγορίθμου -1. Οι πιστοποιημένες αυτές φορολογικές αποδείξεις και οι υπογραφές τους, αμέσως με την έκδοση τους, φυλάσσονται σε εσωτερική μνήμη (Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο) με μορφή απλού αναγνώσιμου κειμένου ΕΛΟΤ-928.

Με αυτό τον τρόπο, για κάθε φορολογική απόδειξη σχηματίζεται αρχείο με όλα τα στοιχεία που εκτυπώθηκαν. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν :

- ο 11-ψήφιος (3 γράμματα έγκρισης + τα 8 ψηφία του αριθμού παραγωγής χωρίς ενδιάμεσα κενά) αριθμός μητρώου του ΦΗΜ από τον οποίο έχει προέλθει ( π.χ. DCS 16001331)
- τα 6 ψηφία της ημερομηνίας δημιουργίας του (εγγραφής του) ως εξής : ΥΥΜΜΔΔ, όπου ΥΥ είναι το έτος, ο μήνας ΜΜ και ΔΔ η ημέρα, (π.χ. 191203 - ημερομηνία 03/12/2019)
- ο 4-ψήφιος αριθμός του αντίστοιχου Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» όπου θα συμπεριληφθεί η απόδειξη, ( π.χ.1347)
- ο 4-ψήφιος ημερήσιος αύξων αριθμός απόδειξης και ε) το σύμβολο της κάτω παύλας ( “\_”) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα “a” καθώς και την επέκταση «.txt» που υποδηλώνει το είδος του αρχείου (απλό αναγνώσιμο ΕΛΟΤ-928). ( “\_” a.txt)

Παρόμοια για κάθε φορολογική απόδειξη σχηματίζεται αρχείο με την ψηφιακή υπογραφή του. Στο αρχείο αυτό αναγράφεται μόνον η αλληλουχία των 40 δεκαεξαδικών ΕΛΟΤ-928 χαρακτήρων της αντίστοιχης ψηφιακής υπογραφής (γίνεται χρήση μόνον αριθμών και κεφαλαίων λατινικών

χαρακτήρων A...F). Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου a.txt, το σύμβολο της κάτω παύλας ( “\_” underscore) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα “b” καθώς και το επέκταμα «.txt» που υποδηλώνει το είδος του αρχείου (απλό αναγνώσιμο ΕΛΟΤ-928).

Για κάθε φορολογική απόδειξη παράγεται τυποποιημένο ηλεκτρονικό φορολογικό αρχείο ελέγχου παραστατικού με αναγκαία δεδομένα προς αποστολή. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου a.txt, το σύμβολο της κάτω παύλας ( “\_” underscore) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα “e” καθώς και το επέκταμα «.txt».

Το «τυποποιημένο ηλεκτρονικό φορολογικό αρχείο ελέγχου παραστατικού» **e.txt** περιλαμβάνει τα αναγκαία δεδομένα 16 πεδίων σε ΕΛΟΤ 928 όπως αναγράφονται στον επόμενο πίνακα:

|    | <b>e-txt (18 πεδία)</b>   | <b>Μήκος πεδίου (char – numeric)</b> |
|----|---|--------------------------------------|
| 1  | ΑΦΜ Εκδότη  | (12)                                 |
| 2  | S/N ΦΗΜ   | (12)                                 |
| 3  | Συμπληρωματικές πληροφορίες                                       | (μεταβλητό)                          |
| 4  | Ημερομηνία και Ώρα  | (12)                                 |
| 5  | A/A Ημερήσιων Φορολογικών Αποδείξεων                              | (5)                                  |
| 6  | A/A Προοδευτικών Φορολογικών Αποδείξεων (από έναρξης λειτουργίας) | (5)                                  |
| 7  | Αριθμός Z   | (4)                                  |
| 8  | Καθαρό Ποσό Α   | (13:2)                               |
| 9  | Καθαρό Ποσό Β   | (13:2)                               |
| 10 | Καθαρό Ποσό Γ   | (13:2)                               |
| 11 | Καθαρό Ποσό Δ   | (13:2)                               |
| 12 | Καθαρό Ποσό Ε   | (13:2)                               |
| 13 | ΦΠΑ Α   | (13:2)                               |
| 14 | ΦΠΑ Β   | (13:2)                               |
| 15 | ΦΠΑ Γ   | (13:2)                               |
| 16 | ΦΠΑ Δ   | (13:2)                               |
| 17 | Κωδικός νομίματος   | (1)                                  |
| 18 | ΠΑΗΨΣ   | (40)                                 |

Τα ανωτέρω πεδία είναι συνεχόμενα σε μια γραμμή χωρίς ενδιάμεσα κενά.

Τα πεδία του αρχείου e.txt είναι μεταβλητού μήκους και διαχωριζόμενα με τον χαρακτήρα «;» (ερωτηματικό) Στα αριθμητικά πεδία που περιέχουν ποσά (Καθ. Ποσό Α .. ΦΠΑ Δ) τα ποσά είναι με δύο δεκαδικά και το σύμβολο της υποδιαστολής είναι η τελεία «.» . Δεν υπάρχουν σύμβολα διαχωρισμού χιλιάδων. Το μηδενικό ποσό παριστάνεται ως 0.00 . Η ημερομηνία και ώρα έχουν την μορφή : YYYYMMDDHHmm όπου YYYY το έτος (πλέον YY-2 χαρακτήρες), MM ο μήνας, DD η ημέρα, HH η ώρα, mm τα λεπτά. Ο κωδικός νομίματος για το ευρώ είναι το 0. Ο αριθμός Z είναι αυτός όπου θα συμπεριληφθεί η απόδειξη , δηλαδή ο αριθμός Z της προηγούμενης ημέρας αυξημένος κατά 1. Η ΠΑΗΨΣ δεν λαμβάνει υπόψη της τα διαχωριστικά Η κάθε γραμμή του αρχείου τελειώνει με <CR> <LF> .

Το ειδικό αυτό αρχείο ακολουθίας πεδίων, μετά την έκδοση του Ζ, φυλάσσεται σε εσωτερική μνήμη (Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο) του ΦΗΜ με μορφή αρχείου ASCII (.txt).

Το 18ο πεδίο του αρχείου με τα απαραίτητα δεδομένα προς αποστολή στη Γ.Γ.Π.Σ περιέχει την ψηφιακή υπογραφή των 17 προηγούμενων πεδίων δηλαδή μια αλληλουχία 40 δεκαεξαδικών ΕΛΟΤ-928 χαρακτήρων της αντίστοιχης ψηφιακής υπογραφής των δεδομένων προς αποστολή στη Γ.Γ.Π.Σ. (γίνεται χρήση μόνον αριθμών και κεφαλαίων λατινικών χαρακτήρων Α...F).

## **Ε. ΕΙΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΕΑΦΔΣΣ) ΒΑΣΙΚΑ ΤΕΧΝΙΚΑ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ**

### **Ορισμός - Χαρακτηριστικά ΕΑΦΔΣΣ.**

Ως Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ) ορίζεται η αυτόνομη λειτουργικά και φυσικά ηλεκτρονική υπολογιστική συσκευή (φορολογικός μηχανισμός), η οποία :

1. συνδέεται αποκλειστικά και μόνο μέσω Ειδικής Θύρας Επικοινωνίας Δεδομένων με διασυνδεδεμένο ηλεκτρονικό υπολογιστικό σύστημα για την ασφαλή σήμανση των εκδιδόμενων στοιχείων,
2. δεν διαθέτει καμία άλλη δυνατότητα εισαγωγής δεδομένων και επικοινωνίας για τη σήμανση των εκδιδόμενων στοιχείων, εκτός από την Ειδική Θύρα Επικοινωνίας Δεδομένων,
3. έχει δυνατότητα πλήρους αποσύνδεσης – απόσπασης από διασυνδεδεμένο ηλεκτρονικό σύστημα επικοινωνίας - λήψης δεδομένων,
4. διαθέτει ανεξάρτητη είσοδο ηλεκτρικής τροφοδοσίας

και αποτελείται από :

- επεξεργαστή που εκτελεί ειδικό λογισμικό για την επεξεργασία και τη σήμανση των στοιχείων (φορολογικό μικροκώδικα),
- μνήμη προγραμμάτων ειδικού λογισμικού (φορολογικού μικροκώδικα),
- μνήμη εργασίας,
- ρολόι,
- φορολογική μνήμη μόνιμης αποθήκευσης δημοσιονομικών δεδομένων,
- φορολογικό εκτυπωτή με αυτόνομη δυνατότητα έκδοσης δελτίων :

Η ΕΑΦΔΣΣ ασφαρίζεται με απαραβίαστο τρόπο, όλες οι λειτουργίες της είναι τεκμηριωμένες και ελέγχονται από την Επιτροπή, το δε λογισμικό που τις υποστηρίζει είναι στη διάθεση του Υπουργείου Οικονομικών.

Από την ΕΑΦΔΣΣ εκδίδονται τα κάτωθι δελτία:

1. Δελτίο Φορολογικής Σήμανσης Στοιχείου (ΔΦΣΣ),
2. Δελτίο Συνόψεων - Υπογραφών Ημέρας (ΔΣΥΜ),
3. Δελτίο Ημερήσιας Φορολογικής Αναφοράς Σήμανσης Στοιχείων (ΔΗΦΑΣΣ) – «Ζ» και
4. Δελτίο Ανάγνωσης Περιόδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων –(ΔΑΠΦΜΗΣ),

Κατά την εκτύπωση του, το κάθε -εκ των άνω - δελτίο, φέρει τις χαρακτηριστικές ενδείξεις «Ειδικό Φορολογικό Δελτίο - Έναρξη» και «Ειδικό Φορολογικό Δελτίο - Λήξη», αντίστοιχα.

Τα απαιτούμενα τεχνικά χαρακτηριστικά των ΕΑΦΔΣΣ, από την κείμενη νομοθεσία (ΠΟΛ.1220/2012) είναι όμοια με αυτά των Φ.Η.Μ. /Φ.Τ.Μ.

## **ΣΤ. ΠΡΟΗΓΜΕΝΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΝΟΨΗ (ΠΑΗΨΣ)**

Ως Προηγμένη Ασφαλής Ηλεκτρονική Ψηφιακή Σύνοψη (ΠΑΗΨΣ) ορίζεται το σύνολο της αλληλουχίας δεκαεξαδικών χαρακτήρων, της σύνοψης που δημιουργείται με την χρήση του Ειδικού Ασφαλούς Αλγόριθμου Συνόψεων, και η οποία προσδιορίζει μονοσήμαντα το σύνολο των δεδομένων, που υπόκεινται σε επεξεργασία από τον αλγόριθμο αυτό. Ο αριθμός των χαρακτήρων της αλληλουχίας καθορίζεται από τη σύνοψη που παράγεται από τον ΕΑΑΣ λαμβανομένου υπ' όψη ότι κάθε byte της σύνοψης, αναπαρίσταται με 2 δεκαεξαδικούς χαρακτήρες.

Για την δημιουργία της ΠΑΗΨΣ, γίνεται χρήση του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου SHA-1, ο οποίος προσδιορίζει μονοσήμαντα όλα τα δημοσιονομικά δεδομένα κάθε εκδομένου στοιχείου, που υπόκεινται σε επεξεργασία μέσω του αλγορίθμου αυτού. Με τον αλγόριθμο SHA-1, η παραγόμενη ΠΑΗΨΣ, σχηματίζεται από 40 σύμβολα – χαρακτήρες του δεκαεξαδικού αριθμητικού συστήματος (20 Bytes).

### **1. Ειδικός Ασφαλής Αλγόριθμος Συνόψεων (ΕΑΑΣ)**

Ως Ειδικός Ασφαλής Αλγόριθμος Συνόψεων, ορίζεται η μονόδρομη μαθηματική συνάρτηση – αλγόριθμος κατακερματισμού δημιουργίας μοναδικής σύνοψης.

Ο αλγόριθμος SHA-1 (Secure Hash Algorithm 1), είναι αυτός που έχει αναπτυχθεί από το Αμερικανικό Εθνικό Ινστιτούτο Προτύπων και Τεχνολογίας NIST (National Institute of Standards and Technology), περιγράφεται στο έγγραφο-πρότυπο FIPS1802, και έχει υιοθετηθεί από τον Διεθνή Οργανισμό Προτύπων - ISO (International Organization for Standardization) και την Διεθνή Ηλεκτροτεχνική Επιτροπή - IEC (International Electrotechnical Commission), ως πρότυπο ISO/IEC 10118 - 3, Dedicated HashFunction 3. Βάσει της κείμενης νομολογίας (ΠΟΛ.1221/2012 Αρθ.2) προβλέπεται η χρήση του για τη δημιουργία ΠΑΗΨΣ.

### **2. Δημιουργία ΠΑΗΨΣ στοιχείου και ΠΑΗΨΣ αρχείου δεδομένων**

Για την δημιουργία της ΠΑΗΨΣ, αποστέλλονται στην ΕΑΦΔΣΣ όλα ανεξαιρέτως τα σύμβολα και οι χαρακτήρες που είναι εκτυπώσιμοι στο δελτίο του στοιχείου, ώστε να υπάρχει ταύτιση χαρακτήρων και αριθμού γραμμών κειμένου. Για το σκοπό αυτό –όταν και όπου απαιτείται- αποστέλλονται επιπλέον και οι εξής κωδικοί χαρακτήρες και μόνον αυτοί :

- κενού χαρακτήρα – διαστήματος (space)
- στηλοθέτη (TAB)
- αλλαγής γραμμής (line feed - LF)
- αρχής νέας γραμμής (carriage return - CR)



- αλλαγής σελίδας (next page – NP)
- τέλους αρχείου (end of file - EOF)

Η ΕΑΦΔΣΣ αφού λάβει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων, προσθέτει σε αυτά άμεσα, χωρίς καμία άλλη ενδιάμεση παρεμβολή, **μια συμβολοσειρά σταθερού μήκους 33 χαρακτήρων** η οποία αποτελείται από:

- **τους 11 χαρακτήρες - ψηφία του αριθμού μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ** από την οποία έχει προέλθει και οι οποίοι αποτελούνται από τα 3 γράμματα της έγκρισης και από τα 8 ψηφία του εργοστασιακού σειριακού αριθμού παραγωγής χωρίς ενδιάμεσα κενά.
- **τον γενικό αύξοντα αριθμό σήμανσης – έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους 8 ψηφίων.** Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 8) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κλπ).
- **τον ημερήσιο αύξοντα αριθμό σήμανσης – έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους 4 ψηφίων.** Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 4) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κλπ).
- **την σταθερού μήκους 10 χαρακτήρων αλληλουχία,** η οποία προσδιορίζει την ημερομηνία και την ώρα δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ και σήμανσης του στοιχείου ως εξής : ΕΕΜΜΗΗΩΩΛΛ, όπου ΕΕ είναι το έτος, ΜΜ ο μήνας, ΗΗ η ημερομηνία, ΩΩ η ώρα και ΛΛ τα λεπτά.

Τα δεδομένα αυτά επεξεργάζονται από την ΕΑΦΔΣΣ μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου SHA-1, και από το αποτέλεσμα της επεξεργασίας προκύπτει η ΠΑΗΨΣ, του συγκεκριμένου στοιχείου, η οποία και αποστέλλεται μαζί με την ημερομηνία και ώρα σήμανσης και δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ, τον ημερήσιο και γενικό α/α αρίθμησης σήμανσης στοιχείου και τον αρ. μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ, στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, για την αποτύπωση – εκτύπωση στο υπό έκδοση στοιχείο και την δημιουργία και αποθήκευση του αντίστοιχου ηλεκτρονικού αρχείου της ΠΑΗΨΣ-Συμβολοσειράς Σήμανσης.

Τα δεδομένα του αρχείου του παρακάτω πίνακα:

| <b>Πίνακας Β ( 22 γραμμές - πεδία )</b> | <b>Μήκος πεδίου (char – numeric)</b> |
|---|--------------------------------------|
| ΑΦΜ Εκδότη                              | (12)                                 |
| ΑΦΜ Παραλήπτη                           | (12)                                 |
| S/N ΕΑΦΔΣΣ                              | (12)                                 |
| Αριθμός Κάρτας Αποδείξεων Πελάτη        | (19)                                 |
| Ημερομηνία και Ώρα                      | (12)                                 |
| Α/Α Ημερήσιων Σημάνσεων                 | (5)                                  |
| Α/Α Προοδευτικών Σημάνσεων              | (5)                                  |
| Αριθμός Ζ                               | (4)                                  |
| Είδος Παρ/κού                           | (4)                                  |
| Σειρά Θεώρησης                          | (10)                                 |
| Αριθμός Παραστατικού                    | (10)                                 |
| Καθαρό Ποσό Α                           | (18:2)                               |
| Καθαρό Ποσό Β                           | (18:2)                               |

|                       |        |
|-----------------------|--------|
| Καθαρό Ποσό Γ         | (18:2) |
| Καθαρό Ποσό Δ         | (18:2) |
| Καθαρό Ποσό Ε         | (18:2) |
| ΦΠΑ Α                 | (18:2) |
| ΦΠΑ Β                 | (18:2) |
| ΦΠΑ Γ                 | (18:2) |
| ΦΠΑ Δ                 | (18:2) |
| Γενικό Σύνολο Παρ/κού | (18:2) |
| Κωδικός νομίματος     | (1)    |

επεξεργάζονται από την ΕΑΦΔΣΣ μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου SHA-1, και από το αποτέλεσμα της επεξεργασίας προκύπτει η ΠΑΗΨΣ, των συγκεκριμένων δεδομένων του συγκεκριμένου στοιχείου, η οποία και αποστέλλεται μαζί με την ημερομηνία και ώρα σήμανσης και δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ, τον ημερήσιο και γενικό α/α αρίθμησης σήμανσης στοιχείου και τον αρ. μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ, στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, για την δημιουργία και αποθήκευση του αντίστοιχου ηλεκτρονικού αρχείου e.txt όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

| <b>( 23 γραμμές - πεδία )</b>    | <b>Μήκος πεδίου (char – numeric)</b> |
|----------------------------------|--------------------------------------|
| ΑΦΜ Εκδότη                       | (12)                                 |
| ΑΦΜ Παραλήπτη                    | (12)                                 |
| S/N ΕΑΦΔΣΣ                       | (12)                                 |
| Αριθμός Κάρτας Αποδείξεων Πελάτη | (19)                                 |
| Ημερομηνία και Ώρα               | (12)                                 |
| A/A Ημερήσιων Σημάνσεων          | (5)                                  |
| A/A Προοδευτικών Σημάνσεων       | (5)                                  |
| Αριθμός Ζ                        | (4)                                  |
| Είδος Παρ/κού                    | (4)                                  |
| Σειρά Θεώρησης                   | (10)                                 |
| Αριθμός Παραστατικού             | (10)                                 |
| Καθαρό Ποσό Α                    | (18:2)                               |
| Καθαρό Ποσό Β                    | (18:2)                               |
| Καθαρό Ποσό Γ                    | (18:2)                               |
| Καθαρό Ποσό Δ                    | (18:2)                               |
| Καθαρό Ποσό Ε                    | (18:2)                               |
| ΦΠΑ Α                            | (18:2)                               |
| ΦΠΑ Β                            | (18:2)                               |
| ΦΠΑ Γ                            | (18:2)                               |
| ΦΠΑ Δ                            | (18:2)                               |
| Γενικό Σύνολο Αξίας Παρ/κού      | (18:2)                               |
| Κωδικός νομίματος                | (1)                                  |
| ΠΑΗΨΣ                            | (40)                                 |

Το αρχείο e.txt προδιαγράφεται με βάση τον ανωτέρω πίνακα και έχει τα κάτωθι χαρακτηριστικά:

- Είναι μεταβλητού μήκους και διαχωριζόμενα με τον χαρακτήρα «;» (ερωτηματικό).

- Στα αριθμητικά πεδία που περιέχουν ποσά (Καθ. Αξία Α .. Γενικό σύνολο αξίας παρ/κού), τα ποσά είναι με δύο δεκαδικά και το σύμβολο της υποδιαστολής είναι η τελεία «.» .
- Δεν υπάρχουν σύμβολα διαχωρισμού χιλιάδων.
- Το μηδενικό ποσό παριστάνεται ως 0.00 .
- Τα αρνητικά ποσά παριστάνονται ;-100.00;-10.00;0.00;0.00; .
- Η ημερομηνία και ώρα έχουν την μορφή : YYYYMMDDHHmm όπου YYYY το έτος, MM ο μήνας, DD η ημέρα, HH η ώρα, mm τα λεπτά.
- Ο κωδικός νομίσματος για το ευρώ είναι το 0.
- Ο αριθμός Z είναι αυτός όπου θα συμπεριληφθεί το παραστατικό, δηλαδή ο αριθμός Z της προηγούμενης ημέρας αυξημένος κατά 1.
- Το είδος του παραστατικού λαμβάνει τιμή με βάση τον κωδικό του πίνακα που ακολουθεί (ενδεικτικές τιμές από εκτεταμένο πίνακα της ΠΟΛ.1220/2012)

| ΚΩΔΙΚΟΣ | ΤΙΤΛΟΣ                             | ΣΥΝΤΟΜΟΣ ΤΙΤΛΟΣ | ΕΠΕΞΗΓΗΣΗ                                   | ΠΡΟΣΗΜΟ ΠΟΣΩΝ |
|---------|------------------------------------|-----------------|---|---------------|
| 158     | ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ                   | Δ.Α             | 11 παρ.1                                    | 0             |
| 159     | ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ     | Σ.Δ.Α           | 11 παρ.3                                    | 0             |
| 160     | ΔΕΛΤΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ       | Δ.Ε.Δ           | 11 παρ.4                                    | 0             |
| 161     | ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Πώληση Αγαθών)          | Τ.Π.            | 12 παρ. 1,2                                 | ΣΥΝ           |
| 162     | ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Παροχή Υπηρεσιών)       | Τ.Π.Υ           | 12 παρ. 1,2                                 | ΣΥΝ           |
| 163     | ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (Επιδοτ. Αποζημ. κ.λ.π.) | ΤΙΜ 12 παρ.3    | 12 παρ.3                                    | ΣΥΝ           |
| 165     | ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ                          | ΤΙΜ.            | 12 μικτή χρήση                              | ΣΥΝ           |
| 168     | ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ                         | ΕΚΚΑΘ           | 12 παρ.7,8                                  | ΜΕΙΟΝ         |
| 169     | ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ                | Π.Τ             | 12 παρ.13                                   | ΜΕΙΟΝ         |
| 173     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ          | Α.Λ.Π           | 13 παρ. 1-3                                 | ΣΥΝ           |
| 174     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ         | Α.Π.Υ           | 13 παρ.1-3                                  | ΣΥΝ           |
| 175     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ                | Α.ΕΠΙΣΤΡ        | 13 παρ.1                                    | ΜΕΙΟΝ         |
| 178     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ             | Α.ΑΥΤΟΠΑΡ       | Αρθ. 14 Π.Δ 186/92                          | ΣΥΝ           |
| 179     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΔΑΠΑΝΗΣ                   | Α.ΔΑΠΑΝΗΣ       | Αρθ. 14 Π.Δ 186/92                          | ΜΕΙΟΝ         |
| 180     | ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ                          | ΦΟΡΤΩΤΙΚΗ       | 1167,1271/02                                | ΣΥΝ           |
| 181     | ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ                | ΚΑΤ.ΑΠΟΣΤ       | 16 παρ.6                                    | 0             |
| 182     | ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ                | ΔΙ.ΣΗΜ          | 16 παρ.10                                   | ΜΕΙΟΝ         |
| 183     | ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ                 | ΑΠ.ΜΕΤΑΦ        | 16 παρ.9                                    | ΣΥΝ           |
| 188     | ΔΕΛΤΙΟ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ                 | ΔΕΛ.ΠΑΡΑΓ.      | Εστιατ.ζυθεστ.κ.λ.π.<br>ΠΟΛ.1117/91,1238/92 | 0             |

Η ΠΑΗΨΣ δεν λαμβάνει υπόψη της τα διαχωριστικά ερωτηματικά (semicolon). Η κάθε γραμμή του αρχείου s.txt τελειώνει με <CR> (αρχής νέας γραμμής) ή <LF> (αλλαγής γραμμής).

Με την ανωτέρω διαδικασία επιτυγχάνεται η παρακολούθηση των ΕΑΦΔΣΣ μέσω του συστήματος TAXIS, όπως ακριβώς εφαρμόζεται στις Φ.Τ.Μ./Φ.Τ.Μ.

### 3. Αποτύπωση – εκτύπωση ΠΑΗΨ στο εκδιδόμενο στοιχείο – Συμβολοσειρά Σήμανσης Στοιχείου.

Η αποτύπωση – εκτύπωση της ΠΑΗΨ στο εκδιδόμενο από τον διασυνδεδεμένο Η/Υ φορολογικό στοιχείο, γίνεται από το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ, το οποίο αφού λάβει τα προαναφερθέντα δεδομένα, ενσωματώνει στο προς εκτύπωση δελτίο του στοιχείου, την συμβολοσειρά της Σήμανσης του στοιχείου. Η τοποθέτηση της Συμβολοσειράς Σήμανσης, γίνεται στην πρώτη κενή εκτυπώσιμη γραμμή κάτω από όλα τα δεδομένα που έχουν εκτυπωθεί στην τελευταία σελίδα του στοιχείου, είναι σταθερού μήκους και **περιλαμβάνει 77 χαρακτήρες**, οι οποίοι πανομοιότυπα αποθηκεύονται και στο αντίστοιχο αρχείο της ΠΑΗΨ-Συμβολοσειράς Σήμανσης στον Η/Υ.

Συγκεκριμένα η συμβολοσειρά Σήμανσης στοιχείου σχηματίζεται από :

- την αλληλουχία των **40 δεκαεξαδικών** (ΕΛΟΤ-928) χαρακτήρων της αντίστοιχης ΠΑΗΨ του στοιχείου (με χρήση μόνον αριθμών και κεφαλαίων λατινικών **χαρακτήρων 0...9 και A...F**).
- ένα **(1) κενό** χαρακτήρα (διάστημα - space)
- τον **ημερήσιο αύξοντα αριθμό σήμανσης** – έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους **4 ψηφίων**. Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 4) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κλπ).
- ένα **(1) κενό** χαρακτήρα (διάστημα - space)
- τον **γενικό α/α σήμανσης** – έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους **8 ψηφίων**. Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 8) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κλπ).
- ένα **(1) κενό** χαρακτήρα (διάστημα - space)
- μια **σταθερού μήκους αλληλουχία 10 χαρακτήρων**, η οποία προσδιορίζει την ημερομηνία και την ώρα δημιουργίας της ΠΑΗΨ και σήμανσης του στοιχείου ως εξής : **ΕΕΜΜΗΗΩΩΛΛ**, όπου ΕΕ είναι το έτος, ΜΜ ο μήνας, ΗΗ η ημερομηνία, ΩΩ η ώρα και ΛΛ τα λεπτά.
- ένα **(1) κενό** χαρακτήρα (διάστημα - space)
- τον **αρ. μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ με 11 χαρακτήρες** : **(3 χαρακτήρες** – γράμματα του αριθμού έγκρισης, **ένας (1) κενός** χαρακτήρας (διάστημα - space), και ο α/α εργοστασιακός σειριακός αριθμός παραγωγής ο οποίος επίσης είναι σταθερού μεγέθους και σχηματίζεται από **8 ψηφία**), και είναι αυτή που διακρίνεται στο κάτω μέρος κάθε φορολογικού παραστατικού.

Η συμβολοσειρά σήμανσης μπορεί αναλόγως μεγέθους του χρησιμοποιούμενου χαρτιού να εκτυπωθεί σε 2 ή εναλλακτικά 4, συνεχόμενες γραμμές (οι 40 πρώτοι χαρακτήρες στην πρώτη και οι υπόλοιποι 37 στην δεύτερη ή από 20 χαρακτήρες στις τρεις πρώτες γραμμές και οι υπόλοιποι 17 στην τέταρτη), ενώ προβλέπεται και η επιπλέον αποτύπωσή της (κάτω ακριβώς από την παραπάνω εκτύπωση) και με τη χρήση γραμμωτού κώδικα (bar code).

