



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 13/07/2018

Αριθμός Απόφασης: 3439

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στην Τήνου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. ../05-02-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. ../05-02-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01/02/2018 σχετική Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.1809/88 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/03/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../05-02-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 600,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, για το φορολογικό έτος 2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν.4308/2014.

Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη δήλωση της έναρξης λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) της προσφεύγουσας με αριθμό μητρώου και ημερομηνία έναρξης την 29/05/2015 βάσει του υπ' αριθμ..... ΔΑ-Τα του προμηθευτή, η οποία δηλώθηκε στις 14/08/2015 κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθ. 10 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ 1068/2015.

Το ως άνω πρόστιμο εδράζεται επί της από 01/02/2018 σχετικής Έκθεσης Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.1809/88 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα εξής:

1. Η προσβαλλόμενη καθίσταται προφανώς αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης δεδομένου ότι στο μεν σκεπτικό της αναφέρεται σε εκπρόθεσμη δήλωση έναρξης λειτουργίας