### 3.1 Δημιουργία γενικής ημερήσιας ΠΑΗΨ

Με την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης του Δελτίου Ημερήσιας Φορολογικής Αναφοράς Σήμανσης Στοιχείου(ΔΗΦΑΣΣ) - «Ζ»:

1. προστίθεται στο σύνολο των ΠΑΗΨ της ημέρας, (οι οποίες έχουν δημιουργηθεί και αποθηκευθεί στη μνήμη εργασίας, από την έκδοση του αμέσως προηγούμενου δελτίου ΔΗΦΑΣΣ - «Ζ»), την γενική ημερήσια ΠΑΗΨ του αμέσως προηγούμενου εκδοθέντος δελτίου ΔΗΦΑΣΣ - «Ζ» και το σύνολο αυτό το επεξεργάζεται μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου (SHA-1), παράγοντας την (νέα) γενική ημερήσια ΠΑΗΨ.
2. Η γενική ημερήσια ΠΑΗΨ που προκύπτει αποστέλλεται μαζί με την ημερομηνία και ώρα έκδοσης, τον α/α αρίθμησης του δελτίου ΔΗΦΑΣΣ - «Ζ» και τον αρ. μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ, στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, για την δημιουργία και αποθήκευση του αντίστοιχου ηλεκτρονικού αρχείου της γενικής ημερήσιας ΠΑΗΨ. Έχει προηγηθεί η έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Φορολογικής Αναφοράς Σήμανσης Στοιχείου (ΔΗΦΑΣΣ) - «Ζ»,
3. Δημιουργείται η Γενική Ημερήσια ΠΑΗΨ των Αρχείων Δεδομένων Αποστολής στη Γ.Γ.Π.Σ (d.txt). Η ΕΑΦΔΣΣ κατόπιν επεξεργασίας του συνόλου των ΠΑΗΨ δεδομένων των αρχείων αποστολής e.txt της ημέρας, (οι οποίες έχουν δημιουργηθεί και αποθηκευθεί στη μνήμη εργασίας) και την Γενική Ημερήσια ΠΑΗΨ των Αρχείων Δεδομένων Αποστολής του αμέσως προηγούμενου εκδοθέντος δελτίου ΔΗΦΑΣΣ - «Ζ» μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου (SHA-1), παράγει μια νέα ΠΑΗΨ αποθηκεύεται στην ασφαλή φορολογική μνήμη του ΕΑΦΔΣΣ και στο αντίστοιχο αρχείο d.txt .

### **Ζ. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΚΕΡΑΙΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΕΚΔΙΔΟΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΑΠΟΘΗΚΕΥΜΕΝΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ. (ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΑΡΘΡΟ 5 ΠΟΛ.1220/2012)**

Η συγκεκριμένη διάταξη αποτελεί τη βάση όλων των οδηγιών ελέγχου σε (ΦΗΜ/ ΕΑΦΔΣΣ). Σύμφωνα με αυτή ο εκάστοτε ελεγχόμενος επιτηδευματίας παρέχει και θέτει σε άμεση χρήση κάθε μέσο και εξοπλισμό για τη διενέργεια του ελέγχου από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και υποχρεούται να :

- παραδίδει αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων των στοιχείων που του ζητούνται για έλεγχο σε κατάλληλο μέσο (π.χ. δισκέτες, οπτικούς δίσκους CD κλπ),
- βεβαιώνει και αποδέχεται ότι τα στοιχεία αυτά είναι ίδια με εκείνα που εντοπίζονται και εκτυπώνονται.

Ο έλεγχος ενός στοιχείου μπορεί να περιλαμβάνει τα εξής βήματα :

1. Προσδιορισμό επί του ελεγχόμενου στοιχείου της ημερομηνίας έκδοσής του, καθώς και των στοιχείων της συμβολοσειράς Σήμανσης και της ΕΑΦΔΣΣ, από την οποία προέρχεται.
2. Εκτύπωση Δελτίου Ανάγνωσης Περιόδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων– (ΔΑΠΦΜΗΣ) για την ημερομηνία αυτή και προσδιορισμό επ’ αυτού της Γενικής Ημερήσιας ΠΑΗΨ.

3. Πρόσβαση στα φυλασσόμενα ηλεκτρονικά αρχεία στοιχείων και ΠΑΗΨΣ για την ημέρα αυτή και τα οποία αφορούν την συγκεκριμένη ΕΑΦΔΣΣ
4. Εντοπισμό και εκτύπωση των ηλεκτρονικών αρχείων κειμένου και ΠΑΗΨΣ του στοιχείου που ελέγχεται.
5. Έλεγχο του περιεχομένου του αρχείου κειμένου (“.....\_a.txt”), με το ελεγχόμενο στοιχείο. Ελέγχεται το περιεχόμενο, ανεξάρτητα από το μέγεθος και την εμφάνιση των χαρακτήρων. (Η συμβολοσειρά Σήμανσης δεν λαμβάνεται υπ’ όψη). **Θα πρέπει να Ταυτίζονται !**
6. Σύγκριση του περιεχομένου του ηλεκτρονικού αρχείου της ΠΑΗΨΣ (“.....\_b.txt”), με τη Συμβολοσειρά Σήμανσης, η οποία αναγράφεται επί του ελεγχόμενου στοιχείου. **Θα πρέπει να Ταυτίζονται !**
7. Χρήση Η/Υ για την εκτέλεση ειδικού προγράμματος δημιουργίας συνόψεων SHA-1, και δημιουργία γενικής ΠΑΗΨΣ από τις επιμέρους ΠΑΗΨΣ κάθε στοιχείου της ημέρας (στην οποία φυσικά συμμετέχει και η ΠΑΗΨΣ του ελεγχόμενου στοιχείου).
8. Σύγκριση της προκύπτουσας ΠΑΗΨΣ του ελέγχου, με αυτήν που αναγράφεται στο Δελτίο Ανάγνωσης Περιόδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων– (ΔΑΠΦΜΗΣ), του βήματος ii. **Θα πρέπει να Ταυτίζονται !**
9. Σύγκριση του αρχείου . με το αντίστοιχο αρχείο .. Τα πεδία του . θα πρέπει να ταυτίζονται με τα αντίστοιχα του .

#### **Η. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΜΕ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ «ΑΝΟΙΚΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΩΝ». ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ (ΚΕΦ.2 ΑΡΘ. 9 ΠΟΛ.1220/12)**

Στην ΠΟΛ.1220/12, πέρα από τις τεχνικές και λειτουργικές τεχνικές προδιαγραφές που αφορούν όλους τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς, γίνεται ιδιαίτερη αναφορά στους Φ.Η.Μ οι οποίοι είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό Εστιάτοριού και λειτουργούν αποκλειστικά σε καταστήματα εστίασεως. Ο λόγος είναι προφανής, καθώς η πληθώρα καταστημάτων εστίασης στην χώρα μας, άλλα και η ανέκαθεν ανάγκη ασφαλούς και άμεσης διαχείρισης των παραγγελιών σε ανοικτά τραπέζια ή πελάτες κατέστησαν αναγκαία την ανάπτυξη της σχετικής τεχνολογίας αυτού του είδους Φ.Η.Μ. Από την άλλη αυτή η τεχνολογία έχει χρησιμοποιηθεί ως δούρειος ίππος για την απόκρυψη εσόδων από το Δημόσιο, και οι Φ.Η.Μ. εστίασης αποτελούν τον κυρίαρχο στόχο στους επιτόπιους μερικούς ελέγχους.

Το άρθρο 9 του κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. παρατίθεται κάτωθι αυτολεξεί, όπως ακριβώς με τον ίδιο τρόπο παρατίθενται και οι οδηγίες επιτόπιου ελέγχου στους ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε:

##### **"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.....”

## **"9.2. 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 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 τραπέζιού.
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.

#### **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 τραπέζιού
- 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 τραπέζιών»
- 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

#### **9.6. Διαχείριση Εισιτηρίου σε ΦΗΜ με πρόγραμμα εστιατορίου**

9.6.1. Όταν ο ΦΗΜ με πρόγραμμα εστιατορίου περιλαμβάνει και δυνατότητα διαχείρισης εισιτηρίου, τότε αυτό λειτουργεί γενικά όπως αναφέρεται στη σχετική παράγραφο 2.27 του Κεφαλαίου αυτού. (σ.σ.

ΠΟΛ.1220/12 ΚΕΦ.2 ΑΡΘ.2 - δυνατότητα προείσπραξης εισιτηρίου, δυνατότητα αφαίρεσης αξίας εισιτηρίου, διαχείριση εκπτώτικών κουπονιών, δυνατότητα ανάληψης "έναντι" από το ταμείο) Επιπλέον στους ΦΗΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου το πλήθος και η συνολική αξία των εισιτηρίων αναγράφονται σε οποιοδήποτε δελτίο σερβιρίσματος -παραγγελίας σε «ανοικτό τραπέζι» (προσωρινής απόδειξης).

**9.6.2.** Στο τέλος η συνολική αξία των εισιτηρίων υπολογίζεται επιμεριστικά σε όλα τα καταναλωθέντα είδη και εμφανίζεται στο δελτίο «κλεισίματος του τραπεζιού» (τελικής φορολογικής απόδειξης), μαζί με τον συνολικό αριθμό των εισιτηρίων του συγκεκριμένου"

## **ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ**

### **ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ - ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΡΩΘΗΣΗΣ**

Η διάθεση και η τεχνική υποστήριξη των ΦΗΜ/ΦΤΜ/ΑΔΗΜΕ γίνεται από αδειοδοτημένες εταιρίες, ή εξουσιοδοτημένους αντιπροσώπους εταιριών παραγωγής λογισμικού ΦΗΜ, και διέπεται από τις διατάξεις των ΠΟΛ.1220-1221/2012, όπως αυτές ισχύουν με τις εκάστοτε τροποποιήσεις, που προκύπτουν κυρίως από θέματα τεχνολογικής εξέλιξης των μηχανισμών αυτών.

Ο ρόλος των εταιριών είναι αφενός να ικανοποιήσουν τις ολοένα αυξανόμενες ανάγκες και απαιτήσεις των επιχειρηματιών και αφετέρου να τα προϊόντα που παρέχουν να πληρούν τις προδιαγραφές του Νόμου. Έτσι αναλόγως δραστηριότητας και κλάδου οι εταιρίες λογισμικού προσφέρουν ενδεικτικά τα κάτωθι:

#### **1. Για τις εμπορικές επιχειρήσεις**

Παρέχεται τεχνολογικός εξοπλισμός, όπως Φορολογικός μηχανισμός και θερμικός εκτυπωτής ή φορολογικός εκτυπωτής, ο οποίος διασυνδέεται με πολλές περιφερειακές συσκευές (scanner, συρτάρι κλπ). Επίσης παρέχεται εξειδικευμένο POS και οθόνη αφής, καθώς και ευέλικτο λογισμικό σχετικό με τη δραστηριότητα της επιχείρησης, το οποίο περιλαμβάνει κυρίως τα κάτωθι :

##### I. Διαχείριση πελατών

το λογισμικό παρέχει τη δυνατότητα διασύνδεσης της αποθήκης ειδών με την τιμολόγηση, καθώς και την δυνατότητα παρακολούθησης αναλυτικά του ιστορικού των πωλήσεων του πελάτη, και της καρτέλας του. Επιπλέον, μπορεί να οριστεί μεταξύ άλλων, το πιστωτικό όριο του πελάτη, και γίνεται άμεση παρακολούθηση του χρηματοοικονομικού του υπολοίπου και να οριστεί αν επιδέχεται εκπτώσεις ή όχι. Επίσης υπάρχει η δυνατότητα εμφάνισης προειδοποιητικού μηνύματος κατά την συμμετοχή του πελάτη σε παραστατικό.

##### II. Διαχείριση προμηθευτών

το λογισμικό παρέχει τη δυνατότητα αυτόματης ενημέρωσης της αποθήκης ειδών κατά την αγορά τους, ενώ δίνει τη δυνατότητα παρακολούθησης ιστορικού του προμηθευτή καθώς και του υπολοίπου του. Μεταξύ άλλων παρέχεται και η δυνατότητα προειδοποιητικού μηνύματος κατά την καταχώρηση των παραστατικών.

### III. Διαχείριση ειδών

το λογισμικό προσφέρει τη δυνατότητα της επιλεκτικής μεταφοράς των ειδών καθώς και παρελκόμενων κυκλωμάτων (πχ. κατηγορίες ειδών, κατηγορία Φ.Π.Α, τμήμα, συντελεστής Φ.Π.Α), μαζί με τους εναλλακτικούς κωδικούς και με όλα τα ειδικά χαρακτηριστικά αυτών, (χρώμα-μέγεθος-στυλ). Επίσης, μεταφέρονται τα ζυγιστικά είδη και υποστηρίζεται η δυνατότητα δημιουργίας μάσκας ζυγιστικού barcode για την αναγνώριση των κωδικών από ζυγιστικές μηχανές. Ακόμα, καθίσταται εφικτή η δημιουργία συνταγών για είδη με συγκεκριμένα συστατικά, καθώς και συντιθέμενα είδη με λίστα επιλογής υλικών διαθέσιμα προς επιλογή κατά την καταχώρηση του είδους στο παραστατικό. Στα συντιθέμενα είδη μπορεί να επιλεγεί η αξία και η ποσότητα κάθε συστατικού (τεχνικές προδιαγραφές ειδών), και να οριστεί η αξία του συντιθέμενου είδους είτε από τις επιμέρους αξίες των συστατικών είτε από μια ανεξάρτητη τιμή. Τέλος, παρέχεται η δυνατότητα δημιουργίας φυσικής απογραφής από το σημείο πώλησης και αυτόματης ενημέρωσης της αποθήκης.

### IV. Παραστατικά πωλήσεων

το λογισμικό δίνει την δυνατότητα έκδοσης αποδείξεων λιανικής είτε ονομαστικά σε συγκεκριμένο πελάτη είτε γενικά στον πελάτη λιανικής και τιμολογίων με τιμές λιανικής. Επίσης υποστηρίζεται η καταχώρηση της παραγγελίας και η μετέπειτα προσθήκη σε αυτήν ειδών πριν από τον μετασχηματισμό της ή κατά την διάρκεια του μετασχηματισμού. Είναι εφικτή η συνένωση δύο παραγγελιών σε μία ή και διάσπαση μιας παραγγελίας σε δύο. Προβλέπεται επίσης η διαχείριση των συναλλαγών σε πραγματικό χρόνο, δηλαδή να τίθεται συναλλαγή σε αναμονή για τη διεκπαιρέωση νέας. Είναι εφικτός ο υπολογισμός της ποσότητας των ειδών βάση της αξίας τους. Τέλος προβλέπεται η εκτέλεση πωλήσεων με μικτό τρόπο πληρωμής ( μετρητά, πίστωση, pos κλπ.)

### V. Εκπτώτικη πολιτική

προβλέπεται από το λογισμικό η δυνατότητα εκπτώσεων επί των πωλήσεων:

- Ανά κατηγορία πελατών
- Ανά είδος
- Ανά είδος και κατηγορία πελάτη.
- Από την εφαρμογή υπάρχει η δυνατότητα ορισμού των εκπτώσεων με βάση την ημέρα και την ώρα ώστε να καλύπτονται συγκεκριμένες απαιτήσεις της λιανικής(πχ. Happy hour).

### VI. Παραστατικά παραλαβών

το λογισμικό προσφέρει δυνατότητα διαχείρισης των εισερχόμενων αγαθών με σχετικά παραστατικά με διάκριση βάσει ή ποιοτικών χαρακτηριστικών τους (χρώμα, μέγεθος) ή ποσοτήτων βάση παραγγελίας (παρτίδες)

### VII. Διαμόρφωση οθονών

Η διαμόρφωση της οθόνης του χρήστη είναι πλήρως παραμετροποίηση και μπορεί να προσαρμοστεί ακριβώς στις ανάγκες του, και μπορεί να γίνει ανά χρήστη ή ανά ομάδα χρήστη.

### VIII. Ημερήσιες αναφορές

το λογισμικό παρέχει τη δυνατότητα αναφοράς κλεισίματος βάρδιας ή αναφορά κλεισίματος ημέρας ανά χειριστή/χρήστη στην οποία εμπεριέχονται συγκεντρωτικά οι κινήσεις της βάρδιας και το ποσό καθώς και η κίνηση των ταμείων.

#### IX. Αναφορές πωλήσεων

διατίθενται αναλυτικά geront πωλήσεων, με δυνατότητα αποθήκευσης του προφίλ τους ώστε να παρέχονται άμεσες αναφορές, με δυνατότητα προσθήκης ή και αφαίρεσης πεδίων από την λίστα των εκτυπώσεων, ενώ παρέχεται και ποικιλία διαστάσεων εκτύπωσης.

#### X. Λοιπές παροχές του λογισμικού

το λογισμικό σε διάφορες περιπτώσεις παρέχει τη δυνατότητα διαχείρισης ραντεβού και ημερολογίου καθώς και σημειώσεων σχετικά με την εργασία. Ακόμη μπορεί να συνδεθεί η να συνδυαστεί με τηλεφωνικά κέντρα ή υπηρεσίες internet.

#### XI. Διαδικτυακά λογισμικά

το λογισμικό μπορεί να εξυπηρετεί σε 24ωρη διάρκεια όλες τις μέρες του χρόνου τον επιχειρηματία με πρόσβαση από οπουδήποτε, προσφέροντας υπηρεσίες διαχείρισης του πελατολογίου πωλήσεων, την παρακολούθηση των εξωτερικών πωλητών ή συνεργατών καθώς και τον προγραμματισμό των ραντεβού.

### **2. Για τα πρατήρια υγρών καυσίμων**

Το λογισμικό στις συγκεκριμένες επιχειρήσεις διαθέτει συνοπτικά τα κάτωθι χαρακτηριστικά:

- Σύνδεση με Προγράμματα Εισροών Εκροών
- Διαχείριση Πετρελαίου Θέρμανσης (Ηφαιστος)
- Χωρίς κόστος ανά Θέση Εργασίας
- Πλήθος ενεργών Εγκαταστάσεων
- Πλήρης Εμπορολογιστική διαχείριση

### **3. Για τους χώρους εστίασης**

το λογισμικό στους χώρους εστίασης διαθέτει τα παρακάτω βασικά χαρακτηριστικά:

- δυνατότητα πολλών χρηστών κινητών συσκευών (Mobile App)
- ασύρματη παραγγελιοληψεία για παραγγελίες εντός και εκτός καταστήματος(Delivery-Take Away)
- Πλήρες εμπορικό πακέτο για τις αγορές τις αναλώσεις και τις δαπάνες
- Σύνδεση με Modem/Τηλεφωνικά Κέντρα

### **4. Για τις ξενοδοχειακές μονάδες**

το λογισμικό στους χώρους εστίασης διαθέτει τα κάτωθι βασικά χαρακτηριστικά:

- Απεριόριστη διαχείριση αριθμού Χρηστών/Δωματίων
- Πλήρης Εμπορολογιστική Διαχείριση
- Σύνδεση με προγράμματα διαχείρισης αποθήκης ERP

- Δυνατότητα σύνδεσης με on-line Booking καθώς και διαδικτυακές δυνατότητες όπως :
- Ιστοσελίδα προβολής και παρουσίασης
- Σύστημα on-line κρατήσεων
- Ολοκληρωμένη Διαχείριση Ξενοδοχείου
- Πρόσβαση από οπουδήποτε όλες τις ώρες και μέρες του έτους
- Απεριόριστες Θέσεις Εργασίας στο διαδίκτυο

## 5. Για τα καταστήματα λιανικής πώλησης

Το λογισμικό αφορά μικρές επιχειρήσεις του κλάδου λιανικής, όπως mini markets, περίπτερα, μαγαζιά μανάβικης, κάβες, κρεοπωλεία, αρτοποιεία, ζαχαροπλαστεία, κ.λπ. και καλύπτει όλες τις ανάγκες που προκύπτουν κατά την καθημερινή λειτουργία του καταστήματος.

Παράλληλα, προσφέρει ένα σύνολο από επιλογές διασύνδεσης με **εξειδικευμένο εξοπλισμό λιανικής**, όπως PoS (Point-of-Sales) συστήματα, tablet PC's, φορολογικούς εκτυπωτές, οπτικούς αναγνώστες / scanners, κάμερες ασφαλείας, αναγνώστες καρτών, καθώς και ζυγιστικές μηχανές και ζυγιστικά συστήματα. Ενδεικτικά οι εταιρίες λογισμικού προωθούν συστήματα λογισμικού ΦΗΜ με τα κάτωθι χαρακτηριστικά τα οποία δεν διαφέρουν από εκείνα των μεγάλων εμπορικών επιχειρήσεων:

- Έκδοση αποδείξεων λιανικής, τιμολογίων και άλλων εγγράφων (πχ. παραγγελία, ΔΑ, απόδειξη είσπραξης) με δυνατότητα σχεδιασμού αυτών
- Υποστήριξη συναλλαγής σε αναμονή ουράς για την παράλληλη εξυπηρέτηση πελατών
- Εφαρμογή εκπτώσεων στην απόδειξη, αυτόματα ή χειροκίνητα την ώρα της συναλλαγής, με ποσοστό ή αξία σε είδος
- Πολλαπλοί τιμοκατάλογοι, τιμές χρονικής ισχύος, εκπτώσεις ανά κατηγορία πελάτη, πελάτη-είδους κ.ά.
- Πολλαπλά barcode - τιμές ανά είδος
- Διαχείριση PLU, barcode και ζυγιστικών
- Ξένο νόμισμα
- Ορισμός Τελών ειδών (πχ. περιβαλλοντικό τέλος).
- Αθροιστές και αναφορά υπολοίπων ειδών
- Πολλαπλοί αποθηκευτικοί χώροι ανά κατάσταση
- Import αρχείου ειδών από excel
- Παραστατικά αποθήκης
- Λήψη παραγγελιών & υποσύστημα μετασχηματισμών
- Εκτύπωση Ετικετών με παρακολούθηση αλλαγών τιμών
- Διαχείριση πελατών
- Ολοκληρωμένο υποσύστημα Loyalty (ποντοδοσία, δώρα, αυτόματες εκπτώσεις)

- σχυρό touch περιβάλλον με προ-εγκατεστημένη δομή για εύκολη ανάθεση ειδών σε σελίδες (TABS) της οθόνης
- Σχεδίαση πληκτρολόγιου / οθόνης αφής
- Εκτύπωση παραστατικών μέσω UPOS ή Windows driver
- Σχεδίαση φόρμας εκτύπωσης παραστατικού σε Windows driver
- Online αλλά και Offline λειτουργία ταμείων για κάλυψη αναγκών περιβάλλοντος Εντατικής Λιανικής
- Κεντρική διαχείριση πολλών τερματικών και εποπτεία των ταμείων από κεντρική οθόνη στο Configurator (BackOffice). Μέσω ενός browser δυνατότητα διαχείρισης εξ' αποστάσεως των βασικών δεδομένων του κάθε καταστήματος (π.χ. είδη, τιμές, εκπτώσεις, κ.λπ.)
- Σύνδεση με πλήθος συσκευών και με άλλους τρόπους για παλαιότερα μοντέλα
- Χρονοπρογραμματισμός πολλών λειτουργιών, όπως η γέφυρα με άλλο backoffice, database backups, και άλλα
- Δυνατότητα εκτύπωσης X και Z στο server και όχι στο POS
- Πλήθος αναφορών.
- Γέφυρα με άλλες εφαρμογές και δυνατότητα εισαγωγής/εξαγωγής αρχείων με εποπτεία και αναφορά σφαλμάτων καθώς και δυνατότητα συγκέντρωσης παραστατικών.

Όλα τα παραπάνω αναφερθέντα λογισμικά ΦΗΜ αφορούν τη συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων που λειτουργούν στη χώρα μας και αποτελούν αντικείμενο ελέγχου τόσο φορολογικού, όσο και τεχνικού από τις αρμόδιες Υπηρεσίες. Πολλές είναι οι περιπτώσεις που κατά τον επιτόπιο έλεγχο συγκρίνονται οι αναφορές ημέρας με τις αναφορές του εμπορικού πακέτου, ή άλλες πληροφορίες που παρέχουν τα λογισμικά στον επιχειρηματία για την διαπίστωση τυχόν διαφορών.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ -ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ -ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

#### A. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

Το κάθε κράτος διαθέτει νομικό πλαίσιο βάσει του οποίου ρυθμίζει τους κανόνες είσπραξης δημοσίων εσόδων, τα οποία αντλούνται από κάθε δραστηριότητα των φυσικών και νομικών προσώπων στην επικράτειά του. Ανάλογα στη χώρα μας ισχύει η σχετική φορολογική νομοθεσία τόσο για τους άμεσους φόρους (εισόδημα) όσο και τους έμμεσους- επιρριπτόμενους φόρους (Φ.Π.Α.), προκειμένου να αντληθούν τα απαραίτητα για τη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού έσοδα. Μέρος της φορολογικής νομοθεσίας αφορά την θέσπιση κανόνων λειτουργίας και είσπραξης εσόδων από την επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς αυτή συνεισφέρει τα μέγιστα στην εισροή εσόδων στα ταμεία του Κράτους. Η νομοθεσία τις τελευταίες δεκαετίες είναι εναρμονισμένη με πολλούς κανόνες και νόμους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς η χώρα μας είναι πλήρες μέλος της τόσο οικονομικά και κοινωνικά, όσο και μέλος της νομισματικής ένωσης του ευρώ (Ο.Ν.Ε.).

Η νομοθεσία που διέπει την επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά και τη δραστηριότητα γενικότερα διακρίνεται σε:

- φορολογία εισοδήματος.
- φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), ο οποίος αποτελεί επί της ουσίας Ευρωπαϊκή-Κοινοτική νομοθεσία.
- φορολογία κεφαλαίου.
- φορολογία τελών και χαρτοσήμου.

Όσον αφορά την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτή διέπεται από τους κανόνες που ορίζονται από την φορολογία εισοδήματος και τη νομοθεσία του Φ.Π.Α.. Οι παραπάνω νόμοι πλαισιώνονται από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ο οποίος αποτελεί το σύνολο των κανόνων που διέπουν τη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη σχέση τους με τον φορολογικό μηχανισμό.

Ιστορικά, η φορολογία εισοδήματος πλαισιώνονταν για πολλά χρόνια στα άρθρα του Ν.2238/1994, μέχρι την αντικατάστασή του με τον Ν.4172/2013, ο οποίος είναι σήμερα σε ισχύ.

Αντίστοιχα, τουλάχιστον μία 20ετία η λειτουργία των φυσικών και νομικών προσώπων, διέπονταν από τους κανόνες του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ.16/1992), μέχρι τη διαδοχική αντικατάστασή του με το Ν.4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών -Κ.Φ.Α.Σ) και τον Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Κ.Φ.Δ.) ο οποίος και ισχύει.

Τέλος, ο Φ.Π.Α. νομοθετήθηκε αρχικά με τον Ν.1642/1986 και ακολούθως με τον Ν.2859/2000, ο οποίος αφορά ενιαία νομοθεσία για όλα τα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ισχύει με διάφορες τροποποιήσεις έως και σήμερα.

Οι ανωτέρω νόμοι, προβλέπουν την απόδοση φόρων από τα δηλωθέντα έσοδα που προκύπτουν από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Βασικός πυλώνας της καταγραφής των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα είναι οι Φ.Η.Μ. όλων των κατηγοριών (ΦΤΜ, ΦΤΜ/ΑΔ, ΑΔΗΜΕ), ανάλογα με το αντικείμενο της δραστηριότητάς του εκάστοτε επιχειρηματία. Ως εκ τούτου οι ΦΗΜ αποτελούν το μέσο με το οποίο οι οντότητες διαχειρίζονται την απόκρυψη των εσόδων τους, και συνεπώς βρίσκονται στο επίκεντρο του ελεγκτικού μηχανισμού. Η σχετική νομολογία που αφορά τις τεχνικές προδιαγραφές των ΦΗΜ περιέχεται στους νόμους 1809/1988, και τις πολυγραφημένες διαταγές ΠΟΛ.1135/2005, ΠΟΛ.1120-1121/2012, καθώς και πολλές άλλες δευτερεύοντος χαρακτήρα διαταγές που αφορούν την απόσυρση παλαιού τύπου ΦΗΜ, ή τη μετάδοση των δεδομένων των ΦΗΜ στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων. (Γ.Γ.Π.Σ.)

## **Β. ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ -ΦΟΡΑΠΟΦΥΓΗ**

Η φοροδιαφυγή αποτελεί τον μεγαλύτερο πονοκέφαλο των οικονομικών επιτελείων της εκάστοτε κυβέρνησης, καθώς αποτελεί τον υπ' αριθμόν ένα αντίπαλο στη συγκέντρωση δημοσίων εσόδων για τη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού.

Οι παράγοντες που συντελούν στην ύπαρξη του φαινομένου είναι πολλοί και είναι όχι μόνο οικονομικοί, άλλα και κοινωνικοί ή πολιτικοί, τοπικιστικοί ακόμα και .... ο καιρός !!! Ο Κρατικός

Μηχανισμός καλείται να λύσει το πρόβλημα της φοροδιαφυγής, λαμβάνοντας υπόψη όχι μόνο τα καθαρά οικονομικά δεδομένα του διοικούμενου συνόλου (αριθμός επαγγελματικών, επιχειρήσεις, εργατικό δυναμικό, ποσοστά φόρων, εισφορών κλπ.), άλλα και άλλους όπως:

- η ποιότητα των υφιστάμενων υποδομών σχετικά με την άσκηση της εκάστοτε οικονομικής δραστηριότητας (οδικές θαλάσσιες ή αεροπορικές συγκοινωνίες, βιομηχανικές περιοχές κλπ.)
- οι πιθανές επιπτώσεις μιας πολιτικής απόφασης ή νομολογίας που πηγάζει από την Ευρωπαϊκή Ένωση ή τρίτα Κράτη (επενδυτικά προγράμματα, ποσοστώσεις, εμπάργκο κ.λπ.)
- Έκτακτες καταστάσεις όπως σεισμοί, πυρκαγιές, πλημμύρες, ή έντονα καιρικά φαινόμενα (καταιγίδες, χιονοπτώσεις, ξηρασία κλπ), που μειώνουν δραματικά τη δυνατότητα ευχερούς άσκησης εμπορικής και κάθε οικονομικής δραστηριότητας, και απαιτούν τη λήψη ιδιαίτερων μέτρων υπέρ των φορολογουμένων οντοτήτων.
- Κοινωνικά φαινόμενα που συνεχώς διογκώνονται και φέρνουν σε δυσχέρεια την είσπραξη εισφορών και δημοσίων εσόδων, όπως η λαθρομετανάστευση, ή αδήλωτη εργασία, κι η ανεργία).

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η φοροδιαφυγή είναι ένα πολυδιάστατο θέμα, το οποίο η ηγεσία επί οικονομικών της εκάστοτε κυβέρνησης οφείλει να αναλύσει και να παρέχει λύσεις για την πάταξη του φαινομένου. Στη χώρα μας η φοροδιαφυγή έχει λάβει μεγάλες διαστάσεις και ως αιτίες της καταγράφονται κυρίως οι κάτωθι:

### **1. Πολυνομία και πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος**

Η πολυνομία και τα κενά που δημιουργούνται μέσω αυτής επιτρέπουν την εκμετάλλευσή τους με σκοπό τη φοροδιαφυγή ή/και τη φοροαποφυγή. Στη χώρα μας από το έτος 2010 έως σήμερα ψηφίστηκαν τουλάχιστον 10 φορολογικά νομοσχέδια και σχεδόν 200 διευκρινιστικές εγκύκλιοι. Ανάμεσα σε αυτά πολλές εμβόλιμες τροπολογίες ή πράξεις νομοθετικού περιεχομένου (Π.Ν.Π.), οι οποίες αναστέλλουν ή τροποποιούν την ισχύ των αρχικών νόμων. Αποτέλεσμα των παραπάνω είναι η έλλειψη ασφαλούς νομοθετικού περιβάλλοντος το οποίο αποτελεί τον υπ' αριθμόν ένα αποτρεπτικό παράγοντα για σοβαρές επενδύσεις στη χώρα μας. Από την άλλη πλευρά οι συνεχείς μεταβολές της κείμενης νομοθεσίας καθιστούν ιδιαίτερα δύσκολη την παρακολούθηση των εξελίξεων και εναρμόνιση των φορολογουμένων με τους νέους κανόνες, καθιστώντας τους συχνά ασυνεπείς ή παραβάτες. Πέραν αυτού όμως η πολυπλοκότητα της φορολογικής νομοθεσίας μεταφράζεται σε δυσκίνητους ελεγκτικούς μηχανισμούς με αποτέλεσμα τη διευκόλυνση της δράσης των ασυνεπών φορολογουμένων.

Συχνό δε είναι το φαινόμενο της φοροαποφυγής, όπου φυσικά ή νομικά πρόσωπα εκμεταλλευόμενοι τα κενά του νόμου επιδιώκουν να μειώσουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις ή να αποφύγουν την καταβολή των φόρων. Συνήθως στη φοροαποφυγή στρέφονται φορολογούμενοι με υψηλά εισοδήματα, οι οποίοι δεν θέλουν να επωμισθούν το βάρος του φόρου κατ' αναλογία των εισοδημάτων τους, και κινούνται στο όριο της νομιμότητας, ενώ πλαισιώνονται από πληθώρα συμβούλων (λογιστές, δικηγόρους, νομικούς, ακόμα και επίορκους κρατικούς υπαλλήλους) προκειμένου να πετύχουν το στόχο τους.



## **2. Η ανασφάλεια δικαίου φορολογουμένων και υπαλλήλων της φορολογικής διοίκησης.**

Σε συνέχεια των ανωτέρω δημιουργείται έλλειψη φορολογικής δικαιοσύνης. Δεν είναι λίγες οι φορές που τροπολογίες ή νομοθετήματα (Π.Ν.Π.), γίνονται για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένων συμφερόντων καταργώντας ή μεταβάλλοντας την αρχική νομοθεσία. Επίσης, τα πολλά κενά στις διατάξεις των φορολογικών νόμων, απαιτούν ερμηνείες, οι οποίες ποτέ δεν παρέχονται, τόσο στους υπαλλήλους της φορολογικής διοίκησης, όσο και στους φορολογουμένους, με αποτέλεσμα να εκκρεμούν φορολογικές υποθέσεις σε όλα τα στάδια της ελεγκτικής διαδικασίας (ελεγκτικά κέντρα, Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, φορολογικά Δικαστήρια), και να δημιουργείται μεγάλη καθυστέρηση στην επιβολή προστίμων και κατά συνέπεια στην είσπραξη εσόδων. Την παραπάνω κατάσταση εκμεταλλεύονται συστηματικά όσοι θέλουν να μεταθέσουν σε βάθος χρόνου τις διαφορές τους με τη φορολογική διοίκηση. Ακόμα, εμφανίζονται φαινόμενα παράκαμψης της διοικητικής διαδικασίας επιβολής προστίμων με επίορκους υπαλλήλους και με ελεγχόμενους -φορολογούμενους που θέλουν να ξεμπερδέψουν γρήγορα και με μικρότερο κόστος από τη διαδικασία ελέγχου.

## **3. Γραφειοκρατία**

Η γραφειοκρατία αποτελεί μία σταθερή τροχοπέδη στη παροχή ποιοτικών υπηρεσιών του Δημοσίου τομέα στους πολίτες. Αυτό συμβαίνει γιατί οι μέθοδοι με τις οποίες παρέχει τις υπηρεσίες του το Δημόσιο αλλάζουν αργά και αφομοιώνονται αργά από τους εκάστοτε υπαλλήλους του. Η γραφειοκρατία είναι αποτέλεσμα της πολυνομίας, αλλά και της εμπλοκής αρμοδιοτήτων μεταξύ των υπηρεσιών του. Έτσι, λειτουργεί αποτρεπτικά για τη διεκπεραίωση οποιασδήποτε υπόθεσης ή συναλλαγής με το Δημόσιο, καθώς ο εκάστοτε αντισυμβαλλόμενος πρέπει να σπλιστεί με υπομονή και κουράγιο να κάνει τη δουλειά του.

Ανάλογα και στις υπηρεσίες της φορολογικής διοίκησης η γραφειοκρατία υπάρχει σε όλους τους τομείς των συναλλαγών των πολιτών με αυτή. Κατά την έναρξη ή τη λήξη της δραστηριότητά τους, τις διάφορες μεταβολές της, κατά την πληρωμή φόρων και τελών και φυσικά κατά τη διαδικασία του ελέγχου. Η γραφειοκρατία σε συνδυασμό με την έλλειψη σταθερότητας στην απονομή φορολογικής δικαιοσύνης, καθιστά ασαφή τα αποτελέσματα του ελέγχου καθώς και το χρονικό ορίζοντα τελεσιδικίας τους. Αποτέλεσμα είναι να ενθαρρύνονται οι επίδοξοι φοροφυγάδες, αφού γνωρίζουν ότι η παραβατικότητά τους δύσκολα θα τιμωρηθεί και εφόσον γίνει αυτό θα γίνει σε πολύ απώτερο χρόνο.

Ως εκ των άνω η πιθανότητα να ελεγχθούν οι φορολογούμενοι και η πιθανότητα εφ' όσον ελεγχθούν να αποκαλύψει ο έλεγχος ότι έχει διαπραχθεί αδίκημα φοροδιαφυγής, παίζει σημαντικό ρόλο της μείωση της φοροδιαφυγής και στην αύξηση του δηλωθέντος εισοδήματος.

## **4. Τεχνολογική ανεπάρκεια, και έλλειψη εκπαίδευσης των υπαλλήλων της φορολογικής διοίκησης.**

Στη χώρα μας, ο εξοπλισμός της φορολογικής διοίκησης με σύγχρονη τεχνολογία έγινε και γίνεται με ιδιαίτερη καθυστέρηση. Τα λογισμικά που χρησιμοποιούνται είναι απαρχαιωμένα, ενώ τα

καινούργια software δεν συνάδουν πάντα με τον πετपालιωμένο υλικό εξοπλισμό. Ως εκ τούτου είναι πρακτικά αδύνατο με παλιές υποδομές και πρακτικές να καταπολεμηθεί το φαινόμενο της φοροδιαφυγής, καθώς οι επιτήδαιοι φοροφυγάδες χρησιμοποιούν σύγχρονες μεθόδους και ιδιαίτερα σύγχρονο εξοπλισμό, η λειτουργία του οποίου είναι συχνά ακατάληπτη στους ελεγκτές της φορολογικής διοίκησης. Ακόμη, οι μέθοδοι ελέγχου καθώς και καταγραφή των παραβάσεων γίνονται με τον ίδιο εξοπλισμό που γινόταν πριν από πενήντα χρόνια (χαρτί, καρμπόν, στυλό), που όχι μόνο δεν είναι λειτουργικός στις απαιτήσεις των ελέγχων, αλλά κατακρημνίζει την εικόνα των ελεγκτών στα μάτια των φορολογουμένων, και κατ' επέκταση παρέχει αυτοπεποίθηση στους επίδοξους φοροφυγάδες.

Ένα μεγάλο ζήτημα προκύπτει με την κατάρτιση των υπαλλήλων της φορολογικής διοίκησης μεγάλος αριθμός των οποίων είναι ακατάρτιστοι σε θέματα τεχνολογίας - αλλά ακόμη και νομολογίας- και δεν μπορούν να προσφέρουν ποιοτικές υπηρεσίες. Επειδή η κατάρτιση των εφοριακών και τελωνειακών υπαλλήλων δεν είναι άμεσα συνδεδεμένη με την μισθολογική και υπηρεσιακή εξέλιξη τους, δεν υπάρχει μεγάλο ενδιαφέρον για παρακολούθηση των σχετικών σεμιναρίων. Ακόμη, το άγχος των υπαλλήλων να διεκπεραιώσουν τις ολοένα και περισσότερες υποθέσεις με τις οποίες χρεώνονται, τους απομυζά χρόνο και διάθεση για μάθηση και ενασχόληση με σύγχρονες μεθόδους και τεχνικές. Ασχολούνται μόνο όταν υπάρχει επιτακτική ανάγκη, ή δεν μπορούν να κάνουν διαφορετικά, αλλά η γνώση αυτή είναι αποσπασματική και πολλές φορές επικίνδυνη, τόσο για τον ελεγκτή, που μπορεί να εκτεθεί, όσο και για τον φορολογούμενο που μπορεί να αδικηθεί, κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου.

## **5. Φορολογική κουλτούρα - πολιτική βούληση**

Η ανάδειξη της αναγκαιότητας ύπαρξης των φόρων ως κύριο μέσο κάλυψης του κόστους παροχής κοινωνικών υπηρεσιών είναι σημαντικός παράγοντας στην εμπέδωση της φορολογικής συνείδησης. Σημαντική εξίσου είναι και η ανταπόδοση παροχών σε αυτούς που επιβαρύνονται με φόρους. Η έλλειψη δικαιοσύνης στην κατανομή των φορολογικών επιβαρύνσεων και η έλλειψη ανταποδοτικότητας σε αυτές, δημιουργούν συναίσθημα ματαιότητας στους φορολογούμενους με συνέπεια την άνθιση κουλτούρας φοροδιαφυγής. Η διαφορετική φορολογική επιβάρυνση φυσικών αλλά και νομικών προσώπων που ουσιαστικά έχουν την ίδια φοροδοτική ικανότητα δημιουργεί αίσθημα αδικίας με αποτέλεσμα να επικρατεί το ιδιωτικό και όχι το κοινωνικό συμφέρον και βασική συνέπεια να υπάρχουν πολλά φαινόμενα μείωσης της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης με όχι νόμιμο τρόπο. Ακόμα φαινόμενα διασπάθισης του δημόσιου χρήματος ή φαινόμενα διαφθοράς εκ μέρους της πολιτικής ηγεσίας, ή των κρατικών υπαλλήλων, δημιουργούν ζοφερή εικόνα ανομίας που καταστρέφει την οποιαδήποτε επιχειρηματολογία για επιβολή φόρων.

Όλα τα παραπάνω, σηματοδοτούν την ύπαρξη πολιτικής απραξίας απέναντι στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής και επιτείνουν την ύπαρξή του. Η πολιτική βούληση για την καταστολή του φαινομένου μεταφράζεται σε επιβολή των φόρων ανάλογα με τις δυνατότητες του καθενός και εφαρμογή των διοικητικών η ποινικών κυρώσεων κανόνων για όλους, εφόσον υποπίπτουν σε παράβαση,

απαρέγκλιτα. Δεν μπορεί να παταχθεί η φοροδιαφυγή όταν οι φορολογούμενες οντότητες δεν είναι αποδέκτες των οικονομικών κοινωνικών προνομίων ανάλογων των -συχνά δυσβάσταχτων- φορολογικών επιβαρύνσεων και όταν δεν επικρατεί φορολογική δικαιοσύνη. Η φορολογική κουλτούρα χτίζεται με τις σχέσεις εμπιστοσύνης μεταξύ του Κράτους και των πολιτών. Η απαίτηση του Κράτους για φόρους πρέπει να επιστρέφει ως κρατική πρόνοια μέσω υποδομών, και οικονομικών, κοινωνικών, υγειονομικών, ή πολιτιστικών, παροχών, άμεσα στους φορολογούμενους τους οποίους επιβαρύνει. Η έμπρακτη αποτύπωση των εξαγγελιών για κρατικές παροχές, και η αντιστοίχησή τους με τα εισπραττόμενα φορολογικά έσοδα, αποτελεί τον κολοφώνα της σχέσης εμπιστοσύνης που επιδιώκει το Κράτος με τους πολίτες του, μειώνοντας δραματικά τη λογική της αποφυγής των φόρων.

## **6. Τα υψηλά ποσοστά φόρων**

Η επιβολή υψηλών φόρων είναι αποτρεπτική για οικονομικές επενδύσεις και προάγει τη φοροδιαφυγή και τα φαινόμενα φοροαποφυγής. Όταν μάλιστα οι υψηλοί φόροι συνδυάζονται με τους παραπάνω αναφερόμενους παράγοντες, τότε η φοροδιαφυγή βρίσκεται σε υψηλά επίπεδα σε όλους τους τομείς της οικονομίας της χώρας. Στην Ελλάδα, στα χρόνια της χρηματοπιστωτικής κρίσης, επήλθε υψηλή φορολόγηση σε όλες τις δραστηριότητες της οικονομίας με προσδοκώμενο αποτέλεσμα την άμεση αύξηση των δημοσίων εσόδων. Οι συντελεστές του φόρου εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας ξεπέρασαν αμφότερες το ποσοστό του 20% καθιστώντας εν πολλοίς αδύνατη την οικονομική επιβίωση επαγγελματιών και επιχειρήσεων. Η φοροδιαφυγή εκφράστηκε με κυρίως με την παραοικονομία, αλλά και τη μεταφορά της έδρας των φορολογουμένων οντοτήτων σε γειτονικά Κράτη (Βουλγαρία, Σκόπια) με ευνοϊκότερο καθεστώς φορολόγησης. Η παραοικονομία ως διέξοδος φοροδιαφυγής, έλαβε χώρα με την πραγματοποίηση παύσης δραστηριότητας στην αρμόδια φορολογική αρχή, και την συνέχιση αυτής, ως αδήλωτης (μαύρης) εργασίας. Το πρόβλημα από την μαζική κίνηση των φορολογουμένων να θέσουν σε παύση τις δραστηριότητές τους δεν εντοπίστηκε μόνο με την είσπραξη μειωμένων φόρων, αλλά και με την εξαφάνιση των ασφαλιστικών εισφορών, δημιουργώντας ένα ακόμη μεγαλύτερο πρόβλημα, αυτό της διαχείρισης και αποπληρωμής των συντάξεων, αλλά και της απονομής κοινωνικών παροχών και παροχών υγείας, τα οποία βρέθηκαν στα πρόθυρα της κατάρρευσης.

Ωστόσο πρέπει να επισημανθεί ότι η αν η υψηλή φορολόγηση συνδυάζεται με υψηλού επιπέδου προσφερόμενες παροχές στους πολίτες, τότε δεν επιτρέπει εύκολα τη δημιουργία κουλτούρας φοροδιαφυγής.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### Η ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΦΗΜ

Πάντα ο επιχειρηματικός κόσμος βρίσκεται ένα βήμα πιο μπροστά στο θέμα της απόκρυψης εσόδων από τον Κρατικό μηχανισμό. Αυτό συμβαίνει γιατί το Κράτος προβαίνει σε οικονομικό σχεδιασμό, στη συνέχεια παρακολουθεί τις επιπτώσεις των ληφθέντων μέτρων και νομοθετημάτων. Ως εκ τούτου το Κράτος αναμένει αντιδράσεις των φορολογουμένων στα θεσπισμένα φορολογικά μέτρα, και σε περίπτωση αποκλίσεων ή παραβατικότητας ή άλλων μη επιθυμητών αποτελεσμάτων, λαμβάνει διορθωτικά μέτρα. Κατά το διάστημα που το Κράτος είναι αναγκαστικά παρατηρητής των αντιδράσεων των φορολογουμένων, οι τελευταίοι έχουν τη δυνατότητα να αναζητούν διάφορους τρόπους απόκρυψης των εσόδων τους. Αιχμή του δόρατος στη φοροδιαφυγή είναι η χρήση της σύγχρονης τεχνολογίας, η οποία αντικατοπτρίζεται στη χρήση των Φ.Η.Μ. όλων των ειδών.

Οι επίδοξοι φοροφυγάδες που υποχρεώνονται από το νόμο στην έκδοση αποδείξεων ή τιμολογίων μέσω Φ.Η.Μ., δεν αρκούνται πλέον στην μη έκδοση του φορολογικού παραστατικού, καθώς αυτό γίνεται εύκολα αντιληπτό, αλλά αξιοποιούν τεχνικά χαρακτηριστικά των Φ.Η.Μ. ή των λογισμικών τους για να αποκρύπτουν το πραγματικό σύνολο των εσόδων τους. Σε αυτό συχνά συνδράμουν-αξιοποιώντας την δυνατότητα απομακρυσμένης σύνδεσης - και εταιρίες παραγωγής ή πώλησης του λογισμικού των εν χρήσει Φ.Η.Μ.

Ο τρόπος ποικίλει ανάλογα με τη δραστηριότητα. Ωστόσο στατιστικά έχει αποδειχθεί επέμβαση στο λογισμικό των εν χρήσει Φ.Η.Μ. πραγματοποιούν επιχειρήσεις με πολύ μεγάλο όγκο συναλλαγών και ιδιαίτερα σε περιόδους (ώρες, μέρες) αιχμής. Χαρακτηριστικά παραδείγματα διευρυμένης χρήσης και συχνά κατάχρησης των Φ.Η.Μ αποτελούν οι εταιρίες υπηρεσιών εστίασης, δηλαδή εστιατόρια, καφετέριες, καφέ - μπαρ, (beach bar), και νυχτερινά κέντρα διασκέδασης, όπου συχνά οι ελεγκτές έρχονται αντιμέτωποι με "κουμπιά πανικού" με τα οποία τυπώνονται ή σβήνονται μαζικά φορολογικά παραστατικά όταν γίνεται αντιληπτή η είσοδός τους στο μαγαζί από τον εκάστοτε ελεγχόμενο. Υπάρχουν όμως και κατηγορίες επαγγελματιών που ενώ χρησιμοποιούν Φ.Η.Μ., επεμβαίνουν στα συνδεδεμένα με αυτές συστήματα πώλησης (αυτόματους πωλητές, ζυγαριές, αντλίες), λόγω τις αξίας του όγκου των συναλλαγών, με κυριότερο παράδειγμα τα πρατήρια υγρών καυσίμων. Στα των πρατήρια υγρών καυσίμων η φοροδιαφυγή δεν αφορά στα στενά πλαίσια της απόκρυψης εσόδων, αλλά και στην κλοπή και λαθρεμπορία καυσίμου με τη χρήση πειραγμένων αντλιών, και κρυφών δεξαμενών.

### A. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΜΕΣΩ Φ.Η.Μ. (CASE STUDY)

Οι περιπτώσεις φοροδιαφυγής μέσω της χρήσης των Φ.Η.Μ. είναι άπειρες και πληθαίνουν συνεχώς, καθώς η αναζήτηση της απόκρυψης εσόδων, έγκειται στην καθημερινή χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων τα οποία έχουν δια Νόμου επιβληθεί στους φορολογούμενους. Στους διάφορους ελέγχους για την πάταξη της φοροδιαφυγής έχουν προκύψει φαινόμενα συστηματικής απόκρυψης

ιδιαίτερα υψηλών ποσών εσόδων με τη χρήση σύγχρονων και ιδιαίτερα εξελιγμένων Φ.Η.Μ., οι οποίοι πέρα από τις τυπικές και νόμιμες προδιαγραφές τους παρέχουν και τη δυνατότητα μείωσης των ημερήσιων εσόδων κατά το δοκούν.

#### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 1η

«Στις 07/10/2015 μετά από έρευνες, μικτά κλιμάκια αποτελούμενα από εξειδικευμένους αστυνομικούς της Δ/σης Οικονομικής Αστυνομίας και ελεγκτές της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, παρουσία εισαγγελικών λειτουργών, πραγματοποίησαν ελέγχους στην Αττική και στην Κρήτη, σε εταιρείες πώλησης λογισμικού και σε επιχειρήσεις, για τον εντοπισμό παραπονημένου λογισμικού και φορολογικών μηχανισμών. Ελέγχθησαν στην Αττική δύο εταιρείες πώλησης λογισμικού και δέκα οκτώ επιχειρήσεις εστίασης και διασκέδασης και στην Κρήτη μία εταιρεία πώλησης λογισμικού, τρεις επιχειρήσεις εστίασης και διασκέδασης και ένα ξενοδοχείο. Κατασχέθηκαν συνολικά εξήντα εννιά υπολογιστές – φορολογικοί μηχανισμοί, πλήθος μονάδων αποθήκευσης και περιφερειακών υπολογιστών καθώς και πλήθος φορολογικών στοιχείων.

Επίσης πραγματοποιήθηκαν δύο έρευνες σε κατοικίες και στη μία εξ' αυτών βρέθηκε και κατασχέθηκε το χρηματικό ποσό των 126.895 ευρώ.

Οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και οι φορολογικοί μηχανισμοί που κατασχέθηκαν θα αποσταλούν στη Δ/ση Εγκληματολογικών Ερευνών για ανάλυση των δεδομένων και τα φορολογικά στοιχεία θα υποβληθούν σε επεξεργασία για να διαπιστωθεί το ύψος της φοροδιαφυγής. Η παραποίηση του λογισμικού και των φορολογικών μηχανισμών, συνίστατο στην αλλοίωση των φορολογικών δεδομένων με παρέμβαση σε αυτά προκειμένου να εμφανίζονται μειωμένα έσοδα και να αποφεύγεται η απόδοση των προβλεπόμενων φόρων στο δημόσιο.

Επισημαίνεται ότι το φαινόμενο αυτό έχει λάβει τεράστιες διαστάσεις, ιδιαίτερα στον χώρο της εστίασης, αλλά και σε άλλους χώρους, με αποτέλεσμα την απώλεια εκατοντάδων εκατομμυρίων ευρώ φορολογικών εσόδων».

Στην παραπάνω περίπτωση μία εταιρία μηχανογράφησης και παραγωγής λογισμικού Φ.Η.Μ. ήταν συμμετοχος στην παρανομία, με προφανές κέρδος το ποσοστό επί του τζίρου που προέκυπτε από την περικοπή των εσόδων ("μαύρα"), που έβγαζε η επιχείρηση με εκκαθάριση που γινόταν σε τακτική βάση.

Στο παραπάνω λογισμικό είχαν ενσωματωθεί λειτουργίες για την παράκαμψη του φορολογικού μηχανισμού (ΕΑΦΔΣΣ), επανέκδοσης εικονικών σημάνσεων, παραποίηση Ζ, κουμπί για μαζική εκτύπωση αποδείξεων (σε περίπτωση επιτόπιου ελέγχου από την εφορία), έκδοση αποδείξεων τύπου ταμειακής αλλά χωρίς να περνάνε μέσα από την φορολογική μνήμη και πολλές άλλες ευρεσιτεχνίες για την απόκρυψη των εσόδων. Αποτέλεσμα ήταν να εκδίδονται κανονικά οι αποδείξεις σε κάθε συναλλαγή, άλλα να δηλώνονται σημαντικά χαμηλότερα έσοδα στο εκδοθέν ημερήσιο "Ζ" και στη φορολογική μνήμη.

## ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 2η

Το 2015 κατά τη διάρκεια έλεγχου κλιμακίου της ΑΑΔΕ σε εστιατόριο στην Αγία Μαρίνα Χανίων, οι ελεγκτές διαπίστωσαν πως έχει εγκατασταθεί **ειδικό λογισμικό** στο σύστημα έκδοσης αποδείξεων, το οποίο με συνοπτικές διαδικασίες μπορεί να «εξαφανίζει», όσες αποδείξεις ο χειριστής του συστήματος θέλει. **Το λογισμικό έδινε τη δυνατότητα, παράκαμψης της εν λειτουργία ταμειακής μηχανής και εκδίδονταν παράνομα παραστατικά με αύξοντα αριθμό, διάφορο της αύξουσας ενιαίας αρίθμησης που αποτυπωνόταν στα νομίμως εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία.** Ως εκ τούτου προχώρησαν στην κατάσχεση όλων των στοιχείων.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει αποτελέσματα, προέβη στην αντιπαραβολή των καταχωρηθέντων εσόδων ανά χρήση στα φορολογικά βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης ( τα οποία στο μεταξύ είχαν ζητηθεί και προσκομιστεί από τον φορολογούμενο), με τα αποτελέσματα της επεξεργασίας των βάσεων δεδομένων που βρέθηκαν στα κατασχεθέντα της Δ.Ο.Υ. Χανίων και προέρχονταν από τα δεδομένα του λογισμικού εμπορικού πακέτου. Ο έλεγχος επεκτάθηκε σε βάθος χρόνου έως το 2006 καθώς δεν ετίθετο θέμα παραγραφής λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων.

Από την αντιπαραβολή προέκυψε ότι 49.082 αποδείξεις είχαν εξαφανιστεί, με καθαρή αξία 793.868 ευρώ και με την προσθήκη ΦΠΑ 114.183 ευρώ, η αξία τους έφτανε τα 908.051 ευρώ, για το χρονικό διάστημα από 18/07/2006 έως 10/08/2015.

Σύμφωνα με τα συμπεράσματα της με αριθμό 1524/23-02-2018 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ), στην οποία προσέφυγε ο ελεγχόμενος, αποκαλύπτει τον τρόπο με τον οποίο δούλευε το πειραγμένο λογισμικό.

Συγκεκριμένα *"...το λογισμικό χρησιμοποιούσε βάση δεδομένων τύπου «mysql», η ονομασία της οποίας είναι «...» ( στην απόφαση ορισμένα στοιχεία δεν αναγράφονται για λόγους απορρήτου), για την επεξεργασία, αποθήκευση και διατήρηση όλων των στοιχείων. Για τη διασύνδεση σε αυτή τη βάση δεν απαιτούνταν κωδικός πρόσβασης. Επιπλέον, τα εν λόγω λογισμικά χρησιμοποιούν συστήματα ελέγχου πρόσβασης με χρήστες, οι οποίοι ανάλογα με το ρόλο τους έχουν και διαφορετικές δυνατότητες χρήσης. Στη βάση «...», εντοπίστηκε πίνακας με ονομασία «users», ο οποίος περιείχε επτά χρήστες, εκ των οποίων ενεργοί βρέθηκαν οι δυο.*

*Το εν λόγω λογισμικό φέρεται ρυθμισμένο να παρέχει τη δυνατότητα χρήσης των υπηρεσιών «ΤΡΑΠΕΖΙΑ», για παραγγελίες από τραπέζια καταστήματος. Με την εκτέλεση της εν λόγω επιλογής ο χρήστης πρέπει πρωτίστως να επιλέξει τον αριθμό του τραπέζιού που αφορά η παραγγελία και στη συνέχεια εμφανίζεται η οθόνη δημιουργίας και διαχείρισης της παραγγελίας.*

*Στην οθόνη αυτή ο χρήστης μπορεί να επιλέξει να εκτυπώσει δελτίο παραγγελίας μέσω της επιλογής «ΕΚΤΥΠΩΣΗ», να αποστείλει την παραγγελία στην κουζίνα μέσω της επιλογής «ΑΠΟΣΤΟΛΗ» ή να εκτυπώσει απόδειξη για την παραγγελία μέσω των επιλογών «ΑΠΟΔΕΙΞΗ» και «ΤΕΛΙΚΗ». Επιλέγοντας «ΑΠΟΔΕΙΞΗ» εμφανίζεται οθόνη με την επιλογή «ΚΛΕΙΣΙΜΟ» για την επιβεβαίωση της παραγγελίας, ερωτάται ο χρήστης για την έκδοση τελικής απόδειξης και εμφανίζεται η οθόνη διαχείρισης του παραστατικού που θα εκδοθεί.*

*Επισημαίνεται ότι παρέχεται μόνο η δυνατότητα επιλογής παραστατικού τύπου «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΜΗΧΑΝΗΣ». Επιλέγοντας «ΕΚΤΥΠΩΣΗ», ακολουθεί έκδοση απόδειξης μέσω ΦΗΜ και έπειτα ερωτάται ο χρήστης για την οριστικοποίηση της παραγγελίας και τον ορισμό της στη βάση δεδομένων ως «ΕΚΛΕΙΣΕ».*

Από την επεξεργασία των βάσεων δεδομένων, διαπιστώθηκε ότι στην επιχείρηση λειτουργούσαν πέντε εκτυπωτές ρυθμισμένοι για χρήση από την εφαρμογή με ονομασίες «SXARA», «PROTA», «PIZZA», «KATSAROLA» και «BAR» αντίστοιχα.

Από την περαιτέρω εργαστηριακή εξέταση της βάσης δεδομένων «...», εντοπίστηκε πίνακας με την ονομασία «orders», ο οποίος περιέχει 79.826 μοναδικές παραγγελίες, για το χρονικό διάστημα από 18/07/2006 έως και 10/08/2015, που αφορούν στην υπηρεσία «ΤΡΑΠΕΖΙΑ». Συνακολούθως, εντοπίστηκε πίνακας με την ονομασία «rest\_zfile», στον οποίο διατηρούνται τα στοιχεία των δελτίων κίνησης «Z», που παράγονται από το λογισμικό, για την υπηρεσία «ΤΡΑΠΕΖΙΑ» και ο οποίος περιέχει 1.569 δελτία «Z» για το ίδιο παραπάνω χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι για κάθε παραγγελία του πίνακα «orders», η οποία έχει περιληφθεί σε δελτίο «Z», το πεδίο «ZDATE» περιλαμβάνει ημερομηνία έκδοσης του δελτίου «Z».

Από την εργαστηριακή εξέταση των παραπάνω πινάκων διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων, ότι 79.817 εκ των παραγγελιών, φέρουν την ένδειξη «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΜΗΧΑΝΗΣ», 6 εκ των παραγγελιών, κατά την χρήση 2006 φέρουν την ένδειξη «ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ – ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ», ενώ 3 εξ αυτών, επίσης κατά την χρήση 2006, δεν φέρουν καμία ένδειξη.

Για τις 79.362 μοναδικές παραγγελίες, φέρεται να έχει παραχθεί δελτίο ημερήσιας κίνησης «Z», καθώς έχουν δηλωμένη ημερομηνία στο πεδίο «ZDATE», ωστόσο, καμία από αυτές δεν φέρεται να έχει συμπληρωμένο το πεδίο «SIGNSTRING», στο οποίο αποθηκεύεται η μονοσήμαντη σήμανση των παραστατικών (αρχείου κειμένου «txt», φορολογικού τύπου.

Η τελευταία διατύπωση κρίνεται λογική δεδομένου ότι η ελεγχόμενη χρησιμοποιούσε ΦΤΜ για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων. Τα ανωτέρω εξήχθησαν και στάλισαν σε μορφή αρχείων λογιστικών φύλλων (xlsx) με την ονομασία «table\_orders\_db\_aletri.xlsx» και «table\_rest\_zfile\_db\_aletri.xlsx» αντίστοιχα.

Από την επεξεργασία των πινάκων «order», που περιλαμβάνονται στις ευρεθείσες βάσεις δεδομένων, όπως αυτοί διαβιβάστηκαν και προσκομίσθηκαν από τη Δ/ση Εγκληματολογικών ερευνών, Τμήμα 7ο εξέτασης ψηφιακών πειστηρίων, εργαστήριο εξέτασης πειστηρίων υπολογιστικών συστημάτων, διαπιστώθηκαν τα εξής:

1. Από την έναρξη λειτουργίας του εν λόγω λογισμικού δηλαδή από 18/07/2006 ημερομηνία κατά την οποία ξεκινάει η βάση δεδομένων με order id No 1, έως και 10/08/2015 όπου διενεργήθηκε η κατάσχεση των μηχανημάτων από τη ΔΟΥ Χανίων έχουν καταχωρηθεί 79.826 παραγγελίες.
2. Η καθαρή αξία των παραγγελιών αυτών ανέρχεται στο ποσό των 1.923.855,91 ευρώ, το ΦΠΑ στο ποσό των 279.703,87 ευρώ και η συνολική τους αξία στο ποσό του 2.203.559,78 ευρώ."

Από τα παραπάνω διαπιστώνεται και συνεργασία της Φορολογικής Διοίκησης με το Τμήμα Εξέτασης Ψηφιακών Πειστηρίων Υπολογιστικών Συστημάτων της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας, στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής

### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 3η

" παγωτατζής στην Κέρκυρα...

Οι αποδείξεις κόβονταν κανονικά αλλά μετά... εξαφανίζονταν από το σύστημα Λαβράκι έπιασαν οι έλεγχοι των ράμπα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων στην Κέρκυρα, όταν πραγματοποίησαν έλεγχο σε κατάσταση.

Συγκεκριμένα διαπίστωσαν πως ενώ η παραγγελία περνούσε κανονικά στην ταμειακή μηχανή στη συνέχεια με βάση το λογισμικό της μηχανής, υπήρχε σύστημα που η παραγγελία έμπαινε σε...

αναμονή στον υπολογιστή. Αυτή η λειτουργία επέτρεπε στον επιχειρηματία να «εξαφανίζει» την παραγγελία από το σύστημα, να την επανεμφανίζει στη συνέχεια μόνον αν του ζητείτο απόδειξη και στη συνέχεια να εξαφανίζεται η συναλλαγή οριστικά από το σύστημα. Οι ελεγκτές διαπίστωσαν πως με αυτόν τον τρόπο δεκάδες συναλλαγές στο τέλος της ημέρας διαγράφονταν όταν έκλεινε η ταμειακή μηχανή από το σύστημα και δεν έφταναν ποτέ στην εφορία. Στη συγκεκριμένη επιχείρηση που από έναν και μόνον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν είχε κόψει 100 και πλέον αποδείξεις, επεβλήθη πρόστιμο 5.000 ευρώ και 48ωρο λουκέτο, ενώ διατάχθηκε και τακτικός έλεγχος, αφού πιστεύεται ότι με τη βοήθεια του συγκεκριμένου λογισμικού ο επιχειρηματίας ήταν κατά... συρροήν παραβάτης."

Πηγή: [protothema.gr](http://protothema.gr) 24-8-2016

#### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 4η

Κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου σε επιχείρηση πώλησης παγωτού στην περιοχή της Χερσονήσου Ηρακλείου τον Αύγουστο του 2019 οι ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε. διαπίστωσαν, κατόπιν εξονυχιστικού ελέγχου ότι ο ιδιοκτήτης απέκρυπτε συστηματικά τα έσοδά του μέσω του Φ.Η.Μ. "σβήνοντας" τις αποδείξεις. Συγκεκριμένα με την τοποθέτηση ειδικού λογισμικού στον εν χρήσει Φ.Η.Μ. διέγραφε στο τέλος κάθε ημέρας, και πριν την έκδοση του δελτίου "Ζ", έως και το 80% των εκδοθέντων φορολογικών παραστατικών. Το κλιμάκιο των ελεγκτών διαπίστωσε πως μόνο σε μια μέρα το λογισμικό είχε σβήσει 291 αποδείξεις ενώ εκτίμησε ότι τις προηγούμενες 15 μέρες πριν τον έλεγχο, είχαν διαγραφεί περισσότερες από 3.000 αποδείξεις.

#### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 5

"Λογισμικό Γομολάσιχα" (Δελτίο Τύπου 13/11/2019 της ΑΑΔΕ)

"Ένα μεγάλο και εκτεταμένο κύκλωμα ανάπτυξης και χρήσης παράνομων λογισμικών εφαρμογών, που παρεμβαίνουν και αλλοιώνουν τα πραγματικά δεδομένα των συναλλαγών στους φορολογικούς μηχανισμούς και τις ταμειακές μηχανές, εντόπισαν οι υπηρεσίες ειδικών ερευνών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Ο έλεγχος έγινε σε οκτώ στάδια:

Στάδιο 1: Έγινε στοχευόμενος επιτόπιος έλεγχος σε επιχείρηση εστίασης, κατά τον οποίο ελέγχθηκαν οι αποδείξεις, που είχαν εκδοθεί.

Στάδιο 2: Ζητήθηκε από την επιχείρηση να προσκομίσει τα φορολογικά της στοιχεία.

Στάδιο 3: Οι ελεγκτές προχώρησαν σε αντιπαραβολή απόδειξης, που είχαν από τον επιτόπιο έλεγχο (Στάδιο 1), με την αντίστοιχη απόδειξη, που είχε παραχθεί από το μηχανισμό σήμανσης. Τότε διαπίστωσαν την εξής αλλοίωση: Ο ίδιος αριθμός παραστατικού, με την ίδια ημερομηνία, ώρα, τραπέζι, χειριστή και αλγόριθμο ασφαλούς σήμανσης, εμφάνιζε στα ψηφιακά αρχεία της επιχείρησης, από τα οποία προκύπτουν τα φορολογικά αποτελέσματα, διαφορετικό είδος, τιμή ανά είδος και συνολική αξία.



Στάδιο 4: Την ίδια ημέρα, οι ελεγκτές επισκέφθηκαν ξανά την επιχείρηση, και κατάσχεσαν 2 ηλεκτρονικούς υπολογιστές και 2 μηχανισμούς σήμανσης.

Στάδιο 5: Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων μηχανημάτων, εντοπίστηκε η εταιρεία μηχανογράφησης, στην οποία και έγινε αιφνιδιαστικός έλεγχος.

Στάδιο 6: Εκεί, κατασχέθηκαν ψηφιακά αρχεία με οικονομικά δεδομένα πελατών, καθώς και αρχεία, στα οποία περιλαμβάνονταν τροποποιημένα φορολογικά στοιχεία με «μειωμένες» αξίες.

Στάδιο 7: Ακολούθησε έλεγχος σε άλλη επιλεγμένη επιχείρηση από το πελατολόγιο της εταιρείας μηχανογράφησης προκειμένου να επαληθευτεί η ύπαρξη διασύνδεσης με τα κατασχεθέντα τροποποιημένα αρχεία.

Στάδιο 8: Αφού επαληθεύτηκε η παραπάνω σχέση, ακολούθησαν κοινές δράσεις με τη Διεύθυνση Εγκληματολογικών Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας, κατά τις οποίες κατασχέθηκαν ψηφιακά πειστήρια, τόσο από την επιχείρηση μηχανογράφησης, όσο και από τις επιχειρήσεις του πελατολογίου της. Την επεξεργασία των ψηφιακών πειστηρίων ανέλαβε, στα εργαστήρια της, η Διεύθυνση Εγκληματολογικών Ερευνών, κατόπιν παραγγελίας από την Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Μέχρι στιγμής, η επεξεργασία έχει εντοπίσει την ύπαρξη δέκα λογισμικών εφαρμογών οι οποίες συνεργάζονται, δίνοντας τη δυνατότητα:

- Τροποποίησης της συνολικής αξίας των συναλλαγών της ημέρας
- Τροποποίησης της συνολικής αξίας επιμέρους παραστατικών μεταβάλλοντας (αφαιρώντας) καταλλήλως τα προϊόντα που αναγράφονται σε αυτά
- Εκ νέου σήμανσης με αλγόριθμο ασφαλούς σήμανσης των τροποποιημένων αρχείων, χωρίς να παρεμβαίνει ο νόμιμος μηχανισμός σήμανσης, με στόχο τη μη δυνατότητα ανίχνευσης της απάτης από τη φορολογική αρχή, αφού τα «πειραγμένα» παραστατικά αποκτούν ορθή νέα ταυτότητα
- Ελέγχου της τροποποίησης των αξιών στα επιμέρους παραστατικά, ώστε να υπάρχει πλήρης συμφωνία με την τροποποιηθείσα συνολική αξία των συναλλαγών της ημέρας, εξαλείφοντας τυχόν περιθώρια ή ενδείξεις λάθους
- Επιλεκτικής παρέμβασης τροποποιήσεων για συγκεκριμένα χρονικά διαστήματα
- Εντοπισμού και απαλοιφής παραστατικών, που, κατά τη διενέργεια των τροποποιήσεων, εμφανίζουν αλλοιωμένο ή κατεστραμμένο περιεχόμενο, ώστε να μην εντοπίζονται ίχνη αλλοίωσης ή παραποίησης σε ενδεχόμενο έλεγχο
- Διόρθωσης των αρχείων, που παράγει το συνδεδεμένο με το μηχανισμό λογισμικό, τα οποία προορίζονται για διαβίβαση πληροφοριών στις βάσεις δεδομένων της ΑΑΔΕ, ώστε να μην παρουσιάζεται η οποιαδήποτε απόκλιση με τα τροποποιημένα
- Μαζικής διόρθωσης των αλγορίθμων ασφαλούς σήμανσης σε όλα τα παραγόμενα αρχεία, ώστε να αποτρέπεται τυχόν εντοπισμός λάθους

- Εξάλειψης των ημερομηνιών τροποποίησης των αρχείων, που μεταβλήθηκαν, ώστε να μην αφήνεται σχετικό ίχνος ως προς το χρόνο μεταβολής τους
- Αυτοματοποιημένης διαγραφής των καταχωρημένων παραγγελιών, καθώς και τα ίχνη αυτών (logs – βήματα χρήστη) κατά την εκκίνηση του υπολογιστή Στο συγκεκριμένο κύκλωμα φέρεται να εμπλέκονται γύρω στις 100 επιχειρήσεις. Εκτιμάται ότι η συνολική καθαρή αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ανέρχεται σε 25 εκατομμύρια ευρώ, ενώ ο αναλογών Φ.Π.Α. σε περίπου 6 εκατομμύρια ευρώ. Οι σχετικές έρευνες είναι σε εξέλιξη στο πλαίσιο της παραγγελίας της Εισαγγελέως Οικονομικού Εγκλήματος."

Στην παραπάνω περίπτωση η οποία περιγράφηκε επίσημα από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, η παράβαση δεν έγινε με την χρήση απλής φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.), άλλα μέσω λογισμικού που εγκαταστάθηκε στον Η/Υ και παρεμβλήθηκε μεταξύ του εμπορικού προγράμματος και του φορολογικού μηχανισμού. (Φ.Η.Μ. / Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.)

Με το ανωτέρω λογισμικό γινόταν συστηματική μείωση του ημερήσιου τζίρου, με αλλαγή του περιεχομένου των αποδείξεων λιανικής πώλησης, αφαιρώντας είδη (και άρα αξία) σε έκαστη εξ αυτών. Ακολουθούσε ή αλλαγή της σήμανσης (μια συμβολοσειρά αριθμών – γραμμάτων που θεωρείται ότι σφραγίζει το παραστατικό και δεν μπορεί να αλλοιωθεί), που σημαίνει ότι το λογισμικό έφερε αλγόριθμο όμοιο με αυτό των μηχανών φορολογικής σήμανσης ώστε να δημιουργεί νέα αρχεία A.txt, B.txt για κάθε παραστατικό και C.txt για το σύνολο της ημέρας . Τέλος, εξασφαλιζονταν η μαζική διόρθωση των σημάνσεων σε όλα τα παραγόμενα αρχεία για να μην υπάρχουν λάθη, ενώ παράλληλα γίνονταν εξαφάνιση παραστατικών και παραγγελιών από το πρόγραμμα μηχανογράφησης, αλλά κι από τα αρχεία του Φ.Η.Μ., καθώς και διόρθωση του "ρολογιού" (timestamp) για να μην φαίνεται ότι έχει αλλάξει κάτι στο αρχείο.

Η συνεργασία μεταξύ εταιρίας προώθησης λογισμικού και του επιτηδευματία ήταν δεδομένη για την απόκρυψη των εσόδων του δεύτερου, προφανώς με το αζημίωτο.

## ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 6

Αδήλωτη Φ.Τ.Μ.

Υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, διενήργησαν επιτόπιο έλεγχο σε κατάσταση πώλησης υποδημάτων, κατόπιν πληροφορίας ότι ο ιδιοκτήτης του καταστήματος χρησιμοποιούσε αδήλωτη φορολογική ταμειακή μηχανή (Φ.Τ.Μ.) για την έκδοση αποδείξεων αποκρύβοντας επί της ουσίας τα έσοδα του. Πριν το έλεγχο οι υπάλληλοι είχαν στα χέρια τους τα στοιχεία της δηλωμένης Φ.Τ.Μ από τον ελεγχόμενο επιτηδευματία, στο σύστημα taxis. Κατά την είσοδό τους στο κατάστημα έτυχαν σε συναλλαγή αγοράς υποδημάτων από άλλο πελάτη, στο τέλος της οποίας αυτός έλαβε φορολογικό παραστατικό (απόδειξη λιανικής πώλησης), από Φ.Τ.Μ. Κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το ανωτέρω παραστατικό είχε από Φ.Τ.Μ. την οποία ο ελεγχόμενος δεν είχε δηλώσει στο σύστημα taxis. Συγκεκριμένα η Φ.Τ.Μ. είχε χρησιμοποιηθεί από άλλη επιχείρηση ή οποία έκανε παύση εργασιών σχεδόν είκοσι χρόνια πριν και αυτή είχε τεθεί σε καθεστώς αυτοπαράδοσης, δηλαδή μη χρήσης. Ως εκ

τούτου η Φ.Τ.Μ. κατασχέθηκε, και κλήθηκε ειδικός τεχνικός από την εταιρία που είχε την αντιπροσωπεία πώλησής της, προκειμένου να ανακτηθούν και να εκτυπωθούν τα αρχεία της.

Από την ανάγνωση των αρχείων διαπιστώθηκε ότι για το διάστημα 01/01/2013-11/04/2017 ο ελεγχόμενος επιτηδευματίας είχε εκδώσει από την αδήλωτη Φ.Τ.Μ. 13.527 αποδείξεις λιανικής πώλησης με καθαρή αξία 286.175 ευρώ και απόκρυψη Φ.Π.Α. 64.692 ευρώ.

#### ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ 7

Τα αρχεία χάθηκαν....

Αργά το βράδυ της 20/05/2018 συνεργείο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης διενήργησε επιτόπιο έλεγχο σε μεγάλη επιχείρηση εστίασης στο κέντρο της πόλης. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι τα δελτία παραγγελίας έφεραν όλα τα χαρακτηριστικά νόμιμης απόδειξης λιανικών συναλλαγών, δηλαδή ακόμα και άθροισμα των αξιών σε τελικό σύνολο, το οποίο αποτελεί παράβαση των διατάξεων του άρθρου 9 της ΠΟΛ.1220/12, όπως ίσχυε την ώρα του ελέγχου. Ως εκ τούτου - πέρα από τη βεβαίωση της παράβασης- δόθηκε πρόσκληση διάθεσης λογιστικών αρχείων με την οποία ζητήθηκαν τα δεδομένα που έφερε η μνήμη του ηλεκτρονικού υπολογιστή που ήταν συνδεδεμένος με τον εν χρήσει Φ.Η.Μ.

Λίγο πριν την εκπονή της προθεσμίας προσκόμισης των συγκεκριμένων λογιστικών αρχείων, η ελεγχόμενη επιχείρηση προσκόμισε επιστολή στην οποία ανέφερε ότι ο server καταστράφηκε τα ξημερώματα της 21/05/2018 και ότι γίνεται προσπάθεια ανασύστασης των αρχείων. Προς επίρρωση των ανωτέρω, προσκόμισε συνημμένη βεβαίωση εταιρίας λογισμικού με την οποία αποδείκνυε τη μεταφορά του server για τη σχετική επεξεργασία. Με αλληπάλληλες παρόμοιου τύπου επιστολές η ελεγχόμενη επιχείρηση κατάφερε να μην προσκομίσει ποτέ στον έλεγχο τα αρχεία τους, με αποτέλεσμα το Σεπτέμβριο του ίδιου έτους να της επιβληθεί το πρόστιμο της μη διαφύλαξης λογιστικών αρχείων του ν. 4174/2013. Αποτέλεσμα ήταν η απόκρυψη μεγάλου όγκου συναλλαγών και εσόδων από την ελεγχόμενη και η επιβολή ενός συμβολικού προστίμου το οποίο ήταν και προφανής επιλογή της.

Από όλες τις παραπάνω παρατιθέμενες περιπτώσεις φοροδιαφυγής με τη χρήση των Φ.Η.Μ. μπορεί εύκολα να διαπιστωθεί ότι για την έρευνα και τη διαλεύκανσή τους απαιτήθηκε χρόνος πολύ περισσότερο από αυτόν του επιτόπιου ελέγχου. Μάλιστα απαιτήθηκαν σε ορισμένες περιπτώσεις ιδιαίτερα εξειδικευμένες υπηρεσίες, όπως αυτές των τεχνικών του Τμήματος Εξέτασης Ψηφιακών Πειστηρίων Υπολογιστικών Συστημάτων της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας. Φυσικό είναι ότι ο εκάστοτε ελεγχόμενος είχε τον πρώτο λόγο στην απόκρυψη ή καταστροφή των αρχείων, ενώ ακόμα κι όταν προέκυπταν αδιάσειστα εναντίον του είχε τη δυνατότητα να κωλυσιεργεί μέσω των διάφορων διαδικασιών και νομικών βοηθημάτων που του παρείχε η νομοθεσία. Αποτέλεσμα των παραπάνω είναι διαδικασία του ελέγχου να καθίσταται μακρά τόσο ως προς την εξέταση των στοιχείων, όσο και προς τη βεβαίωση - και φυσικά είσπραξη - των σχετικών

προστίμων, δίνοντας την αίσθηση της ατιμωρησίας στους παραβάτες αλλά και στους υπόλοιπους πολίτες.

Οι ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε φτάνουν πολλές φορές στα όρια των δυνατοτήτων τους, τόσο στη διαχείριση των ελεγχόμενων με βάση την κείμενη νομοθεσία κατά τον επιτόπιο έλεγχο, όσο και στην περεταίρω έρευνα υποθέσεων των οποίων τελικά κατάφεραν να έχουν στοιχεία προς εξέταση στα χέρια τους. Δεν είναι λίγες οι φορές που λοιδορούνται ή απειλούνται ή εξαπατούνται κατά τον επιτόπιο έλεγχο, ή - το πιο δύσκολο από όλα- πρέπει να κατανοήσουν άμεσα τον τρόπο της φοροδιαφυγής όταν αντιλαμβάνονται ότι κάτι δεν πάει καλά, πιεζόμενοι με κάθε τρόπο από ιδιοκτήτες προσωπικό ακόμα και θαμώνες της επιχείρησης που ελέγχουν.

Είναι γεγονός ότι ο ελεγκτής που είναι καλός γνώστης της τεχνολογίας των Φ.Η.Μ./Φ.Τ.Μ., και αντιμετωπίζει με σαφήνεια τη φοροδιαφυγή που προκύπτει κατά τον επιτόπιο έλεγχο, έχει την αυτοπεποίθηση να αντιπαρέλθει οποιαδήποτε αντίδραση του ελεγχόμενου. Το θέμα είναι η γνώση γύρω από τη λειτουργία και χρήση όλων των ειδών Φ.Η.Μ. να παρέχεται σε όλους τους ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε. και μάλιστα σε πολύ υψηλό επίπεδο, και συνεχώς ανανεωμένη. Αν μάλιστα αυτή η γνώση συνδυαστεί με τη δυνατότητα άμεσης χρονικά εξυπηρέτησης από κάποια υπηρεσία υποστήριξης (back office), με την οποία να καλύπτονται τα κενά κατά τον επιτόπιο έλεγχο, τα αποτελέσματα θα είναι πολύ καλύτερα! Έχει τεράστια σημασία από κάθε άποψη (αποτελέσματος ελέγχου, prestige ελεγκτικού μηχανισμού), να κερδηθεί η "μάχη" του επιτόπιου ελέγχου. **Δηλαδή μέσα σε ελάχιστο χρόνο να επιτευχθεί το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα.**

## **B. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΤΜ /ΦΗΜ**

### **1. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ- ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ**

Παραπάνω αναπτύχθηκε αναλυτικά η νομολογία (Ν.1809/1989, ΠΟΛ.1335/2005, ΠΟΛ.1220/2012 ΠΟΛ.1221/12), η οποία διέπει την εισαγωγή και λειτουργία των Φ.Η.Μ. στις επιχειρήσεις, δηλαδή οι ελάχιστες τεχνικές προδιαγραφές λειτουργίας τους, καθώς και ο τρόπος χρήσης τους κατά περίπτωση, προκειμένου αυτές να λάβουν άδεια καταλληλότητας από το Υπουργείο Οικονομικών ή την Α.Α.Δ.Ε.

Με τα ανωτέρω αναπτύχθηκε παράλληλα και το νομικό πλαίσιο που ορίζει τις ποινές για τις παραβάσεις σχετικά για τη μη χρήση ή τη μη ορθή χρήση των Φ.Η.Μ., καθώς και για την έκδοση φορολογικών στοιχείων (δελτίο αποστολής, τιμολόγιο Α.Λ.Π.) όπως αυτά προβλέπονταν από τις διατάξεις των άρθρων 11-13 του Π.Δ.186/92.

Οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.1809/88 καθόριζαν αρχικά ποινές διοικητικού ή ποινικού χαρακτήρα για παραβίαση ή παραποίηση Φ.Η.Μ., ενώ, (κατόπιν του Ν.2579/98), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 (Ποινολόγιο), οι παραβάσεις διακρίνονταν ως γενικές και αυτοτελείς και οι ανάλογες ποινές έφεραν συντελεστή βαρύτητας. Οι ποινές αφορούσαν τις επιχειρήσεις που είχαν λάβει την άδεια καταλληλότητας για την πώληση ΦΗΜ, και παραβάσεις

των κατόχων Φ.Η.Μ./Φ.Τ.Μ.. Θεσπίστηκε επίσης ότι, η έκδοση αποδείξεων από μη εγκεκριμένη ή μη δηλωμένη φορολογική ταμειακή μηχανή ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών.

Με τον Ν.3522/2006 (και τροποποίηση του άρθρου 10 του 1809/88), διακρίθηκαν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ως αθεώρητα, αν αυτά προέρχονται από εγκεκριμένο αλλά μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό, και ως μη εκδοθέντα αν προέρχονται από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραπτοημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα. Όλες οι παραπάνω αλλαγές αφορούσαν έκδοση φορολογικών παραστατικών όπως αυτά προβλέπονταν από τις διατάξεις του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.).

Ακολούθησαν οι νόμοι 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και ο 4308/14 (Ε.Λ.Π.) οι οποίοι διαδέχθηκαν τον Κ.Β.Σ., όπου σύμφωνα με τον τελευταίο, εξακολουθούσαν να ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.1809/88, το οποίο παρέμεινε σε ισχύ, κατόπιν τροποποίησής του με τον Ν.4337/15, για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι την 31/12/2015. Παράλληλα αναπροσαρμόστηκαν οι διατάξεις για τις απαιτούμενες τεχνικές προδιαγραφές των Φ.Η.Μ. άλλα και την ανάπτυξη και χρήση του λογισμικού υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., με τις ΠΟΛ.1220-1221/2012 .

Πλέον διάδοχη νομοθεσία του Ν.1809/88, για τις παραβάσεις, και τις ανάλογες ποινές στη χρήση των Φ.Η.Μ., αποτελούν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4374/13 (Κ.Φ.Δ.) περί διαδικαστικών παραβάσεων, η οποία συνδυάζεται με τις προαναφερθείσες ΠΟΛ.1220-1221/2012.

Για να γίνει πιο ξεκάθαρο οι ανωτέρω ΠΟΛ. ορίζουν τα κριτήρια με τα οποία πρέπει να λειτουργούν οι εν χρήσει Φ.Η.Μ. στις διάφορες επιχειρήσεις, και κάθε πιθανή απόκλιση από αυτά θεωρείται παράβαση ( π.χ. παραβίαση, παρέμβαση στο Φ.Η.Μ.), και τιμωρείται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013. Τιμωρούνται επίσης, ως παραβάσεις:

- η έκδοση φορολογικών στοιχείων χωρίς τη χρήση φορολογικού μηχανισμού
- η έκδοση φορολογικών στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό
- η έκδοση φορολογικών στοιχείων από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές.

Παράλληλα, με πολυγραφημένες διαταγές ή εντολές παρέχονται οδηγίες ή διευκρινήσεις σχετικές με τη λειτουργία και τον έλεγχο των εν χρήσει Φ.Η.Μ. καθώς και για την υποχρεωτική τους απόσυρση. Ενδεικτικά παρατίθενται οι κάτωθι αποφάσεις και εγκύκλιοι:

• **Απόφαση Α. 1011/24-01-2020**

Απόσυρση από την χρήση μοντέλων Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ), που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση τις Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1234/9.10.2002 (1362 Β') και ΠΟΛ. 1135/26.10.2005 (1592Β'), εκτός των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και των ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρων.

- **ΠΟΛ.1196/2017**

Απόσυρση από την χρήση μοντέλων ΦΗΜ που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση την ΑΥΟ Σ.1659/104/1988(ΦΕΚ 497B) και ΑΥΟ ΠΟΛ.1314/1998 (ΦΕΚ 1338B).

Μεγάλη σημασία δίνεται στον έλεγχο της διακίνησης καυσίμων, καθώς ο όγκος των συναλλαγών είναι μεγάλος , και κατά συνέπεια ο τζίρος είναι πολύ υψηλός. Ενδεικτικά παρατίθενται οι κάτωθι αποφάσεις και εγκύκλιοι:

- **Φ2-1617/7-12-2010(ΦΕΚB/3017/12)-Φ2-2022/12(ΦΕΚ3017/B'/12)-ΠΟΛ.1009/12**

**ΠΟΛ.1203/12. παρ. 7-11, άρθρου 31, ν. 3784/2009 (Α' 137)**

Προδιαγραφές συστήματος εισροών – εκροών σε δεξαμενές και αντλίες σε πρατήρια υγρών καυσίμων.

- **ΠΟΛ: 1195/2018 - ΦΕΚ 4861/B/31-10-2018**

Προδιαγραφές αναβάθμισης - ρύθμισης των λογισμικών υποστήριξης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και των αντιστοιχών λογισμικών έκδοσης παραστατικών, που λειτουργούν σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πετρελαίου φυσικού αερίου για πρατήρια, με πληροφορίες για το είδος και την ποσότητα του καυσίμου.

- **ΠΟΛ.1208/2018**

Διαβίβαση δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων που εκδίδονται από Φ.Η.Μ., που είναι εγκατεστημένες σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πετρελαίου φυσικού αερίου σε πρατήρια, σε βάση δεδομένων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

- **ΠΟΛ 1218/2018**

Θέμα: «Διασύνδεση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) των πρατηρίων καυσίμων με τις αντλίες διάθεσης υγραερίου κίνησης ή πετρελαίου φυσικού αερίου για την έκδοση των παραστατικών πωλήσεων. Καθορισμός τεχνικών προδιαγραφών».

- **A.Y.O.1060347/ΠΟΛ.1183/17.8.1990 (ΦΕΚ 561 B`)**

Χρόνος έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και ειδικών στοιχείων από κατηγορίες επιτηδευματιών που χρησιμοποιούν Φ.Τ.Μ., ή Η/Υ .

Δεν θα μπορούσε να μη γίνει μνεία στη διάταξη που αποτελεί την ουσία των επιτόπιων ελέγχων σε καταστήματα εστίασης που χρησιμοποιούν Φ.Η.Μ./Φ.Τ.Μ., βάσει την οποίας η απόδειξη στον πελάτη εκδίδεται αμέσως μετά το σερβίρισμα κάθε παραγγελίας.

Τέλος, υφίστανται πάρα πολλές- συνήθως ετήσιες- οδηγίες για τους επιτόπιους ελέγχους σε επιχειρήσεις, παρέχοντας αναλυτικά οδηγίες πρόσβασης και ελέγχου σε Φ.Η.Μ., λογιστικά συστήματα, αντλίες και δεξαμενές καυσίμων, ηλεκτρονικούς ζυγούς και αυτόματους πωλητές, Ενδεικτικά αναφέρονται το ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ2015/26.10.2015 και το ΔΕΛ Β 1103271

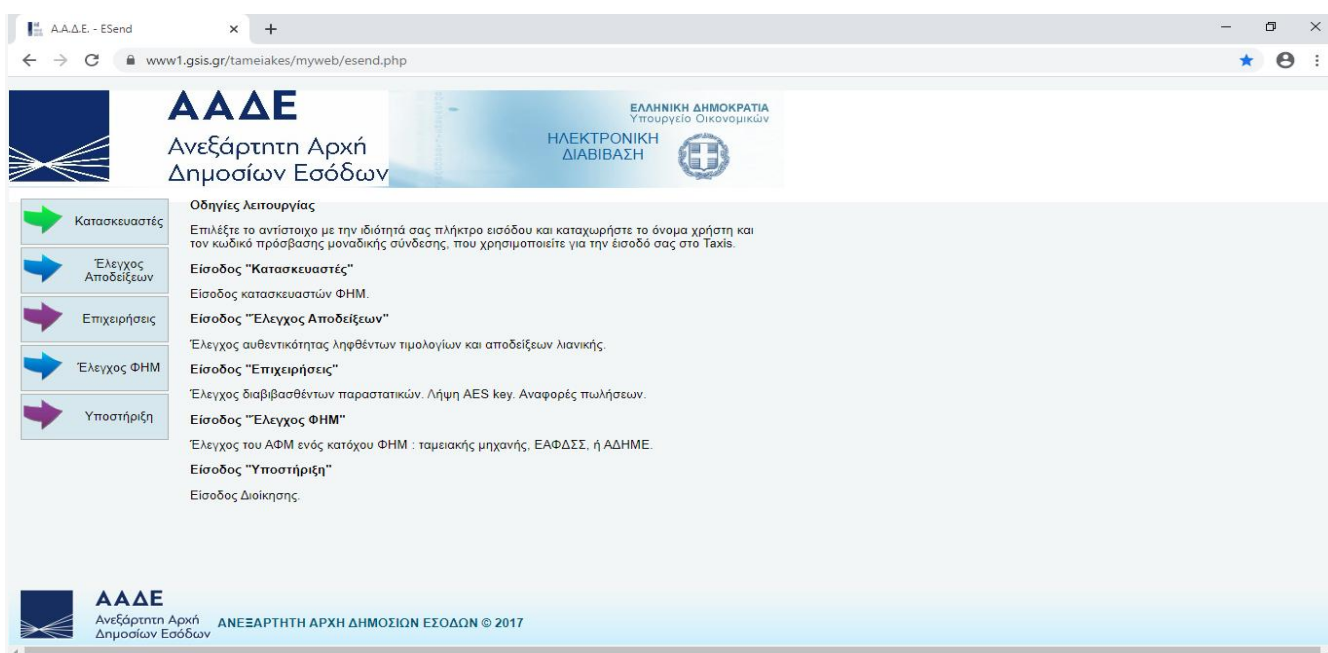
ΕΞ2015/30.7.2015, καθώς και το ΔΕΛ Β 135494 ΕΞ/13.06.2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της (νυν) Α.Α.Δ.Ε.

## 2. ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Η.Μ.

Σε συνδυασμό της πληθώρας των παραπάνω εκτεθέντων διαταγών και οδηγιών, η Α.Α.Δ.Ε. το έτος 2017 δημιούργησε ιστοσελίδα μέσω της οποίας ο οποιοσδήποτε πολίτης έχει τη δυνατότητα να ελέγξει άμεσα αν το φορολογικό στοιχείο από τον Φ.Η.Μ. που έχει λάβει είναι νόμιμο, και αν ο Φ.Η.Μ. είναι δηλωμένος στα αρχεία της (αρχεία taxis). Η ηλεκτρονική διεύθυνση του εγχειρήματος **E -SEND ΑΑΔΕ** είναι η κάτωθι:

<https://www1.gsis.gr/tameiak/esend/myweb/esend.php?>

Με την εισαγωγή στην ιστοσελίδα παρέχονται οι παρακάτω επιλογές (εικόνα 1):



Εικόνα 1

Αντίστοιχα με την επιλογή της εισόδου "Ελεγχος ΦΗΜ", ο ενδιαφερόμενος που έχει στα χέρια του ένα φορολογικό στοιχείο, και θέλει να αναζητήσει τη ορθότητά του, συμπληρώνει διαζευκτικά :

- Τα στοιχεία του Φ.Η.Μ. προκειμένου να διασταυρώσει άμεσα αν αυτός έχει δηλωθεί στα αρχεία (taxis) της Α.Α.Δ.Ε. και αν ναι, σε πιο Α.Φ.Μ. ανήκει (εικόνα 2)

Α.Α.Δ.Ε. - ESend

www1.gsis.gr/tameiakies/myweb/esend.php

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ  
ΔΙΑΔΙΒΑΣΗ

**Τελικός χρήστης**

Εδώ μπορείτε να ελέγξετε τον ΑΦΜ του κατόχου ενός ΦΗΜ: ταμειακής μηχανής, ΕΑΦΔΣΣ, φορολογικού εκτυπωτή ή ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου.

Επιστρεφόμενα Δεδομένα

Κάτοχος (ΑΦΜ)  
 Τύπος - Μοντέλο  
 Στοιχεία ΦΗΜ

Αριθμός Ταμειακής Μηχανής χωρίς ενδιάμεσα κενά

Κωδικός επιβεβαίωσης  6 2 6 6 1  Παρακαλούμε πληκτρολογήστε τους χαρακτήρες της εικόνας

Ελεγχος Ακυρο 346845 ερωτήματα μέχρι τώρα...

ΑΑΔΕ  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ © 2017

Εικόνα 2

- τον τύπο του Φ.Η.Μ., της Φ.Τ.Μ. η του ΕΑΦΔΣΣ ή ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, προκειμένου να διαπιστώσει αν έχει λάβει αριθμό έγκρισης από τις οικονομικές αρχές (εικόνα 3).

Α.Α.Δ.Ε. - ESend

www1.gsis.gr/tameiakies/myweb/esend.php

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ  
ΔΙΑΔΙΒΑΣΗ

**Τελικός χρήστης**

Εδώ μπορείτε να ελέγξετε τον ΑΦΜ του κατόχου ενός ΦΗΜ: ταμειακής μηχανής, ΕΑΦΔΣΣ, φορολογικού εκτυπωτή ή ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου.

Επιστρεφόμενα Δεδομένα

Κάτοχος (ΑΦΜ)  
 Τύπος - Μοντέλο  
 Στοιχεία ΦΗΜ

Α/Α έγκρισης

Κωδικός επιβεβαίωσης  6 7 1 2 0  Παρακαλούμε πληκτρολογήστε τους χαρακτήρες της εικόνας

Ελεγχος Ακυρο 346859 ερωτήματα μέχρι τώρα...

ΑΑΔΕ  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ © 2017

Εικόνα 3

- Τον Α.Φ.Μ. του κατόχου Φ.Η.Μ. προκειμένου να μπορεί άμεσα να διασταυρώσει, το σύνολο των Φ.Η.Μ που κατέχει ο ελεγχόμενος επιτηδευματίας, και αν σε αυτόν το Α.Φ.Μ. ανήκει (έχει δηλωθεί) ο αναγραφόμενος Φ.Η.Μ. στο κάτω μέρος του παραστατικού (εικόνα 4)



Α.Α.Δ.Ε. - ESend

www1.gsis.gr/tameiakies/myweb/esend.php

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ  
ΔΙΑΒΙΒΑΣΗ

**Τελικός χρήστης**

Εδώ μπορείτε να ελέγξετε τον ΑΦΜ του κατόχου ενός ΦΗΜ: ταμειακής μηχανής, ΕΑΦΔΣΣ, φορολογικού εκτυπωτή ή ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου.

Επιστρεφόμενα Δεδομένα

Κάτοχος (ΑΦΜ)  
 Τύπος - Μοντέλο  
 Στοιχεία ΦΗΜ

ΑΦΜ κατόχου

Αριθμός υποκαταστήματος  (0...9999)

Κωδικός επιβεβαίωσης  6 7 1 2 0  Παρακαλούμε πληκτρολογήστε τους χαρακτήρες της εικόνας

Ελεγχος  Ακυρο  346859 ερωτήματα μέχρι τώρα...

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ © 2017

Εικόνα 4

Επίσης με επιλογή της εισόδου "έλεγχος αποδείξεων", ο ενδιαφερόμενος έχει τη δυνατότητα να διαπιστώσει αν το φορολογικό παραστατικό που έχει στα χέρια του έχει εκδοθεί νόμιμα και ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα (εικόνα 5)

Α.Α.Δ.Ε. - ESend

www1.gsis.gr/tameiakies/myweb/esend.php

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
Υπουργείο Οικονομικών  
ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ  
ΔΙΑΒΙΒΑΣΗ

**Τελικός χρήστης**

Εδώ μπορείτε να ελέγξετε την εγκυρότητα ενός παραστατικού, εφόσον αυτό έχει διαβαστεί.

Στοιχεία παραστατικού

77 χαρακτήρες υπογραφής:

| Συμβολοσειρά (40 HEX)        | Ημερήσιος α/α | Προοδευτικός Αριθμός | Ημέρα & ώρα | Αριθμός Μητρώου χωρίς κενά |
|------------------------------|---------------|----------------------|-------------|----------------------------|
| XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX | NNNN          | <input type="text"/> | YYMMDDhhmm  | <input type="text"/>       |

**ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ**

**ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ** : Είναι το 3ο μέρος της υπογραφής στο κάτω μέρος της απόδειξης. Δεν απαιτείται η πληκτρολόγηση των προπορευόμενων μηδενικών.

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ** : Είναι το 5ο και τελευταίο μέρος της υπογραφής. Αποτελείται από 11 χαρακτήρες (3 γράμματα και 8 νούμερα) με απαλειφή του ενδιάμεσου κενού.

Συνολική αξία παραστατικού  ( Μην χρησιμοποιείτε διαχωριστές χιλιάδων. Σύμβολο υποδιαστολής η τελεία.)

Κωδικός επιβεβαίωσης  7 > 1 1 4  Παρακαλούμε πληκτρολογήστε τους χαρακτήρες της εικόνας

Ελεγχος  Ακυρο

**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ © 2017

Εικόνα 5

Με τη χρήση της παραπάνω εφαρμογής έγινε προσπάθεια, από την ηγεσία της Α.Α.Δ.Ε., να διαγνωστούν εύκολα από κάθε ενδιαφερόμενο, και να καταγγελθούν οι περιπτώσεις χρήσης

αδήλων Φ.Η.Μ., καθώς και οι περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών παραστατικών από επιτηδευματίες. Παράλληλα, η εφαρμογή περιλαμβάνει και πεδία στα οποία η πρόσβαση γίνεται από εγγεγραμμένους χρήστες οι οποίοι είναι κυρίως υπάλληλοι της Α.Α.Δ.Ε.

## **Γ. ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ (Φ.Η.Μ.)**

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω υπάρχουν πάρα πολλές (ετήσιου χαρακτήρα συνήθως) οδηγίες προς τους υπαλλήλους των Οικονομικών Υπηρεσιών του Δημοσίου για την άσκηση επιτόπιου (προληπτικού) ελέγχου σε επιχειρήσεις που διαθέτουν Φ.Τ.Μ., Φ.Η.Μ. ή Φ.Η.Μ. συνδεδεμένο με λογισμικό σε Η/Υ. Υφίσταται η διαδικασία που προβλέπεται κατά βάση από το άρθρο 25 του Ν.4174/2013, μέσω της οποίας οι ελεγκτές πραγματοποιούν επιτόπιο έλεγχο, και καλούνται, σε όσο το δυνατό μικρότερο χρονικό διάστημα, να διαπιστώσουν τυχόν ύπαρξη φοροδιαφυγής και σε θετική περίπτωση να επιβάλλουν τις ανάλογες ποινές. Επίσης οι εφοριακοί καλούνται, άμεσα, να καταλάβουν πως εκδίδει η ελεγχόμενη επιχείρηση τα φορολογικά παραστατικά, δηλαδή αν πρόκειται για επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης Φ.Η.Μ. βάσει της ΠΟΛ.1002/2014 (ενδεικτικά οι ελεύθεροι επαγγελματίες), ή επιχειρήσεις που τηρούν διάφορα είδη Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ./Α.Δ., ΑΔΗΜΕ ), ή έχουν Φ.Η.Μ. συνδεδεμένη με Η/Υ και χρησιμοποιούν κάποιο λογισμικό.

### **1. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΕΠΙΤΟΠΙΟ ΕΛΕΓΧΟ**

Κατά την είσοδό τους στην ελεγχόμενη επιχείρηση οι ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε. (αφού δείξουν τη σχετική εντολή και την ταυτότητά τους κατά τα οριζόμενα του άρθρου 25 Ν. 4174/13), ζητάνε από τον υπεύθυνο την έκδοση από την εν χρήση Φ.Τ.Μ. (με σειρά προτεραιότητας):

1. φορολογικό παραστατικό (συνήθως Α.Λ.Π.) αξίας 0,10 ευρώ. (δέκα λεπτά)
2. Ημερήσια αναφορά συνόλου ημέρας "Χ"

Ταυτόχρονα ελέγχουν αν λείπει ή είναι σπασμένη η μολυβδοσφραγίδα ("ζουμπάς") της συσκευής για ενδεχόμενα παραβίασης του Φ.Η.Μ./Φ.Τ.Μ.

Παράλληλα πραγματοποιούν έλεγχο της νομιμότητας της κατοχής και δήλωσης του Φ.Η.Μ. μέσω της ειδικής εφαρμογής που παρέχεται για το σκοπό αυτό από την ηλεκτρονική διεύθυνση <https://www1.gsis.gr/tameiakes/>, ή, σε περίπτωση που αυτό δεν είναι εφικτό, επικοινωνούν με την Υπηρεσία.

Στη συνέχεια, οι ελεγκτές πραγματοποιούν σύγκριση του εκδοθέντος φορολογικού παραστατικού των 0,10 ευρώ, με τις συναλλαγές (μία ή πολλές), οι οποίες πραγματοποιήθηκαν έως και το χρόνο εισόδου τους στην επιχείρηση. Ενδεικτικά, αν ο επιτόπιος έλεγχος πραγματοποιείται σε κατάσταση εστίασης τότε η σύγκρισή γίνεται με τις παραγγελίες που έχουν εκτελεστεί στα τραπεζοκαθίσματα του καταστήματος, ενώ αν ο έλεγχος γίνεται σε καταστήματα πώλησης λιανικών ειδών (μπουτίκ κρεοπωλεία κλπ), ελέγχονται οι εξερχόμενοι από το κατάστημα πελάτες (συνήθως πριν την είσοδο των ελεγκτών στην επιχείρηση).

Με την παραπάνω διαδικασία οι ελεγκτές μπορούν να διαπιστώσουν αν όλες οι αποδείξεις (Α.Λ.Π.) έχουν ορθά εκδοθεί πριν της ενδεικτικής απόδειξης που έχουν στα χέρια τους, ειδάλως λογίζεται ως παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου. Σε περίπτωση που χρειαστεί, οι ελεγκτές έχουν τη δυνατότητα να εκτυπώσουν επί τόπου, μερικά ή όλα τα φορολογικά παραστατικά που έχουν εκδοθεί από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. εντός ημέρας (κατά την οποία γίνεται ο επιτόπιος έλεγχος), προκειμένου να εξακριβωθεί η αλήθεια των πραγματοποιηθέντων συναλλαγών.

Σε καταστήματα εστίασης γίνεται έλεγχος αν οι Φ.Η.Μ. είναι εφοδιασμένοι με λογισμικό διαχείρισης ανοιχτών τραπεζιών. Σε τέτοια περίπτωση γίνεται έλεγχος, των χαρακτηριστικών και προδιαγραφών λειτουργίας των Φ.Η.Μ. κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του Κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. 1220/2012.

Οι ελεγκτές στις Φ.Η.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου ελέγχουν διεξοδικά τα παρακάτω:

- Αν εκδίδονται ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ, για την παρακολούθηση των «ανοικτών τραπεζιών» κατά την εκτέλεση κάθε μιας παραγγελίας οποίες παραδίδονται στον πελάτη σε κάθε σερβίρισμα.
- Αν για το κλείσιμο κάθε ανοικτού λογαριασμού, εκδίδεται ΤΕΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ.
- Αν η εκάστοτε 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», καθώς δεν επιτρέπεται στις ΦΤΜ που λειτουργούν με πρόγραμμα εστιατορίου η έκδοση απλής νόμιμης απόδειξης. συναλλαγή. Επισημαίνεται ότι 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.
- Η ύπαρξη κατάλληλου χειρισμού για την επιστροφή/ακύρωση σερβιρισθέντων ειδών με ειδικό πλήκτρο “επιστροφών” το οποίο διαθέτει για το σκοπό αυτό ο ΦΗΜ. Σε περίπτωση επιστροφής κάποιου είδους, αναγράφεται πρώτα η ένδειξη επιστροφή/ακύρωση και στη συνέχεια η ονομασία, η ποσότητα, η αξία και ο συντελεστής ΦΠΑ του είδους αυτού.
- Να μην αναφέρονται σε καμία περίπτωση οι συνολικές αξίες των ειδών, είτε του τρέχοντος σερβιρίσματος, είτε των προηγούμενων (από μεταφορά), στις Προσωρινές Αποδείξεις που εκδίδονται, καθώς οι ΦΗΜ που είναι εφοδιασμένοι με πρόγραμμα εστιατορίου, δεν υποστηρίζουν τη λειτουργία «ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ»

- Αν στην Τελική Φορολογική Απόδειξη αναφέρονται αναλυτικά τα είδη που καταναλώθηκαν και η συνολική τους αξία. Συγκεκριμένα περιέχονται ανάμεσα στις χαρακτηριστικές φράσεις «ΕΝΑΡΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ» και «ΛΗΞΗ ΤΕΛΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ», ευανάγνωστα μεταξύ άλλων τα ακόλουθα στοιχεία:
  1. Αριθμός Φορολογικού Μηχανισμού για την αναγνώρισή του, στην περίπτωση που στο ίδιο κατάσταση υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί μηχανισμοί.
  2. Ημερήσιος αύξων αριθμός φορολογικής απόδειξης εσόδου.
  3. Ημερομηνία και ώρα έκδοσης της απόδειξης.
  4. Μια τουλάχιστον γραμμή για κάθε είδος στην οποία αναγράφεται η ονομασία του είδους και όπου απαιτείται και η αξία και η ποσότητα του είδους.
  5. Ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ αριθμητικά π.χ. 13%, 24%, στο δεξιό μέρος της αξίας του είδους.
  6. Το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
  7. Ο αριθμός του τραπέζιού.
  8. Ο συνολικός αριθμός των παραγγελιών για το συγκεκριμένο τραπέζι.
  9. Αριθμός Μητρώου του Φορολογικού Μηχανισμού.
- Αν οι εκπτώσεις, οι επιστροφές και οι αυξήσεις αναγράφονται την Τελική Φορολογική Απόδειξη, κάτι που προβλέπεται υποχρεωτικά. Ειδικά το συνολικό ποσό των επιστροφών αναγράφεται διακεκριμένα ως πληροφοριακό στοιχείο.

Οι εφοριακοί ελεγκτές αναζητούν επίσης την εκτύπωση του ειδικού δελτίου «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών». Στο δελτίο αυτό, η δυνατότητα έκδοσης του οποίου είναι υποχρεωτική, μεταξύ άλλων αναγράφονται:

**α) ανά «ανοικτό τραπέζι»:**

1. ο αριθμός (κωδικός) του τραπέζιού,
2. ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων στο τραπέζι,
3. η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών στο τραπέζι,
4. η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών/ακυρώσεων από το τραπέζι και
5. η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής για το τραπέζι

**β) συνολικά (για όλα τα «ανοικτά τραπέζια»):**

1. ο συνολικός αριθμός των «ανοικτών τραπεζιών»,
2. ο συνολικός αριθμός των προσωρινών αποδείξεων – σερβιρισμάτων,
3. η συνολική αξία των σερβιρισθέντων ειδών,
4. η συνολική αξία των τυχόν επιστροφών/ακυρώσεων και
5. η συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής.

Σημειώνεται ότι, 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, μέσω Φ.Η.Μ., κατά τον χρόνο παράδοσης των αγαθών, ήτοι με κάθε σερβίρισμα.

Σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 135494 ΕΞ της Α.Α.Δ.Ε., κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο καταστημάτων εστίασης, που διαθέτουν πρόγραμμα εστιατορίου, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις κυρίως αφορούν:

i. Αντιπαραβολή σερβιρισθέντων ειδών (σε περιορισμένο αριθμό τραπεζιών) σε σχέση με τα αναγραφόμενα στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» για τα επιλεγμένα «ανοικτά τραπέζια». Επί ύπαρξης αδικαιολόγητων διαφορών ο έλεγχος επεκτείνεται στο σύνολο των «ανοικτών τραπεζιών».

ii. Έλεγχο ύπαρξης «ανοικτών τραπεζιών» στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» ενώ οι πελάτες των εν λόγω τραπεζιών έχουν εξοφλήσει τον λογαριασμό τους ή και έχουν αποχωρήσει από το κατάστημα. Σε περίπτωση ύπαρξης διαφορών ο έλεγχος μπορεί να επεκταθεί και σε προηγούμενο του επιτόπιου ελέγχου χρονικό διάστημα.

iii. Επί ύπαρξης «ανοικτών τραπεζιών» στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών», εξετάζεται η ώρα έκδοσης της πρώτης ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ (σε περιορισμένο αριθμό τραπεζιών) και γίνεται διασταύρωση με το χρόνο προσέλευσης και παραμονής των πελατών σε καθένα από τα εξεταζόμενα «ανοικτά τραπέζια».

iv. Έλεγχο της συνολικής αξίας των επιστροφών/ακυρώσεων, των αναγραφόμενων στο δελτίο «Αναφοράς Ανοικτών Τραπεζιών» για χρονικό διάστημα τριών (3) ημερών της ημέρας ελέγχου συμπεριλαμβανομένης. Η ύπαρξη υψηλού ποσοστού επιστροφών/ακυρώσεων, σε σχέση με τη συνολική απαίτηση του ποσού πληρωμής, συνιστά λόγο για περαιτέρω έλεγχο της οντότητας.

#### **Δ. ΈΛΕΓΧΟΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ - ΕΙΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΕΑΦΔΣΣ).**

Βάσει των οριζομένων στο άρθρο 9 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, και ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ2015/26.10.2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων της ΑΑΔΕ, οι εκδίδοντες αποδείξεις λιανικής πώλησης με την χρήση Η/Υ και μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., έχουν τη δυνατότητα αντί να εκδίδουν σημασμένες αποδείξεις λιανικής πώλησης με κάθε σερβίρισμα, να εκδίδουν δελτία παραγγελίας με σήμανση και για το «κλείσιμο» του λογαριασμού του τραπεζιού να εκδίδουν μια απόδειξη λιανικής πώλησης με σήμανση, για το σύνολο των σερβιρισθέντων ειδών. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου άρθρου της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/2012, στην τελική φορολογική απόδειξη που εκδίδεται από Φ.Τ.Μ. με πρόγραμμα εστιατορίου θα πρέπει να αναγράφεται και ο συνολικός αριθμός των παραγγελιών για το συγκεκριμένο τραπέζι.

Σε ότι αφορά την δημιουργία του (e.txt) αρχείου όλες οι Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. που έχουν λάβει άδεια καταλληλότητας, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1220/2012 ή ΠΟΛ. 1135/2005, οφείλουν κατά την λειτουργία τους να δημιουργούν τα αρχεία e.txt. Κάθε αρχείο e.txt πρέπει να περιέχει ποσά, ίδια με

τα ποσά του αντίστοιχου αρχείου a.txt. Στις περιπτώσεις που δεν δημιουργούνται τα αρχεία e.txt ή δημιουργούνται αλλά δεν περιέχουν τα σωστά ποσά, η λειτουργία των Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ. **δεν είναι σύμφωνη με τις εγκεκριμένες προδιαγραφές της ΠΟΛ. 1220/2012. ή της ΠΟΛ.1221/2012** κατά περίπτωση.

Επιπρόσθετα, από τα λογισμικά υποστήριξης των Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ., δίνεται η δυνατότητα παραγωγής αναφορών με ποσά. Για τον λόγο αυτό, κατόπιν εισαγωγής παραμέτρων για συγκεκριμένο είδος παραστατικού ή ανεξάρτητα είδους παραστατικού, από Ζ έως Ζ ή από ημερομηνία και ώρα έως ημερομηνία και ώρα, δίνεται η δυνατότητα να παρουσιάζει συνοπτικά τα περιεχόμενα των αρχείων e.txt και τα αθροίσματα ανά πεδίο (στήλη). Η δυνατότητα αφορά τόσο τα αρχεία e.txt για τα οποία έχει εκδοθεί Ζ όσο και αυτά για τα οποία δεν έχει εκδοθεί ακόμη Ζ, με δυνατότητα εκτύπωσης αυτών σε επιλεγμένο εκτυπωτή και αποθήκευσης αυτών σε πρόσθετο αποθηκευτικό μέσο ώστε να διευκολυνθεί ο φορολογικός έλεγχος σύμφωνα με οδηγίες που παρέχει το **ΔΕΛ Β 1103271 ΕΞ2015/30.7.2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, με θέμα «Διαδικασία Ελέγχου ΕΑΦΔΣΣ».

Για τον εντοπισμό παράνομου λογισμικού ή συστηματικής παράκαμψης της ΕΑΦΔΣΣ, οι ελεγκτές κατά τα οριζόμενα του άρθρου 3 του Κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ. 1220/2012, προβαίνουν στις κάτωθι ενέργειες:

1. προετοιμάζονται συλλέγοντας, από την στοχευμένη για έλεγχο οντότητα αποδείξεις λιανικής πώλησης, ή και δελτία παραγγελιών με σήμανση, πολλές ημέρες πριν τη διενέργεια του μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης συνήθως σε ημέρες με μεγάλη κίνηση για την ελεγχόμενη οντότητα (Σάββατο, Κυριακή ή αργίες) και οι αποδείξεις ή παραγγελίες που συλλέγουν οι ελεγκτές αφορούν σε συγκεκριμένα -ίδια - είδη.
2. Κατά τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, ζητούν από τον επιτηδευματία να τους υποδείξει τον ηλεκτρονικό φάκελο (directory), όπου δημιουργούνται και φυλάσσονται τα αρχεία της ΕΑΦΔΣΣ. Σε περίπτωση μη σχετικής υπόδειξης ο ελεγκτής μπορεί να χρησιμοποιήσει την οθόνη για να αντλήσει στοιχεία.
3. ελέγχουν αν για κάθε παραστατικό δημιουργείται τριάδα αρχείων a.txt, b.txt, e.txt ή αντιθέτως δυάδα αρχείων a.txt, b.txt. Εφόσον η ΕΑΦΔΣΣ δεν δημιουργεί αρχεία e.txt, δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1221/2012.
4. Ανοίγουν με notepad ένα τυχαίο αρχείο a.txt. Αν δεν είναι στα ελληνικά ELOT928, η ΕΑΦΔΣΣ δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1221/2012. (περί λογισμικού διασυνδεδεμένου Η/Υ).
5. Αντιπαραβάλλουν τα ποσά του αρχείου a.txt που άνοιξαν, με τα αντίστοιχα ποσά του αντίστοιχου αρχείου e.txt. Τα ποσά πρέπει να ταυτίζονται (με την εξαίρεση των αντύπων παραστατικών). Σε διαφορετική περίπτωση (π.χ. αν το e.txt έχει μόνο μηδενικά ποσά), η

ΕΑΦΔΣΣ δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο **άρθρο 3 της ΠΟΛ 1221/2012**.

6. Στη συνέχεια μετατρέπουν ένα αρχείο s.txt σε xls αρχείο και συγκρίνουν τα ποσά με αυτά των αντίστοιχων αναφορών της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης. Αν τα ποσά δεν ταυτίζονται, υπάρχει υποψία παράκαμψης της ΕΑΦΔΣΣ και έκδοσης μη σημασμένων αποδείξεων λιανικής (παράβαση μη έκδοσης νομίμων αποδείξεων).
7. Αντιγράφουν το σύνολο ή τμήμα των αρχείων που παρήγαγε η ΕΑΦΔΣΣ σε USB flash. Η συγκεκριμένη ενέργεια γίνεται μπροστά στον ελεγχόμενο, ενώ για την διασφάλιση της ακεραιότητας των αρχείων που θα εξαχθούν δημιουργούν σύνοψή τους με χρήση του αλγόριθμου κατατεμαχισμού (hash algorithm). Συντάσσουν και έκθεση κατάσχεσης όπου αναγράφεται η παραπάνω σύνοψη. Η διαδικασία αυτή γίνεται με χρήση του σχετικού λογισμικού (ενδεικτικά FTK® Imager Lite 3.1.1) το οποίο μπορεί να εκτελεστεί απευθείας από usb flash drive χωρίς να είναι απαιτούμενη εγκατάσταση στον Η/Υ του ελεγχόμενου, προκειμένου να υπάρχει διαφάνεια, διακριτικότητα και ταχύτητα στον επιτόπιο έλεγχο.
8. Στη συνέχεια αφήνουν στην ελεγχόμενη οντότητα, πρόσκληση για προσκόμιση ενός CD ή DVD (τεχνολογίας μιας εγγραφής μόνο), με όλα τα αρχεία που δημιούργησε η ΕΑΦΔΣΣ, για την φορολογική περίοδο που θέλουν να ελέγξουν.
9. Μετά την παραλαβή του ανωτέρω CD, αντιπαραβάλλουν τα αρχεία που περιέχονται στο CD με τις αποδείξεις που συνελέγησαν κατά το πρώτο βήμα, προκειμένου να διαπιστώσουν ότι αυτά δεν διαγράφηκαν ή δεν παραποιήθηκαν εκ των υστέρων. Αντιπαραβάλλουν επίσης, για τον ίδιο λόγο, τα αρχεία του CD με τα όμοια αρχεία του που λήφθηκαν κατά τον προληπτικό έλεγχο στο USB flash.
10. Αν πρόκειται για εστιατόριο, ελέγχουν από τα αρχεία a.txt του CD, αν για κάθε δελτίο παραγγελίας εκδόθηκε απόδειξη. Ελέγχουν επίσης αν τα αναφερόμενα στις αποδείξεις δελτία παραγγελίας, έλαβαν σήμανση, καθώς υπάρχει περίπτωση αναφοράς σε νόμιμη απόδειξη, δελτίων παραγγελίας που ουδέποτε έλαβαν σήμανση. **Σε τέτοια περίπτωση πρόκειται για παράβαση μη έκδοσης φορολογικών αρχείων (στοιχείων)**.
11. Στην περίπτωση κατά την οποία δεν είναι εφικτό να επιδειχθεί ο φάκελος με τα δημιουργούμενα αρχεία a.txt, b.txt, e.txt (έλεγχος κατά της νυχτερινές ώρες, ελλειπείς γνώσεις, απουσία τεχνικού κ.λ.π) ζητείται με πρόσκληση το CD των αρχείων για την κρινόμενη χρονική περίοδο και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις εκτελούνται μετά την προσκόμιση του CD ή DVD στην Υπηρεσία (έλεγχος γραφείου).

Κατά τη διενέργεια του παραπάνω ελέγχου λαμβάνονται υπόψη από τους ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε. τα παρακάτω:

1. Στο δελτίο ημερήσιας κίνησης Ζ που εκδίδεται από φορολογικούς μηχανισμούς σήμανσης ΕΑΦΔΣΣ, δεν περιέχεται καμία αναφορά σε αξίες, παρά μόνο συγκεντρωτικά στοιχεία

πλήθους σημασμένων στοιχείων και μια ΠΑΗΨΣ, η οποία προκύπτει από τις ΠΑΗΨΣ όλων των αρχείων b.txt και του προηγούμενου Z.

2. Ταυτόχρονα με την έκδοση της αναφοράς Z, με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές των ΠΟΛ 1220/2012 και ΠΟΛ 1221/2012, παράγεται ένα μοναδικό αρχείο s.txt, που αποτελείται από όλα τα αρχεία e.txt και εύκολα μετατρέπεται σε αρχείο excel, προκειμένου να αθροίζονται τα ποσά κατά κατηγορία ΦΠΑ, δημιουργώντας με αυτό τον τρόπο αναφορά με ποσά του κάθε φορολογικού στοιχείου καθώς και με τα σύνολα αυτών.
3. Τα δεδομένα των παραστατικών που αποθηκεύονται στην βάση δεδομένων της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης δεν έχουν καμία τεκμηρίωση και διασφάλιση για την εγκυρότητα και την ορθότητα τους, σε αντίθεση με τα αρχεία a.txt, b.txt, e.txt, c.txt, d.txt, s.txt που παράγονται από τον driver της ΕΑΦΔΣΣ και τα οποία μέσω του αλγορίθμου SHA-1 «κλειδώνουν» το ένα στο άλλο. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι εγγραφές στα βιβλία πρέπει να βασίζονται στο αρχείο s.txt και όχι στα δεδομένα της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης της οντότητας. Ως εκ τούτου αν κατά τον έλεγχο προκύψει ότι οι εγγραφές στα βιβλία της οντότητας διενεργούνται βάσει των ημερήσιων αναφορών που παράγονται από τις εφαρμογές εμπορικής διαχείρισης και όχι από τα δεδομένα του αρχείου s.txt, διενεργείται δειγματοληπτικά (βήμα 6 ως ανωτέρω), αντιπαραβολή των δεδομένων του αρχείου s.txt με τα αντίστοιχα δεδομένα που δίνουν οι αναφορές της εφαρμογής εμπορικής διαχείρισης. Σε περίπτωση που τα ποσά δεν ταυτίζονται, γίνεται κατάσχεση, ή προσκόμιση των λογιστικών αρχείων όπως περιγράφηκε παραπάνω.

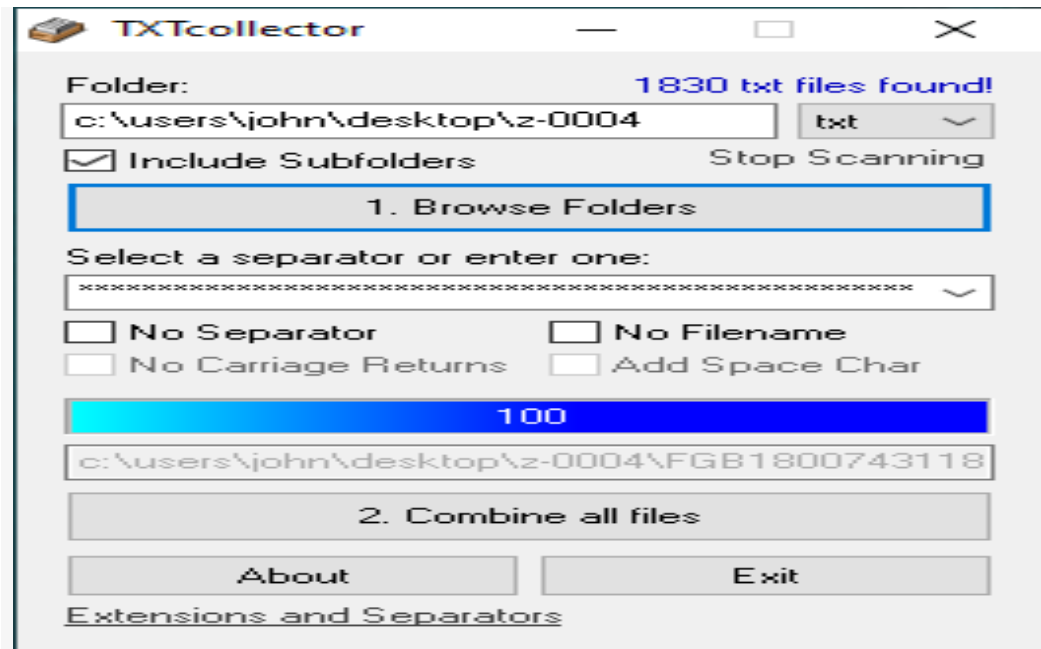
#### **Ε. ΕΛΕΓΧΟΣ ΓΡΑΦΕΙΟΥ - ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΡΧΕΙΩΝ TXT ΚΑΙ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ**

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, κατά τον επιτόπιο έλεγχο στις επιχειρήσεις, οι εφοριακοί ελεγκτές έχουν τη δυνατότητα να προβούν σε κατάσχεση, ή να ζητήσουν με πρόσκληση τα (txt) αρχεία από τον εν χρήση ΕΑΦΔΣΣ ή το λογισμικό του Η/Υ που είναι διασυνδεδεμένος με τον εν χρήση ΦΗΜ.

Τα παραπάνω αρχεία αποτελούν αντικείμενο επεξεργασίας στα γραφεία της Υπηρεσίας. Για τη διαδικασία αυτή τα αρχεία αρχικά μετατρέπονται σε αρχεία excel, με τη βοήθεια συγκριμένων προγραμμάτων λογισμικού (TXTcollector), η με γραμμή εντολών συνήθως σε περιβάλλον DOS.



1. Μετατροπή με TXTcollector :



Με το άνοιγμα του το παραπάνω πρόγραμμα επιτρέπει την άμεση επιλογή του αρχείου προς μετατροπή το οποίο το μεταφέρει αρχικά σε μορφή κειμένου όπως στην παρακάτω εικόνα:

```
800814937;;FGB18007431;;201807182121;0703;0000754;0004;173;
;31045;0.00;0.00;16.94;0.00;0.00;0.00;0.00;4.07;0.00;21.01;0;E10DACAA9EC0CE
686C9EB645B3CAE2C2F5843541
800814937;;FGB18007431;;201807182126;0704;0000755;0004;188;
;84593;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0;EAC3EA67EAE8495
11DAC99BFB1A3864B6EC9488
800814937;;FGB18007431;;201807182136;0705;0000756;0004;188;
;84594;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0.00;0;11BA640DCC676225
0DB4969B659E3988297FFB5D
800814937;;FGB18007431;;201807182137;0706;0000757;0004;178;
;5389;0.00;0.00;4.96;0.00;0.00;0.00;0.00;1.19;0.00;6.15;0;7D09B431B1A0B0C52
CDCD66701C1052B97C725CE
```

Το συγκεκριμένο αρχείο κειμένου με τη μπορεί να μεταφερθεί με διαδικασία αντιγραφή-επικόλληση σε περιβάλλον excel, όπου με την εφαρμογή μετατροπής κειμένου σε στήλες, ο χρήστης του δίνει τη μορφή που τον διευκολύνει για επεξεργασία, όπως ενδεικτικά στην παρακάτω εικόνα:

|             |              |     |     |   |     |       |       |      |       |  |
|-------------|--------------|-----|-----|---|-----|-------|-------|------|-------|--|
| FGB18007431 | 201807182121 | 703 | 754 | 4 | 173 | 31045 | 16.94 | 4.07 | 21.01 | E10DACAA9EC0CE686C9EB645B3CAE2C2F5843541 |
| FGB18007431 | 201807182126 | 704 | 755 | 4 | 188 | 84593 | 0.00  | 0.00 | 0.00  | EAC3EA67EAE849511DAC99BFB1A3864B6EC9488  |
| FGB18007431 | 201807182136 | 705 | 756 | 4 | 188 | 84594 | 0.00  | 0.00 | 0.00  | 11BA640DCC6762250DB4969B659E3988297FFB5D |
| FGB18007431 | 201807182137 | 706 | 757 | 4 | 178 | 5389  | 4.96  | 1.19 | 6.15  | 7D09B431B1A0B0C52CDCD66701C1052B97C725CE |
| FGB18007431 | 201807182142 | 707 | 758 | 4 | 173 | 31046 | 14.52 | 3.49 | 18.01 | 76733DBF303FCA092D80E1E6A822AAF59640E0B6 |
| FGB18007431 | 201807182144 | 708 | 759 | 4 | 188 | 84595 | 0.00  | 0.00 | 0.00  | 1FE76CF98484D0CFFBC9C6A6B7551E37C6AA870B |

Η μετατροπή με τέτοια προγράμματα παρέχει μεγάλη ευχέρεια ακόμη και σε γνώστες βασικών εφαρμογών Η/Υ, και μπορεί κάτω από ορισμένες συνθήκες να αξιοποιηθεί και σε επιτόπιο έλεγχο,

καθώς η εφαρμογή μπορεί να χρησιμοποιηθεί και από USB stick. Μειονέκτημά της παραπάνω εφαρμογής είναι ότι δεν μπορεί να διαχειριστεί μεγάλο αριθμό δεδομένων (περίπου 33.000 αρχεία κειμένου), το οποίο δεν επιτρέπει τους χρήστες να επεξεργαστούν πολύ μεγάλα αρχεία.

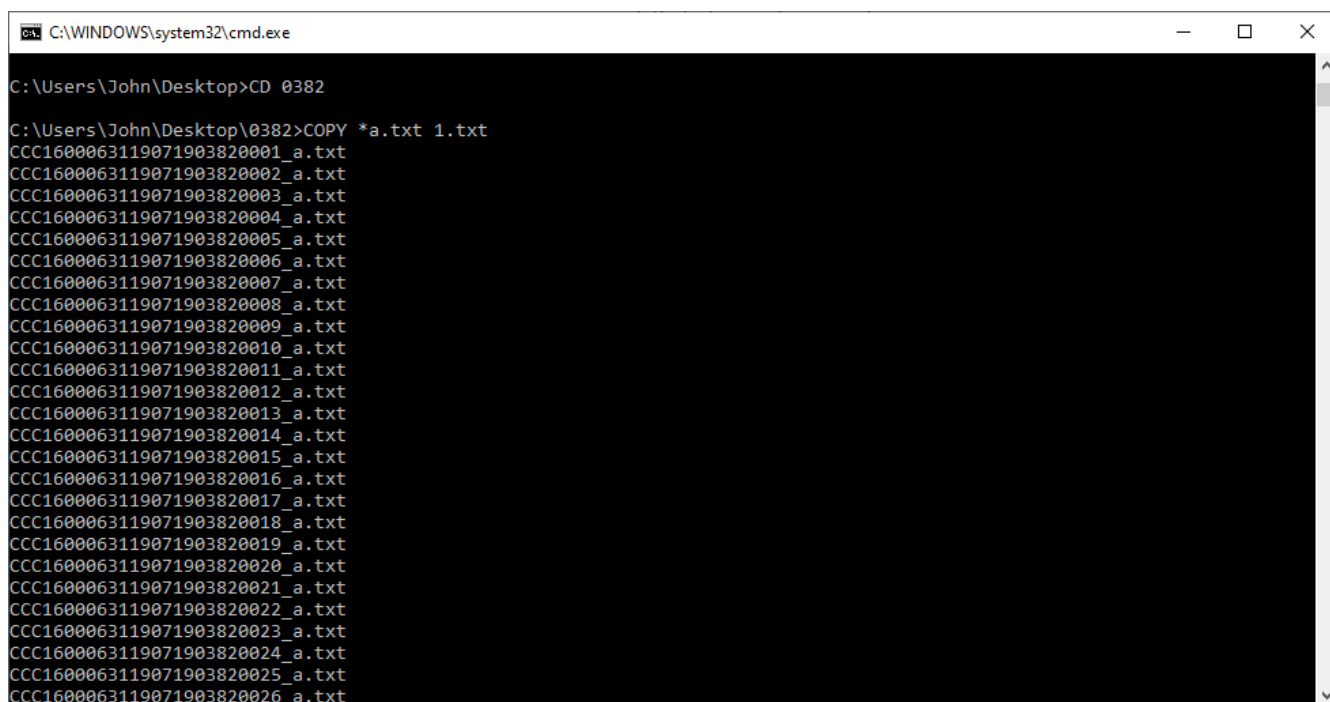
## 2. Μετατροπή με γραμμή εντολών

Το πλεονέκτημα της χρήσης της γραμμής εντολών είναι ότι δεν χρειάζεται να ο χρήστης να εγκαταστήσει κάποιο προγράμματα τρίτων κατασκευαστών και μπορεί να χειριστεί μεγάλα αρχεία στον Η/Υ που εργάζεται. Η γραμμή εντολής εμφανίζεται σε στους Η/Υ:

- με το συνδυασμό του πλήκτρου με το σήμα των windows και του πλήκτρου με το γράμμα R στο πληκτρολόγιο του Η/Υ. Στο παράθυρο που ανοίγει πληκτρολογείται η λέξη cmd.
- η με την επιλογή της "έναρξης" κάτω αριστερά στη μπάρα εργασιών της οθόνης και από την επιλογή "Σύστημα των Windows " επιλέγεται η Γραμμή Εντολών η οποία μας βάζει σε περιβάλλον DOS.

Σε αντιδιαστολή των ανωτέρω πλεονεκτημάτων το μειονέκτημα της αναφερόμενης μεθόδου είναι ότι απευθύνεται σε πιο εξειδικευμένους χρήστες οι οποίοι γνωρίζουν πιο επισταμένα τις εντολές μέσω συστήματος DOS, προκειμένου να ανασύρουν και να μετατρέψουν τα παραπάνω αρχεία. Βέβαια η γραμμή εντολών λόγω της δυνατότητας που έχει να λάβει πολλές παραμέτρους παρέχει το τεράστιο πλεονέκτημα της ταχύτατης μετατροπής ιδιαίτερα μεγάλων αρχείων txt., με τέτοιο τρόπο ώστε οι ζητούμενες πληροφορίες να παρέχονται αμέσως στο δημιουργούμενο αρχείο excel.

Έτσι κατά περίπτωση, οι χρήστες μπορούν να απομονώσουν ενδεικτικά όλα τα αρχεία a.txt



```
C:\WINDOWS\system32\cmd.exe
C:\Users\John\Desktop>CD 0382
C:\Users\John\Desktop\0382>COPY *a.txt 1.txt
CCC1600063119071903820001_a.txt
CCC1600063119071903820002_a.txt
CCC1600063119071903820003_a.txt
CCC1600063119071903820004_a.txt
CCC1600063119071903820005_a.txt
CCC1600063119071903820006_a.txt
CCC1600063119071903820007_a.txt
CCC1600063119071903820008_a.txt
CCC1600063119071903820009_a.txt
CCC1600063119071903820010_a.txt
CCC1600063119071903820011_a.txt
CCC1600063119071903820012_a.txt
CCC1600063119071903820013_a.txt
CCC1600063119071903820014_a.txt
CCC1600063119071903820015_a.txt
CCC1600063119071903820016_a.txt
CCC1600063119071903820017_a.txt
CCC1600063119071903820018_a.txt
CCC1600063119071903820019_a.txt
CCC1600063119071903820020_a.txt
CCC1600063119071903820021_a.txt
CCC1600063119071903820022_a.txt
CCC1600063119071903820023_a.txt
CCC1600063119071903820024_a.txt
CCC1600063119071903820025_a.txt
CCC1600063119071903820026_a.txt
```

ή όλα τα αρχεία b.txt

```
C:\WINDOWS\system32\cmd.exe
C:\Users\John\Desktop\0382>COPY *b.txt 2.txt
CCC1600063119071903820001_b.txt
CCC1600063119071903820002_b.txt
CCC1600063119071903820003_b.txt
CCC1600063119071903820004_b.txt
CCC1600063119071903820005_b.txt
CCC1600063119071903820006_b.txt
CCC1600063119071903820007_b.txt
CCC1600063119071903820008_b.txt
CCC1600063119071903820009_b.txt
CCC1600063119071903820010_b.txt
CCC1600063119071903820011_b.txt
CCC1600063119071903820012_b.txt
CCC1600063119071903820013_b.txt
CCC1600063119071903820014_b.txt
CCC1600063119071903820015_b.txt
CCC1600063119071903820016_b.txt
CCC1600063119071903820017_b.txt
CCC1600063119071903820018_b.txt
CCC1600063119071903820019_b.txt
CCC1600063119071903820020_b.txt
CCC1600063119071903820021_b.txt
CCC1600063119071903820022_b.txt
CCC1600063119071903820023_b.txt
CCC1600063119071903820024_b.txt
CCC1600063119071903820025_b.txt
CCC1600063119071903820026_b.txt
CCC1600063119071903820027_b.txt
CCC1600063119071903820028_b.txt
CCC1600063119071903820029_b.txt
```

και να τα μεταφέρουν σε αρχείο κειμένου,

|   |
|---|
| F0E7E1092A5CA626EB929A36316959C50D0DBC70 0001 00098426 1907190917 CCC16000631 |
| A8B3A2E9EAA2592C8F19E8C2908A3022FEDB3B64 0002 00098427 1907190932 CCC16000631 |
| 5A911AD6890821AE69D8FAAAEAB4996A5A8C4740 0003 00098428 1907190939 CCC16000631 |
| 2C23E1E9096AF6FFD42911E6F5B6D50207B38201 0004 00098429 1907190939 CCC16000631 |
| DF79CC82541CECD35A5B3B84C4D98D2952A6D47A 0005 00098430 1907190940 CCC16000631 |
| 5B907EC5AB2AF93AFC0848D7F916B4FB5E77D94C 0006 00098431 1907190943 CCC16000631 |
| 6E649DCE871788C567FFF9467354EC0B1893A645 0007 00098432 1907190956             |

το οποίο μετατρέπουν σε excel για περαιτέρω επεξεργασία όπως ακριβώς αναφέρθηκε παραπάνω. Ακόμα πιο εξειδικευμένα είναι η γραμμή εντολών πολλαπλών φίλτρων με την οποία επιτυγχάνεται το επιθυμητό αποτέλεσμα η οποία όμως απαιτεί χρήστες με μεγάλο επίπεδο γνώσεων στη δημιουργία εντολών. ενδεικτικά στην παρακάτω εικόνα παρουσιάζεται μέρος μίας τέτοιας γραμμής εντολών:

```

m mycount As Long
m myfile As String
m myrange As Range
m FileNum As Integer
m DataLine As String
m myinvoice As String
m mynumber As String
m mytable As String
m mycode As String
m myservice As String
m mydate As Date
m mytime As String
m myprice As String
m myprice2 As String
m myprice3 As String
m myvat As Integer
m I As Long
m J As Integer
m K As Integer
m L As Integer
m Q As Integer
m T As Integer
m my_line As Integer
m my_start As Integer
m my_end As Integer
aworkbook = ""
- 0
- 1
- 1
- 0
- 2

_start = 1
_end = 1
aworkbook = ThisWorkbook.Name

int = 1
int2 = 1
int3 = 1
age = Cells(1, 2).Value
directory = Cells(2, 2).Text
workbooks(vbaworkbook).Activate

Stage = 1 Then
response = MsgBox("Η εύρεση των αρχείων TXT έχει γίνει. Θέλετε να εκτελεστεί ξανά.", 3)
If response = vbYes Then
Stage = 0
End If
If response = vbCancel Then
myint2 = 2
Workbooks(vbaworkbook).Activate
End If
End If

Stage <> 1 Then
Give File listing
workbooks(vbaworkbook).Activate
Cells(1, 2).Value = 1
workbooks("summary.xlsx").Activate
workbook.Sheets(1).Select

For Name Next
Application.Workbooks("summary.xlsx")
Working Then
File's arr handler
Directory
Directory & "summary.xlsx"

```

Με τις προαναφερόμενες διαδικασίες οι ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε έχουν τη δυνατότητα να προχωρήσουν σε άμεσες επαληθεύσεις και τυχόν διαπιστώσεις διαφορών, που προκύπτουν από παραγγελίες που δεν τιμολογήθηκαν, ή που τιμολογήθηκαν λιγότερο. Ακόμα μπορούν να διακρίνουν το πλήθος όλων των ειδών των εκδοθέντων παραστατικών όπως δελτία παραγγελίας, τιμολόγια, πιστωτικά τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής πώλησης επιστροφές, αυτοπαραδόσεις, και να διεξάγουν συμπεράσματα σχετικά με τη συμπεριφορά της ελεγχόμενης επιχείρησης (πολλές αυτοπαραδόσεις- κεράσματα- πωλήσεις με μειωμένη τιμή, ή μεγάλος όγκος ακυρώσεων παραγγελιών και επιστρεφόμενων ειδών).

Η μετατροπή και επεξεργασία των αρχείων των ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ είναι μία διαδικασία που δίνει μεν αποτελέσματα, αλλά είναι ακόμα αρκετά χρονοβόρα για τους ελεγκτές της Α.Α.Δ.Ε. Σε

ελάχιστες περιπτώσεις έχουν γίνει συντονισμένες προσπάθειες ώστε κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου να βρεθεί το μέγεθος της φοροδιαφυγής, και να επιβληθούν οι προβλεπόμενες κυρώσεις και τα πρόστιμα με αποτελέσματα εντυπωσιακά. Ωστόσο, από την άλλη υπάρχει πληθώρα κατασχεμένων αρχείων σε αναμονή επεξεργασίας τους και διερεύνησής τους.

#### **ΣΤ. ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ Φ.Η.Μ./Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.**

Όπως ήδη αναφέρθηκε προηγουμένως, η συστηματική διερεύνηση κατασχεθέντων αρχείων από ΦΗΜ ή λογισμικό Η/Υ διασυνδεδεμένων με Φ.Η.Μ./Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., είναι μία επίπονη διαδικασία με τον υπάρχοντα εξοπλισμό και κυρίως με την εκπαίδευση των εφοριακών υπαλλήλων, ελεγκτών της Α.Α.Δ.Ε. Ωστόσο, από τους ελέγχους των φορολογικών μηχανισμών προκύπτουν σχεδόν σίγουρα διαφορές, καθώς στα αρχεία τους διατηρούνται -ουσιαστικά για πάντα- όλες οι νόμιμες ή παράνομες ενέργειες του εκάστοτε ελεγχόμενου επαγγελματία. Θα μπορούσε μάλιστα η διερεύνηση των αρχείων των ΦΗΜ να συγκριθεί με το άνοιγμα και τη διερεύνηση των τραπεζικών λογαριασμών οντοτήτων που πραγματοποιήθηκε στοχευμένα τα τελευταία χρόνια, με τη διαφορά ότι η φορολογική βάση είναι ευρύτερη (όλοι οι επιτηδευματίες και οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν ΦΗΜ/ΕΦΔΣΣ/Η-Υ), και το γεγονός ότι ο έλεγχος επικεντρώνεται στην "πηγή" των εσόδων (εισπράξεις ημέρας, μήνα, έτους, καταγραμμένες στο ΦΗΜ) και όχι στα αποθέματα πλούτου όπως είναι οι τραπεζικοί λογαριασμοί.

Η παραπάνω τακτική ελέγχου δυστυχώς είναι στα σπάργανα τόσο σε επίπεδο εξειδικευμένου προσωπικού, όσο και σε επίπεδο υπηρεσιακής οργάνωσης για τέτοιο είδους στοχευμένους ελέγχους. Ανάμεσα στις πολλές παθογένειες του ελεγκτικού μηχανισμού της ΑΑΔΕ, οι ισχυρότερες αιτίες που αποτελούν τροχοπέδη για τέτοιου είδους εξειδικευμένους ελέγχους είναι οι εξής:

##### 1. ΈΛΛΕΙΨΗ ΣΕ ΕΚΤΕΤΑΜΕΝΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Όπως και κάθε άλλη υπηρεσία του Δημόσιου τομέα στην Ελλάδα, έτσι και οι υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών επηρεάστηκαν αρνητικά από την οικονομική ύφεση της τελευταίας δεκαετίας. Οι απανωτές συρρικνώσεις περιφερειακών εφοριών και η δραστική μείωση των κονδυλίων λειτουργίας τους, πέρα από το συρφετό της αναδιοργάνωσης που επέφεραν, δεν άφηναν καμία σκέψη υλοποίησης μεγαλόπνων σχεδιασμών σχετικών με την εκπαίδευση και τον υλικοτεχνικό εξοπλισμό των εφοριακών υπαλλήλων. Πόσο μάλλον όταν λόγω περικοπών ανεστάλη (30/06/2011-Ν.3895/10) η λειτουργία της Σχολής Επιμόρφωσης Υπαλλήλων Υπουργείου Οικονομικών (Σ.Ε.Υ.Υ.Ο.). Με την μετατροπή της υπηρεσίας του ΥΠ.ΟΙΚ. σε ανεξάρτητη αρχή (Α.Α.Δ.Ε), ξεκίνησε η προσπάθεια επαναλειτουργίας ως φορολογική ακαδημία, αλλά με σοβαρούς περιορισμούς στα αντικείμενα εκπαίδευσης. Ως εκ των άνω δεν θεωρήθηκε σε καμία περίπτωση προτεραιότητα η εκπαίδευση στο αντικείμενο ελέγχου των ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ, η οποία για τους περισσότερους υπαλλήλους της (νυν) ΑΑΔΕ γινόταν κυριολεκτικά εμπειρικά κατά τη διάρκεια των επιτόπιων ελέγχων, με τελική αποκόμιση σποραδικών γνώσεων.

## 2. ΈΛΛΕΙΨΗ ΥΛΙΚΟΤΕΧΝΙΚΗΣ ΥΠΟΔΟΜΗΣ

Αντίστοιχα, εξαιτίας της οικονομικής κρίσης η υλικοτεχνική υποδομή του ΥΠ.ΟΙΚ. δεν ανανεώθηκε ενώ οι όποιοι πόροι δαπανήθηκαν κυρίως για το στήσιμο του συστήματος ελεγχής το οποίο αποτελεί σημαντικό εργαλείο στα χέρια των υπαλλήλων και της Διοίκησης της (νυν) ΑΑΔΕ, άλλα οι ελεγκτές που διενεργούσαν επιτόπιους ελέγχους στις διάφορες επιχειρήσεις έμειναν με τον πενιχρό εξοπλισμό (χαρτί, στυλό, καρμπόν) που παρέπεμπε σε άλλες παλαιότερες δεκαετίες. Δεν υπήρχε κανένα βοηθητικό εργαλείο που να τους παρέχει τη δυνατότητα να διαπιστώσουν και να εκτιμήσουν το μέγεθος της φοροδιαφυγής την ώρα του ελέγχου, πόσο μάλλον να δημιουργήσουν μία εικόνα κύρους στους ελεγχόμενους.

## 3. Η ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ

Παρά το γεγονός ότι για τους ΦΗΜ/ΦΤΜ υπήρχε νόμος από το 1989 (Ν.1809/89), η πρώτη νομολογιακά προσπάθεια επιβολής υποχρεωτικών χαρακτηριστικών λειτουργίας τους και έλεγχου τους έγινε μέσα στα χρόνια της οικονομικής κρίσης (ΠΟΛ.1220-1221/2012). Παραβλέποντας ότι οι ανωτέρω ΠΟΛ. συντάχθηκαν υπό την πίεση των όρων των μνημονίων, με προοπτική οι εν χρήσει ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ/ΦΤΜ να διασυνδεθούν σύντομα σε μία ενιαία βάση δεδομένων στην Γ.Γ.Π.Σ., δεν συνδυάστηκαν άμεσα με ένα ξεκάθαρο ποινολόγιο. Απεναντίας από το 2012 έως το 2015 το νομικό πλαίσιο που καθόριζε το αντικείμενο των επιτόπιων ελέγχων (φορολογικά παραστατικά, εκδότες, εικονικά, ΦΤΜ/ΦΗΜ), άλλαξε τρεις φορές! (ΠΔ186/92, 4093/12ΚΦΑΣ, 4308/14ΕΛΠ, 4174/2013ΚΦΔ). Τα αποτελέσματα στην επιβολή προστίμων ήταν σχεδόν τραγικά όταν ειδικά τους πρώτους 10 μήνες του έτους 2015 δεν υφίστατο ποινή για παράβαση με ΦΤΜ/ΦΗΜ, ενώ η μη έκδοση φορολογικών παραστατικών τιμωρήθηκε με απειροελάχιστα πρόστιμα, επηρεάζοντας αρνητικά και το κύρος της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Αξίζει επίσης να σημειωθεί ότι πολλές φορές προσπάθειες αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής μέσω ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ πέφτουν στο κενό για τους εξής λόγους:

- Άρνηση συνεργασίας των ελεγχόμενων, οι οποίοι εκμεταλλεύονται το χρονικό κενό που τους παρέχει η πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων από τους εφοριακούς ελεγκτές, και προχωρούν σε καταστροφή ή εξαφάνισή τους, προκειμένου να μη γίνει αντιληπτή η εκτεταμένη από αυτούς φοροδιαφυγή. Περιορίζεται ο ελεγκτικός μηχανισμός στην επιβολή προστίμου (2.500€) πολύ κατώτερου της αποκρυβείσας ύλης.
- Συχνά η επεξεργασία των αρχείων txt διαρκεί ιδιαίτερα μεγάλο χρονικό διάστημα (τουλάχιστον 2 χρόνια) λόγω μη εξειδίκευσης των ελεγκτών που είναι επιφορτισμένοι με την υπόθεση, και οι οποίοι καλούνται να την αντιμετωπίσουν ταυτόχρονα με άλλες υποθέσεις, πολλές εκ των οποίων είναι προτεραιοποιημένες, κατ' εντολή της Διοίκησης, ή τελούν υπό καθεστώς παραγραφής.
- Ο Νόμος (Ν.4174/13) παρέχει την βοήθεια στον ελεγχόμενο να αντικρούσει τα αποτελέσματα του ελέγχου σε πολλά διαδοχικά στάδια. Κατά την προσωρινή πράξη προσδιορισμού και του συνημμένου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, όπου καταθέτει υπόμνημα αντίκρουσης,

στην οριστική πράξη προσδιορισμού, την οποία προσβάλλει με ενδικοφανή προσφυγή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) και σε περίπτωση κατακύρωσής της ποινής με προσφυγή εναντίον της στα Διοικητικά Δικαστήρια. Το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί ανάμεσα στην επιβολή πράξης προσωρινού προστίμου έως την απόφαση της Δ.Ε.Δ. είναι στην καλύτερη όλων των περιπτώσεων 140 ημέρες (20+120), ενώ στην ουσία η υπόθεση απασχολεί τον εκάστοτε ελεγκτή σχεδόν ένα χρόνο αν αυτή δεν καταλήξει στα Διοικητικά Δικαστήρια. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η επεξεργασία και η διοικητική διαδικασία που ακολουθείται σε μια υπόθεση επεξεργασίας αρχείων ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ μπορεί να περάσει και τα τρία ή και τέσσερα έτη. Αυτό αποθαρρύνει τον οποιονδήποτε ελεγκτή που είναι επιφορτισμένος με άλλες εξίσου δύσκολες και χρονοβόρες (λόγω διαδικασιών) υποθέσεις να αφιερώσει χρόνο σε τεχνικές επεξεργασίας των αρχείων txt και μάλιστα χωρίς καμία τυπική καθοδήγηση. (σε αντίθεση με τις υποθέσεις ανοίγματος λογαριασμών).

#### 4. Η ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΗΣ ΛΙΣΤΑΣ ΛΑΓΚΑΡΝΤ

Τα τελευταία χρόνια η λίστα Λαγκάρντ αποτέλεσε αντικείμενο επισταμένης διερεύνησης, διαδοχικά για όλες τις υπηρεσίες του ΥΠ.ΟΙΚ. και της Α.Α.Δ.Ε. (Σ.Δ.Ο.Ε, Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, Δ.Ο.Υ.). Στο πλαίσιο αυτής της έρευνας συστήθηκαν εξειδικευμένες ομάδες από γνώστες προγραμματισμού υπολογιστών, οι οποίες συνεργάστηκαν με άλλους φορείς (τράπεζες, εταιρίες λογισμικού), προκειμένου να δημιουργηθεί μία βάση δεδομένων (Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας - Α.Υ.Ο.4105/2015), την οποία θα μπορούσαν να επεξεργαστούν στη συνέχεια όλοι οι υπάλληλοι των τμημάτων ελέγχου της ΑΑΔΕ, και να διεξάγουν ελέγχους με βάση το άνοιγμα των κρινόμενων λογαριασμών. Η προσδοκία για την εύρεση μεγάλων παραβάσεων και κατ' επέκταση επιβολή υψηλών προστίμων, απορρόφησε μεγάλο μέρος των δυνατοτήτων της ΑΑΔΕ, με συνέπεια να μη γίνει ανάλογη εστίαση στη φοροδιαφυγή των ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ. Δεν προωθήθηκε δηλαδή από την ίδια την ΑΑΔΕ η δημιουργία ανάλογου προγράμματος ελέγχου - και συναφούς εκπαίδευσης - για τον εντοπισμό παραβάσεων στους φορολογικούς μηχανισμούς. Υπήρξαν σποραδικές και αξιέπαινες προσπάθειες από μεμονωμένους υπαλλήλους της ΑΑΔΕ, οι οποίες δεν εκτιμήθηκαν ανάλογα και δεν προωθήθηκαν από τη διοίκηση, καθώς δεν μπορούσε να διασφαλιστεί η εγκυρότητα των προγραμμάτων που αυτοί δημιουργούσαν. Αποτέλεσμα ήταν εφοριακοί που εκτελούσαν επιτόπιους ελέγχους ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ, και γνώριζαν πως μπορούν να εκμαιεύσουν τη φοροδιαφυγή κατά τον επιτόπιο έλεγχο, βρίσκονταν εκτεθειμένοι ή ανήμποροι να ενεργήσουν, εξαιτίας της ασάφειας της νομοθεσίας ή των ελλিপών οδηγιών της κεντρικής Διοίκησης.

Παρόλα αυτά, οι άοκνες και φιλότιμες προσπάθειες των εφοριακών ελεγκτών να λύσουν το γρίφο των αρχείων txt των φορολογικών μηχανισμών φέρνουν εντυπωσιακά αποτελέσματα, τα οποία πέρα από τα πολύ μεγάλα πρόστιμα που προκύπτουν, ανεβάζουν και το κύρος του ελεγκτικού μηχανισμού. Παράλληλα όμως έστρεψαν και το ενδιαφέρον της Διοίκησης της ΑΑΔΕ σε πιο στοχευμένους ελέγχους των ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ και λογισμικών Η/Υ, επιτηδευματιών που εμφανίζουν πολλές συνεχόμενες ζημιογόνες οικονομικές χρήσεις, και πιστωτικά υπόλοιπα στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. Επίσης,

υλοποιήθηκε η υποχρέωση διασύνδεσης των αντλιών των πρατηρίων υγρών καυσίμων με το σύστημα εισροών-εκροών, με το οποίο επιτεύχθηκε

- η άμεση έκδοση φορολογικού παραστατικού με το τέλος της παροχής καυσίμου, και η άμεση διαβίβασή του στο σύστημα taxis.
- η παρακολούθηση και ο έλεγχος των δεξαμενών σε πραγματικό χρόνο
- η παρακολούθηση της διασύνδεσης του συστήματος με τα κεντρικά του taxis, η άμεση αναφορά βλαβών, ή συναγεμμών σχετικά με τη λειτουργία των αντλιών ή των δεξαμενών ή του λογισμικού.

Σταδιακά, με κατάλληλα εγχειρίδια, η Διοίκηση της ΑΑΔΕ καθοδηγεί τους ελεγκτές για επιτόπιους ελέγχους για την ορθή τήρηση των συστημάτων εισροών-εκροών των πρατηρίων υγρών καυσίμων (πετρέλαιο κίνησης/θέρμανσης, βενζίνη, υγραέριο). Επίσης, δόθηκαν συγκεκριμένες οδηγίες για την διενέργεια επιτόπιων ελέγχων σε ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ, με τις οποίες οι ελεγκτές μπορούσαν επιτόπου να συλλέγουν σε usb stick τα αρχεία txt των ελεγχόμενων μηχανισμών, κερδίζοντας το πλεονέκτημα του αιφνιδιασμού, σε αντιδιαστολή με την προσκόμιση πρόσκλησης.

Τέλος, γίνονται αποφασιστικά βήματα στην υλοποίηση της διαβίβασης σε πραγματικό χρόνο, και για κάθε μία συναλλαγή, των δεδομένων των λιανικών συναλλαγών, που διενεργούνται μέσω ΦΗΜ, σε βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ. Η σχετική νομοθετική πρόβλεψη υφίσταται ήδη από το 2010 με τον Ν.3842/2010 (άρθρο 20), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τον Ν.4446/2016 (άρθρο 69). Πρόσφατα, με την απόφαση Α.1010/2020 βάση της οποίας αποσύρονται (έως 31/05/2020 -σ.σ. πήρε μικρή παράταση) όλοι οι ΦΗΜ που δεν έχουν χαρακτηριστικά συμβατότητας για on line διαβίβαση δεδομένων στο σύστημα taxis. Με την εναρμόνιση όλων των ΦΗΜ με τα σύγχρονα - απαιτούμενα- τεχνικά χαρακτηριστικά, ο παραπάνω φιλόδοξος στόχος της ΑΑΔΕ θα μπορεί εύκολα να δρομολογηθεί.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΟΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΗΜ ΣΤΟ ΜΕΛΛΟΝ

Όπως ήδη έχει αναφερθεί παραπάνω, στο κυνήγι της φοροδιαφυγής πάντα ένας είναι μπροστά, τις πιο πολλές φορές αυτοί που ασχολούνται με το επιχειρείν. Οσφραίνονται τις εξελίξεις, και δεν είναι λίγες οι φορές που γνωρίζουν τους Νόμους πριν καλά εκδοθούν, ώστε να επιλέξουν τρόπους αντίδρασης στις νέες εξελίξεις. Συχνά δε, είναι οι ίδιοι που επηρεάζουν ή αιτούνται το νομοθετικό πλαίσιο που άπτεται του επιχειρηματικού τους έργου. Στον αντίποδα, ο κρατικός μηχανισμός συνήθως λαμβάνει (νομοθετικά) μέτρα ακολουθώντας τις εξελίξεις και τις δραστηριότητες του επιχειρηματικού κόσμου, και προσαρμόζει την υφιστάμενη νομοθεσία στα νέα δεδομένα, προκειμένου να διατηρεί την τάξη, τη δικαιοσύνη και την ισονομία. Η ελεύθερη οικονομία, μέσα από την αλληλεπίδραση των επιχειρήσεων, υποχρεώνει το Κράτος να παρακολουθεί και εκ των υστέρων να νομοθετεί διορθωτικές πράξεις ή πράξεις αποκατάστασης για επιχειρηματικά δρώμενα που επηρεάζουν λίγο ή πολύ την οικονομία της χώρας.

### A. Η ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΙΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΒΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΦΗΜ

Στην πορεία της χρήσης των ΦΗΜ/ΦΤΜ από τις επιχειρήσεις, πολλές φορές οι φορολογικοί ελεγκτές βρέθηκαν σε καινοτόμες ιδέες απόκρυψης των εσόδων από δαιμόνιους επιχειρηματίες. Η εμπειρίες αποτελούσαν ανατροφοδότηση στη Διοίκηση προκειμένου να παρθούν αποφάσεις (ή νόμοι) για να αντιμετωπιστούν τα φαινόμενα. Η απόσταση μάλιστα μεταξύ "επιχειρηματικής δράσης" και κρατικής αντίδρασης άμβλυσε τα τελευταία χρόνια για λόγους που αναφέρθηκαν παραπάνω. Οι διάφορες καθυστερήσεις στην υλοποίηση φιλόδοξων έργων, όπως αυτό της on line διασύνδεσης των ΦΗΜ με το σύστημα taxis, δημιούργησαν κλίμα αναμονής στις ελεγκτικές υπηρεσίες, και έδωσαν χρόνο και διάθεση στις διάφορες οντότητες να εκμεταλλευτούν την προηγμένη τεχνολογία τους, για να φοροδιαφεύγουν. Για να καλυφθεί η προαναφερθείσα απόσταση χρειάζονται μέτρα που δεν θα άπτονται μόνο των χαρακτηριστικών των ΦΗΜ και της αλλαγής του τρόπου διαβίβασης των δεδομένων τους, ή της εξειδίκευσης των ελέγχων, άλλα και νομοθετικό πλαίσιο που να προάγει τη φορολογική συμμόρφωση των πολιτών. Είναι σημαντικό να ληφθεί υπόψη η συνολική εικόνα μιας επιχείρησης μακριά από το τυπικό οικονομικό της πρόσωπο (έσοδα - έξοδα, ισολογισμός, κύκλος εργασιών) και να αναζητηθούν οι παράγοντες εκείνοι που θα σταματήσουν ή θα περιορίσουν τη χρήση ΦΗΜ από ανθρώπους με σχετική παραβατική συμπεριφορά. Η φοροδιαφυγή μέσω των ΦΗΜ μπορεί να καταπολεμηθεί δραστικά με τη συνδυαστική εφαρμογή των κάτωθι μέτρων :

### ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗ ΤΩΝ ΦΗΜ ΜΕ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ TAXIS

Η απευθείας διασύνδεση των ΦΗΜ στο σύστημα taxis αποτελεί πολυπόθητο στόχο της ΑΑΔΕ εδώ και πολλά χρόνια.. Ήδη, το ανάλογο εγχείρημα στα πρατήρια υγρών καυσίμων, με την εισαγωγή του συστήματος εισροών - εκροών είχε θεαματικά αποτελέσματα, καθώς με την ολοκλήρωσή του

πανελλαδικά, αποκαλύφθηκε η δράση μεγάλων κυκλωμάτων λαθρεμπορίας καυσίμου. Ταυτόχρονα περιορίστηκαν σημαντικά τα φαινόμενα φοροδιαφυγής και η λαθρεμπορίας στο εμπόριο και τη διακίνηση των υγρών καυσίμων. Ανάλογες εκτιμήσεις υπάρχουν και για τη διασύνδεση των ΦΗΜ με το σύστημα taxis με την οποία θα διασφαλιστεί ότι το φορολογικό στοιχείο που θα εκδοθεί από τον εν χρήση ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ/Η-Υ θα εμφανιστεί σαν έσοδο της επιχείρησης απευθείας στα αρχεία της ΑΑΔΕ. Αυτό συνεπάγεται άμεση παρακολούθηση, ακόμα και σε ημερήσια βάση, του τζίρου των επιχειρήσεων και των επιτηδευματιών και τη διεξαγωγή συμπερασμάτων σε σχέση με τη λειτουργία τους. Συγκεκριμένα, οι φορολογικοί ελεγκτές θα έχουν τη δυνατότητα να διασταυρώνουν άμεσα από τα γραφεία της υπηρεσίας τους τα εκδοθέντα τιμολόγια μεταξύ επιτηδευματιών, θα μπορούν να εξακριβώνουν τον ημερήσιο κύκλο εργασιών των επιχειρήσεων λιανικής και να διατηρούν στατιστικές πληροφορίες ανά κλάδο επιχειρήσεων για:

- τις μεταβολές του τζίρου τους ανά χρονική περίοδο (μήνα, εποχή, έτος).
- τις μέσες διακυμάνσεις εσόδων ανά περιοχή, προκειμένου να διαπιστώσουν φαινόμενα αποκλίσεων από το μέσο τζίρο προς τα κάτω, και να προβούν σε περαιτέρω έλεγχο.
- τις πραγματοποιούμενες αγορές και αν αυτές συσχετίζονται χρονικά και ποσοτικά με τα αντίστοιχα έσοδα (ιδίως σε επιχειρήσεις με μικρό κύκλο ζωής των εισαχθέντων προϊόντων , όπως εστίαση).
- τυχόν αποκλίσεις από τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α., εισοδήματος, ή παρακρατούμενων φόρων και άμεση υπόδειξη για υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, ή έκδοση πράξης καταλογισμού.

Η διασύνδεση ακόμα θα διασφαλίσει ότι ο ΦΗΜ που χρησιμοποιείται είναι εγκεκριμένος και δηλωμένος, ενώ θα το σύστημα θα μπορεί να διαπιστώνει σε πραγματικό χρόνο, βλάβη, ή διακοπή λειτουργίας, (όπως γίνεται στα πρατήρια υγρών καυσίμων), επέμβαση τεχνικού, αλλαγή χρήσης του ΦΗΜ, αλλαγές ποσοστών ΦΠΑ, καταλόγους ειδών, τιμοκαταλόγους, αριθμό χειριστών και ενεργών χειριστών. Τέλος θα υπάρχει αυτόματη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων που προέρχονται από τους ΦΗΜ, τα οποία η ΑΑΔΕ θα έχει το δικαίωμα ελέγχου τους αν και εφόσον χρειαστεί.

Στην αυτόματη διασύνδεση των ΦΗΜ με το σύστημα taxis είναι εφικτό να ενταχθούν και οι συνδεδεμένες με αυτούς συσκευές των οποίων η λειτουργία θα μπορεί να εποπτεύεται κεντρικά (όπως οι αντλίες στα πρατήρια υγρών καυσίμων), δηλαδή ζυγαριές, barcode scanners, συστήματα απομακρυσμένης πληροφόρησης (pda), και τα τερματικά πιστωτικών καρτών. Έτσι, ενδεικτικά θα ελέγχονται ζυγολόγια και τα δελτία παραγγελίας βάσει των οποίων εκδίδονται τα τιμολόγια και οι αποδείξεις. Αντίστοιχα θα είναι εφικτός ο έλεγχος των δηλωθέντων εσόδων με τις εισπράξεις μέσω καρτών στους συναφείς λογαριασμούς.

#### ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΑΑΔΕ (my DATA )

Το επόμενο βήμα μετά τη διασύνδεση των ΦΗΜ με το σύστημα taxis είναι η εφαρμογή από την ΑΑΔΕ της ψηφιακής πλατφόρμας "myDATA" (my Digital Accounting & Tax Application), που είναι η

πλατφόρμα των Ηλεκτρονικών Βιβλίων ΑΑΔΕ. Μέσα από την παραπάνω πλατφόρμα όλες οι επιχειρήσεις και οι οντότητες που τηρούν λογιστικά αρχεία του Ν.4308 (ΕΛΠ) θα :

- παρακολουθούν το σύνολο των συναλλαγών τους δηλαδή των εσόδων/εξόδων τους.
- θα έχουν την εικόνα του λογιστικού και φορολογικό αποτέλεσμα τους αποτελέσματος, όπως προκύπτει από τα δεδομένα των Ηλεκτρονικών τους Βιβλίων.

Στα Ηλεκτρονικά Βιβλία της ΑΑΔΕ:

1. Διαβιβάζεται και καταχωρείται η Σύνοψη των Παραστατικών εσόδων/εξόδων των Επιχειρήσεων
2. Γίνεται Χαρακτηρισμός των καταχωρούμενων συναλλαγών
3. Διενεργούνται οι αναγκαίες Λογιστικές Εγγραφές Τακτοποίησης για τον προσδιορισμό του λογιστικού και του φορολογικού αποτελέσματος κάθε έτους.

Οι προαναφερθείσες έγγραφες έχουν τυποποιηθεί από την ΑΑΔΕ, ώστε να μπορούν να διαβιβάζονται ηλεκτρονικά από τις Επιχειρήσεις και να καταχωρούνται ομοιόμορφα στην ΑΑΔΕ, και συνολικά ονομάζονται Τυποποιήσεις Δεδομένων Παραστατικών. Αυτές περιλαμβάνουν σύνοψη των παραστατικών εσόδων, δηλαδή δεδομένα όπως, στοιχεία αντισυμβαλλόμενων, αξίες, φόρους, χαρτόσημα, τέλη, κρατήσεις, χωρίς την αναλυτική διάκριση των ειδών (αγαθών – υπηρεσιών) και σύνοψη των λογιστικών εγγραφών τακτοποίησης. Ενδεικτικά τα παραστατικά που έχουν τυποποιηθεί από την ΑΑΔΕ είναι το Τιμολόγιο πώλησης, το Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, η Απόδειξη Λιανικής Πώλησης, η Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, το συμβόλαιο, μισθοδοσία Πιστωτικό Τιμολόγιο και Πιστωτικό Λιανικής Πώλησης κ.α.

Η Σύνοψη των Παραστατικών στην ΑΑΔΕ θα διαβιβάζεται με:

1. Λογιστικό / Εμπορικό Πρόγραμμα Επιχείρησης
  - Έκδοση παραστατικών με τον τρόπο που γίνεται σήμερα.
  - Διαβίβαση της Σύνοψής τους στην myDATA μαζικά μέσω διαλειτουργικότητας των συστημάτων λογισμικού (εμπορικό, λογιστικό, ERP) που ήδη χρησιμοποιούν οι Επιχειρήσεις
2. Ειδική φόρμα καταχώρησης στο [www.aade.gr/mydata](http://www.aade.gr/mydata)

Για τις Επιχειρήσεις που εκδίδουν μικρό αριθμό παραστατικών και δεν χρησιμοποιούν συστήματα λογισμικού.
3. Συνδεδεμένοι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (ΦΗΜ) για τις συναλλαγές λιανικής (Online Cash Registers, OCR)

Αφορά τις συναλλαγές λιανικής που διενεργούνται υποχρεωτικά με τη χρήση ΦΗΜ που θα είναι συνδεδεμένες με την ΑΑΔΕ Μέχρι την ενεργοποίηση της δυνατότητας απευθείας διασύνδεσης των ΦΗΜ, οι συναλλαγές λιανικής θα καταχωρούνται συγκεντρωτικά μέσω συστήματος λογιστικής ή της φόρμας καταχώρησης.

#### 4. Ηλεκτρονική Τιμολόγηση

Αυτόματη διαβίβαση των Ηλεκτρονικών Τιμολογίων από τους παρόχους ηλεκτρονικής τιμολόγησης στην πλατφόρμα myDATA

Με κάθε επιτυχημένη διαβίβαση Τυποποιημένων Δεδομένων Παραστατικών στο Αναλυτικό Βιβλίο Εγγραφών χορηγείται από την ΑΑΔΕ Μοναδικός Αριθμός Καταχώρησης (ΜΑΡΚ), ανεξαρτήτως της μεθόδου διαβίβασης Στη συνέχεια ενημερώνονται αυτόματα το Αναλυτικό Βιβλίο και το Συνοπτικό Βιβλίο για κάθε Επιχείρηση, ανεξαρτήτως μεθόδου τήρησης λογιστικού συστήματος (απλογραφικό – διπλογραφικό)

Μέσω της myDATA, τα δεδομένα των Φορολογικών Δηλώσεων των Επιχειρήσεων θα αντιπαραβάλλονται με τα δεδομένα των Ηλεκτρονικών Βιβλίων τους. Η Πρώτη Αντιπαραβολή γίνεται την επομένη της λήξης της προθεσμίας υποβολής των κάθε είδους δηλώσεων. Στην περίπτωση της Αδικαιολόγητης Ασυμφωνίας και ανάλογα με την αξιολόγηση της σοβαρότητας των αποκλίσεων, η Επιχείρηση θα οδηγείται σε φορολογικό έλεγχο και επιβολή κυρώσεων.

Η υλοποίηση του παραπάνω σχεδίου θα αποτελέσει την ριζική αναπροσαρμογή όλων των ειδών των φορολογικών ελέγχων, ενώ προσδοκία είναι να εκλείψουν τα φαινόμενα εξαφανισμένων επαγγελματιών και επιχειρήσεων και της έκδοσης και διακίνησης πλαστών φορολογικών παραστατικών.

#### ΧΡΗΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ Η ΧΡΕΩΣΤΙΚΩΝ ΧΑΡΤΩΝ

Τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα έχει πολλαπλασιαστεί ιδιαίτερα σημαντικά οι χρήση των πιστωτικών και χρεωστικών καρτών, καθώς κατά την περίοδο της οικονομικής κρίσης επιβλήθηκαν μέτρα, μέσα από τα οποία ενισχύθηκε η παρουσία του πλαστικού χρήματος. Ήδη για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών η χρήση ηλεκτρονικών τρόπων πληρωμής για ποσά άνω των 500,00 ευρώ είναι υποχρεωτική από το Νόμο. Ωστόσο η άνθιση του ηλεκτρονικού εμπορίου έστρεψε και πολλούς ιδιώτες στις ηλεκτρονικές συναλλαγές (e-banking) και τις συναλλαγές με πιστωτικές κάρτες. Η χρήση της πιστωτικής κάρτας γίνεται είτε για λόγους ευκολίας είτε για λόγους έλλειψης ρευστού, ενώ διαθέτει το πλεονέκτημα του ελέγχου της συναλλαγής, από τον πωλητή, τον αγοραστή αλλά και τα Τραπεζικά Ιδρύματα.

Από την πλευρά τους οι ελεγκτικές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ μπορούν να προβούν σε διασταυρωτικό έλεγχο των εμπορικών συναλλαγών μίας οντότητας με τους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους κατατίθενται τα έσοδα από τις συναλλαγές αυτές, με τη χρήση πιστωτικής κάρτας. Είναι μία αντιπαραβολή του τζίρου με τον τραπεζικό λογαριασμό. Αυτό το πλεονέκτημα πρέπει να αξιοποιηθεί στο έπακρο σε επιχειρήσεις που ασχολούνται με την παροχή υπηρεσιών και την εστίαση ώστε να περιοριστεί η φοροδιαφυγή. Ακόμα και αν η on line διασύνδεση των ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ προχωρήσει και καταγράφονται με αμεσότητα οι εκδοθείσες αποδείξεις ή τιμολόγια των επιχειρήσεων στο σύστημα taxis, πρέπει να διασφαλιστεί πρώτα ότι θα εκδοθεί φορολογικό παραστατικό για κάθε συναλλαγή πώλησης ή παροχής υπηρεσιών. Η δυνατότητα εύκολης διασταύρωσης των αρχείων των εκδοθέντων

τιμολογίων και αποδείξεων με τους λογαριασμών της εκάστοτε οντότητας, οι οποίοι είναι συνδεδεμένοι με τις τερματικές συσκευές αποδοχής καρτών (POS), θα έχει συνέπεια την ποσοτική και ποιοτική αναβάθμιση των φορολογικών ελέγχων γραφείου (ανάλογη με αυτούς του ανοίγματος λογαριασμών), όσον αφορά την ακρίβεια (φερεγγυότητα) των αποτελεσμάτων τους. Αντίστοιχα, αναμένεται να επιτευχθεί μεγαλύτερη φορολογική συμμόρφωση των φορολογουμένων οντοτήτων.

Ως εκ τούτου αναγκαία είναι η ευρεία χρήση των πιστωτικών καρτών σε συναλλαγές που υπάρχει η κουλτούρα της αντικαταβολής για την πώληση ή την παρεχόμενη υπηρεσία (χώροι μαζικής εστίασης, beach bar, κέντρα διασκέδασης ταχυφαγεία, take away), τόσο από τους πελάτες, όσο και από τους επιχειρηματίες, η οποία μπορεί να προωθηθεί μέσω ανταποδοτικών παροχών ή με μέτρα αναγκαστικού χαρακτήρα.

### ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΠΡΟΩΘΗΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΗΜ - ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ

Η οικονομική κρίση της προηγούμενης δεκαετίας στην Ελλάδα, αποτέλεσε αιτία πολλών αλλαγών στην νομοθεσία, με στόχο την εξυγίανση της οικονομίας. Μεταξύ άλλων θεσπίστηκαν νόμοι (Ν.3691/2008) για την απεμπλοκή από την οικονομία φυσικών προσώπων που, είτε από μόνοι τους, είτε μέσα από τη συμμετοχή τους στη διαχείριση νομικών προσώπων, δημιούργησαν χρέη απέναντι στο Ελληνικό Δημόσιο, τα οποία δεν μπορούσαν ποτέ να πληρώσουν. Η ανωτέρω νομοθεσία προβλεπόταν να εναρμονίζεται με το κανόνες και οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Οδηγία 2015/849/ΕΕ, Κανονισμός 2015/847/ΕΕ).

Ωστόσο το νομοθετικό πλαίσιο δεν ενσωμάτωσε πλήρως τις παραπάνω Ευρωπαϊκές Οδηγίες και σε βάθος χρόνου ο Νόμος 3691/2008 υπέστη αλλεπάλληλες παρεμβάσεις, με συνέπεια καταλήξει ελλιπής και χωρίς ουσιαστικό αντίκρισμα στην επίτευξη του παραπάνω στόχου. Έτσι, τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα που ήθελαν να ασχοληθούν με την επιχειρηματικότητα, έβρισκαν τρόπους να συμμετέχουν ως αφανείς εταίροι, σε επιχειρήσεις, ή στην καλύτερη των περιπτώσεων με ένα ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, και χωρίς ουσιαστική νομική και αστική ευθύνη (ετερόρρυθμοι εταίροι, ΙΚΕ). Έτσι, το πρόβλημα διαιωνίζεται και λαμβάνει διαστάσεις, καθώς τα προαναφερόμενα φυσικά πρόσωπα καταστρατηγώντας κάθε έννοια της εταιρικής συνυπευθυνότητας και εκμεταλλευόμενα τα κενά στη Νομοθεσία, δημιουργούν ή συμμετέχουν σε επιχειρήσεις με στόχο τη δημιουργία γρήγορου μαύρου χρήματος, το οποίο στη συνέχεια επενδύουν σε νέες επιχειρήσεις σχετικές ή άσχετες με τις προηγούμενες, με στόχο πάντα την αποκόμιση μεγάλου κέρδους, συνήθως αδήλωτου. Παραδείγματα αποτελούν οι εκδότες πλαστών τιμολογίων στα οποία για να γίνουν πειστικότεροι καταχωρούσαν ασυνάρτητους χαρακτήρες ως φορολογική σήμανση, άλλα και οι επιχειρηματίες που κάνουν ξέπλυμα μαύρου χρήματος σε διάφορα οικονομικά εγχειρήματα, των οποίων υπεύθυνοι απέναντι στο Νόμο τίθενται ενίοτε άνθρωποι παντελώς άσχετοι και αδαείς με το επιχειρείν, έναντι ενός μισθού ή άλλου αντίτιμου. Συνέπεια αυτών, τα πολλαπλά φαινόμενα εξαφανισμένων επιχειρηματιών με υπαλλήλους τους στη φυλακή, οι οποίοι επωμίστηκαν με τον Α.Φ.Μ. τους όλα τα φορολογικά εγκλήματα των πρώτων, συχνά εν αγνοία τους.

Συχνά στις παραπάνω δραστηριότητες είναι απαραίτητη η χρήση κάποιου ΦΗΜ/ΕΑΦΔΣΣ ή Η/Υ για την έκδοση φορολογικών παραστατικών, τα οποία μπορεί να είναι νόμιμα ή να είναι εικονικά αν προέρχονται από αδήλωτο ΦΗΜ, ή πλαστά με τη βοήθεια κάποιου λογισμικού συνδεδεμένου σε ΦΗΜ. Στις ανωτέρω περιπτώσεις η Νομοθεσία προβλέπει την επιβολή σημαντικών διοικητικών άλλα και ποινικών κυρώσεων (έκδοση πλαστών και εικονικών παραστατικών), στους κατόχους και χρήστες των ΦΗΜ, είτε αυτοί είναι φυσικά πρόσωπα, είτε νομικά πρόσωπα οπου η ευθύνη μετέρχεται στους νόμιμους εκπροσώπους τους (διαχειριστές).

Σήμερα ο Ν.3691/2008 (κατόπιν παραπομπής της χώρας μας στο Ευρωπαϊκό Δικαστήριο) αντικαταστάθηκε από τον Νόμο 4557/2018 με στόχο την πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας, σε πλήρη εναρμονισή του με τις παραπάνω οδηγίες.

Επίσης, στη νομοθεσία για το ξέπλυμα του μαύρου χρήματος (Ν.4557/2018) προβλέπεται η ενεργοποίηση του Μητρώου πραγματικών Δικαιούχων των Εταιριών ή άλλων οντοτήτων (άρθρο 20) δηλαδή όλων των υπεύθυνων και διαχειριστών των επιχειρήσεων, προκειμένου να είναι γνωστά στη Διοίκηση τα πρόσωπα που επιχειρούν σε περίπτωση εγκληματικών ενεργειών. Ωστόσο δεν αποφεύγονται ακόμη φαινόμενα κατά τα οποία το ΑΦΜ του φαινόμενου επενδυτή δεν μπορεί να δικαιολογήσει με κανέναν απολύτως τρόπο το μέγεθος και το ύψος μιας πολύ μεγάλης επένδυσης. Δυστυχώς αυτό γίνεται μόνο κατόπιν αναφοράς εμπλεκόμενου στην αρμόδια Αρχή (άρθρο 22), και ως εκ τούτου τα μέτρα που λαμβάνονται είναι κατασταλτικά.

Είναι σημαντικό όμως, πέρα από την άμεση απονομή της φορολογικής και νομικής δικαιοσύνης, να υπάρχει πρόληψη και αποτροπή των φυσικών ή νομικών οντοτήτων για εγκληματικές ενέργειες οικονομικού χαρακτήρα. Ειδικά όσον αφορά του χρήστες των ΦΗΜ/ΦΤΜ/ΕΑΦΔΣΣ/Η-Υ , οι παραβάσεις σχετικά με την παραβίαση, παραποίηση, ή επέμβαση καθ οποιονδήποτε τρόπο σε ΦΗΜ, όσο και η έκδοση στοιχείων από μη δηλωμένο ή μη εγκεκριμένο ΦΗΜ να αποτελούν πλέον ιδιώνυμο αδίκημα. Έτσι, πέρα από τις πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 οι οντότητες τελούν τα ανωτέρω να απολέσουν το δικαίωμα - είτε απευθείας είτε εκ' πλαγίου - οποιασδήποτε εκ νέου αγοράς ή χρήσης ΦΗΜ στο μέλλον. Ανάλογα με τα μητρώα του άρθρου 20 του Ν.4557/2018 εφικτή είναι η δημιουργία και η ύπαρξη στα αρχεία της ΑΑΔΕ ενός μητρώου χρηστών που υπέπεσαν σε παράβαση σχετική με τη χρήση ΦΗΜ, μέσα από το οποίο θα γίνεται προληπτικά άμεση διασταύρωση των στοιχείων, των αιτούντων έναρξη δραστηριότητας και προμήθειας ΦΗΜ, για διαπίστωση τυχόν προγενέστερης παραβατικής συμπεριφοράς. Σε θετική περίπτωση οι αιτούντες, δεν θα έχουν το δικαίωμα να λάβουν ΦΗΜ και να προβούν σε έναρξη δραστηριότητας.

Σε ακόμη μεταγενέστερο βήμα αυτό θα μπορεί να γίνει διαδικτυακά (καθώς ήδη έναρξη, παύση, και οι μεταβολές των ΦΗΜ υποβάλλεται με αυτό τον τρόπο), όπου με τρόπο ανάλογο της χορήγησης φορολογικής ενημερότητας, ο ενδιαφερόμενος δεν θα μπορεί να ολοκληρώσει τη διαδικασία έναρξης ΦΗΜ.

## **B. ΕΠΙΤΟΠΙΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΦΗΜ ΣΤΟ ΜΕΛΛΟΝ**

Όπως ήδη έχει αναφερθεί ο επιτόπιος έλεγχος για την αποκάλυψη φορολογικών παραβάσεων σε επιχειρήσεις που διαθέτουν ΦΗΜ/ΦΤΜ/ΕΑΦΔΣΣ, είναι μια κοπιαστική και αγχώδης διαδικασία τόσο για τον ελεγκτή όσο και για τον ελεγχόμενο. Πόσο μάλλον όταν αυτό συμβαίνει σε ώρα αιχμής, και η δυσκολία του ελέγχου επαυξάνεται από την ταχύτητα και τον όγκο των συναλλαγών, γεγονός που φέρνει αμφότερους (ελεγκτή και ελεγχόμενο) σε δύσκολη θέση, δημιουργώντας ορισμένες φορές ανεπιθύμητα αποτελέσματα, όπως εντάσεις, διαπληκτισμοί και προπηλακισμοί. Από την άλλη πλευρά ο εξοπλισμός που φέρουν οι φορολογικοί ελεγκτές υπολείπεται κατά πολύ των δυνατοτήτων των ΦΗΜ των ελεγχομένων και παραπέμπει σε παλιές νοοτροπίες ελέγχου, των οποίων η αποδοτικότητα είναι πενιχρή, σε αντίθεση με τις ολοένα και μεγαλύτερες απαιτήσεις που προκύπτουν από την εκτεταμένη φοροδιαφυγή.

Θα μπορούσε όμως ο φοροελεγκτικός μηχανισμός με σχετικά χαμηλό κόστος να αναβαθμίσει άμεσα τον εξοπλισμό του και παράλληλα το κύρος του έναντι των φορολογουμένων. Ήδη η ηλεκτρονική διακυβέρνηση των διαφόρων υπηρεσιών του Δημοσίου είναι σε πλήρη εξέλιξη με τη μία καινοτομία να ακολουθεί την άλλη στο πλαίσιο εξυπηρέτησης των πολιτών. Επίσης, στην ΑΑΔΕ έχει προχωρήσει σε μεγάλο βαθμό η άμεση πληροφόρηση σε πραγματικό χρόνο σχετικά με ποιοτικά και ποσοτικά χαρακτηριστικά των ελέγχων (σύστημα *elenxis*), ταυτόχρονα με τις πλατφόρμες εξυπηρέτησης των πολιτών ([www.gsis.gr](http://www.gsis.gr), [www.gov.gr](http://www.gov.gr)), μεταφέροντας πλέον σχεδόν όλες τις συναλλαγές με το κοινό από τις Οικονομικές Εφορίες στο διαδίκτυο.

Αυτό καθιστά σταδιακά όλους τους εφοριακούς υπαλλήλους εν δυνάμει ελεγκτές. Μέσα από παραμετροποίηση, όλες οι οικονομικές δραστηριότητες των πολιτών (δηλώσεις Φ.Ε., Φ.Π.Α., μητρώου, τήρησης λογιστικών αρχείων - ΦΗΜ) κατηγοριοποιούνται από την Κεντρική Διοίκηση (ενδεικτικά η Διεύθυνση Ελέγχων), και τίθενται σε διαβάθμιση προς έλεγχο (προτεραιοποίηση), ανάλογα με τον βαθμό επικινδυνότητας που φέρουν βάσει της ανωτέρω παραμετροποίησης. Οι εφοριακοί που λαμβάνουν τις εντολές ελέγχου, καλούνται να εξακριβώσουν την αλήθεια των δηλωθέντων από τους ελεγχόμενους, διενεργώντας επιτόπιους συνήθως ελέγχους, αφού πρώτα τις απαραίτητες πληροφορίες μέσα από τα διάφορα αρχεία της ΑΑΔΕ.

Με παρόμοιο τρόπο θα γίνεται και ο έλεγχος των ΦΗΜ και των λογιστικών αρχείων που αυτοί παράγουν. Με την ολοκλήρωση της διασύνδεσης όλων των ΦΗΜ στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, η αποστολή των φορολογικών στοιχείων θα γίνεται σε πραγματικό χρόνο, παρέχοντας τη δυνατότητα στην Κεντρική Υπηρεσία να επεξεργαστεί τα δεδομένα, να βγάλει στατιστικά στοιχεία και μέσω παραμετροποίησης να διαβαθμίσει την προτεραιότητα τους για έλεγχο. Για τις επιχειρήσεις με έσοδα μέσω ΦΗΜ, που θα λαμβάνουν υψηλό βαθμό προτεραιότητας, βάσει των κριτηρίων που θα θέσει η Κεντρική Διοίκηση, θα εκδίδονται άμεσα εντολές επιτόπιου ελέγχου. Ο ελεγκτής αφού πρώτα λάβει τις σχετικές πληροφορίες από τη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, αλλά και από άλλες βάσεις δεδομένων (π.χ. Σύστημα Μητρώου Λογαριασμών Τραπεζών) θα προχωρά σε επιτόπιο έλεγχο στην επιχείρηση. Με τον κατάλληλο εξοπλισμό, ο ελεγκτής θα μπορεί κατά τον επιτόπιο έλεγχο, να παρακολουθεί

(διακριτικά ή κατόπιν δήλωσης παρουσίας) τη ροή των εκδοθέντων παραστατικών μέσα από το σύστημα taxis, και εν συνεχεία να συγκρίνει ένα τυχαίο εκδοθέν φορολογικό παραστατικό από τον εν χρήση ΦΗΜ με την πραγματική συναλλαγή. Αν προκύπτει διαφορά θα διαπιστώνεται η παράβαση, η οποία θα μπορεί να καταγράφεται άμεσα ψηφιακά και να αποσταλεί την ίδια ώρα στην ηλεκτρονική διεύθυνση του ελεγχόμενου. Ταυτόχρονα θα διασφαλίζεται με ψηφιακό τρόπο η αποδοχή του ελέγχου και η παραλαβή της Πράξης Προστίμου και του Σημειώματος Ελέγχου, από τον ελεγχόμενο.

Σε άλλη περίπτωση επιτόπιου ελέγχου ο ελεγκτής θα μπορεί να προβαίνει και σε έλεγχο ταμείου (συνήθως στο τέλος του ωραρίου ή της βάρδιας), ώστε να συγκρίνει τα συνολικά έσοδα με τα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά. Ο έλεγχος ταμείου θα περιλαμβάνει τις αποστολές "πακέτων" των POS στους συνδεδεμένους με αυτά τραπεζικούς λογαριασμούς, και τα μετρητά. Αν δεν υφίστανται συναλλαγές με μετρητά, ή αυτές είναι ελάχιστες η ανωτέρω διασταύρωση θα είναι μια εύκολη και γρήγορη διαδικασία. Ο εξοπλισμός των ελεγκτών θα μπορεί να είναι ένα laptop ή tablet αποκλειστικά γι αυτό το σκοπό από την ΑΑΔΕ, ή ακόμα και το κινητό τους τηλέφωνο με δυνατότητα χρήσης των προγραμμάτων της ΑΑΔΕ ως πιστοποιημένοι χρήστες (το ανάλογο των Η/Υ στις γραφεία των ελεγκτικών υπηρεσιών).

Με αυτή την εικόνα των φορολογικών ελέγχων, δεν θα ανέλθει μόνο το κύρος της ΑΑΔΕ, αλλά θα επιτευχθεί άμεσα ένας υψηλός βαθμός φορολογικής συμμόρφωσης, καθώς θα γίνει ξεκάθαρο ότι τα δεδομένα των ΦΗΜ θα ελέγχονται εύκολα και γρήγορα σε οποιαδήποτε χρόνο και δεν θα υπάρχουν περιθώρια για ατασθαλίες στη χρήση τους. Η φοροδιαφυγή μέσω των ΦΗΜ θεωρητικά μπορεί να μειωθεί στο ελάχιστο και οι σχετικοί επιτόπιοι έλεγχοι να γίνονται μόνο δειγματοληπτικά, καθώς όλα τα λογιστικά αρχεία που παράγονται από αυτούς θα είναι διαθέσιμα προς επεξεργασία ανά πάσα στιγμή στα γραφεία των ελεγκτών της ΑΑΔΕ και να συγκρίνονται με άλλα οικονομικά δεδομένα, όπως δεδομένα Τραπεζών, δαπάνες και ασφαλιστικές εισφορές, παρέχοντας τους πλήρη εικόνα για τις κρινόμενες φυσικές ή νομικές οντότητες.

## **Γ. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

Όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω μπορεί να φαίνονται μακρινά, ίσως ουτοπικά ή αφελή. Σίγουρα όμως όχι πιο αφελή από τη χρήση ενός χαρτιού κι ενός στυλό στους απαιτητικούς επιτόπιους ελέγχους ακόμα και σήμερα. Η ανάπτυξη της τεχνολογίας φέρνει με τη σειρά της την ανάπτυξη σύγχρονων μεθόδων ελέγχου, οι οποίες αργά αλλά σταθερά πλέον κυριαρχούν σε όλο τον Δημόσιο Τομέα, επηρεάζοντας την νοοτροπία, το ρυθμό και την απόδοση της εργασίας των ελεγκτών. Η απαιτήσεις στην είσπραξη των Δημοσίων Εσόδων και η υπαγωγή των ελέγχων σε ποιοτικά και ποσοτικά κριτήρια, για την τελική καταμέτρηση της απόδοσης, κάνουν αναγκαία τη διενέργεια σύντομων φορολογικών ελέγχων με σαφή αποτελέσματα και άμεσο καταλογισμό των παραβάσεων χωρίς πολλές χρονοβόρες διαδικασίες.

Η τεχνολογική αναβάθμιση των ΦΗΜ συμπαρασύρει και την τεχνολογική αναβάθμιση του φοροελεγκτικού μηχανισμού και ο έλεγχός των ηλεκτρονικών αρχείων τους θα αποτελεί έναν ακόμα



πυλώνα ελεγκτικών επαληθεύσεων μαζί με αυτόν των τραπεζικών λογαριασμών. Εφόσον τα δεδομένα θα αποθηκεύονται στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ ακριβώς την στιγμή που θα δημιουργούνται, χωρίς δυνατότητα αλλαγής ή διαγραφής τους, θα μπορούν να αντιπαραβληθούν χρονικά με άλλα δεδομένα προκειμένου να ελεγχθεί η ακρίβεια τους.

Με αυτό τον τρόπο θα ορίζονται τα βήματα της ελεγκτικής διαδικασίας σε ένα πλήρως μηχανογραφημένο περιβάλλον, που θα διασφαλίζει την ποιότητα ελέγχου και την ακρίβεια του αποτελέσματός του, το οποίο θα είναι δίκαιο για το ελεγχόμενο και ταυτόχρονα θα αξιολογεί τον φορολογικό ελεγκτή. Το μόνο που δεν είναι σίγουρο είναι ο χρόνος υλοποίησης όλων των παραπάνω. Οι περιορισμένοι πόροι, άλλες προτεραιότητες συνδυασμό με τα απρόοπτα, που πάντα υπάρχουν από το σχεδιασμό ως την υλοποίηση ενός εγχειρήματος, κάνουν και τους πιο αισιόδοξους επιφυλακτικούς. Αργά ή γρήγορα τα βήματα αυτά πρέπει να γίνουν! Κάλιο αργά παρά ποτέ!

# **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

---

## **1. ΒΙΒΛΙΑ**

- "Η ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ" -ERNST &YOUNG (EN) ΙΟΥΝΙΟΣ 2016 (έκδοση 17/03/2017)
- "ΑΙΤΙΕΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ" - ΜΙΧΑΛΗΣ Ν. ΔΑΚΟΜΙΧΑΛΗΣ -ΕΚΔΟΣΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΑ 2019
- "ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ -ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΠΩΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΚΑΙ ΠΟΙΟΣ ΕΙΝΑΙ Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥΣ" -ΕΚΔΟΣΗ ΑΑΔΕ ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2019

## **2. ΑΡΘΡΑ**

- "ΑΙΤΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ" ΓΕΩΡΓΙΟΥ Α. ΚΟΡΟΜΗΛΑ [www.fpress.gr](http://www.fpress.gr) 04/12/2018
- "ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ και on line ταμειακές με την εφορία"[www.sofokleousin.gr](http://www.sofokleousin.gr)
- "ΠΩΣ ΟΙ ΘΕΟΙ ΤΟΥ ΟΛΥΜΠΟΥ ΒΟΗΘΟΥΝ ΤΗΝ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ ΜΕ ΧΡΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΥ Η ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ" <https://computersgr.wordpress.com/>

## **3. ΝΟΜΟΙ**

- **N.4174/2013** (ΦΕΚ -170/26-07-2013) "ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ "
- **N.4308/2014** (ΦΕΚ 251/23-11-2014)" ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ"
- **Π.Δ.186/92** "ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ"
- **N.1809/1988** (ΦΕΚ 222 Α΄/5.10.1988) «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις»
- **N. 3842/2010** (ΦΕΚ 58/Α΄/23.4.2010) "Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις."
- **N.4557/2018** (ΦΕΚ 139/30-07-2018) "Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2015/849/ ΕΕ ) και άλλες διατάξεις".

## **4. ΠΟΛΥΓΡΑΦΗΜΕΝΕΣ ΔΙΑΤΑΓΕΣ**

- **ΠΟΛ.1220 (ΦΕΚ 3517/31-12-2012)** "Κωδικοποίηση - Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποσπασμένων αρχείων στην ΓΓΠΣ"
- **ΠΟΛ.1221/13-12-2012 (ΦΕΚ3513/31-12-2012)** "Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. -Καθορισμός αποσπασμένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α΄/23.4.2010)."

- **ΠΟΛ.1135/26-10-2005** "Κωδικοποίηση και συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων - διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. (Α.Υ.Ο. 1100772/1474/0015)"
- 5. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ- ΔΕΛΤΙΑ ΤΥΠΟΥ Α.Α.Δ.Ε.**
- **ΔΕΛ. Β 135494 ΕΞ 2019 ΕΜΠ/13-06-2019** "Επικαιροποίηση οδηγιών διενέργειας ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων".
  - **ΔΕΛ. Β 1103271 ΕΞ 2015/ 30-07-2015** "Διαδικασία Ελέγχου ΕΑΦΔΣΣ".
  - ΔΕΛΤΙΟ ΤΥΠΟΥ ΑΑΔΕ 13/11/2019
  - ΑΠΟΦΑΣΗ1524/23-02-2018 Δ.Ε.Δ.

## Περιεχόμενα

|   |    |
|---|----|
| ΣΑΝ ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....   | 1  |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....   | 4  |
| ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ.....  | 4  |
| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ .....   | 4  |
| Α. ΙΣΤΟΡΙΑ.....   | 4  |
| Β. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΗΜ.....   | 5  |
| Γ. ΟΡΙΣΜΟΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛ. 1220/2012 (Κεφ. 2).....  | 6  |
| Δ. ΒΑΣΙΚΑ ΤΕΧΝΙΚΑ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ.....  | 8  |
| Ε. ΕΙΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΕΑΦΔΣΣ).....   | 23 |
| ΒΑΣΙΚΑ ΤΕΧΝΙΚΑ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ .....   | 23 |
| ΣΤ. ΠΡΟΗΓΜΕΝΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΨΗΦΙΑΚΗ ΣΥΝΟΨΗ (ΠΑΗΨΣ) .....  | 24 |
| Ζ. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΚΕΡΑΙΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΕΚΔΙΔΟΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ<br>....ΑΠΟΘΗΚΕΥΜΕΝΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ. (ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΑΡΘΡΟ 5 ΠΟΛ.1220/2012) .....  | 29 |
| Η. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΜΕ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΕΣΤΙΑΤΟΡΙΟΥ,<br>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ....«ΑΝΟΙΚΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΩΝ». ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΑ<br>ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ....(ΚΕΦ.2 ΑΡΘ. 9 ΠΟΛ.1220/12) ..... | 30 |
| ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ.....  | 34 |
| ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ - ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΡΟΩΘΗΣΗΣ.....   | 34 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....   | 38 |
| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ -ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ -ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ.....   | 38 |
| Α. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ.....   | 38 |
| Β. ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ -ΦΟΡΑΠΟΦΥΓΗ.....   | 39 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....   | 44 |
| Η ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΦΗΜ.....  | 44 |
| Α. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΜΕΣΩ Φ.Η.Μ. (CASE STUDY) .....  | 44 |
| Β. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΤΜ /ΦΗΜ.....   | 52 |
| 1. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ- ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟ .....   | 52 |
| 2. ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Η.Μ.....  | 55 |
| Γ. ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ (Φ.Η.Μ.).....  | 58 |
| 1. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΕΠΙΤΟΠΙΟ ΕΛΕΓΧΟ.....  | 58 |
| Δ. ΈΛΕΓΧΟΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΜΗΧΑΝΙΣΜΩΝ - ΕΙΔΙΚΗ ΑΣΦΑΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ<br>....ΔΙΑΤΑΞΗ ΣΗΜΑΝΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΕΑΦΔΣΣ).....   | 61 |
| Ε. ΕΛΕΓΧΟΣ ΓΡΑΦΕΙΟΥ - ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΑΡΧΕΙΩΝ ΤΧΤ ΚΑΙ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....  | 64 |
| ΣΤ. ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ Φ.Η.Μ./Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.....   | 69 |

|   |    |
|---|----|
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....  | 73 |
| ΟΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΗΜ ΣΤΟ ΜΕΛΛΟΝ .....       | 73 |
| Α. Η ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΙΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΑΒΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΦΗΜ..... | 73 |
| Β. ΕΠΙΤΟΠΙΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΦΗΜ ΣΤΟ ΜΕΛΛΟΝ.....            | 79 |
| Γ. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....                                    | 80 |
| ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....                                      | 82 |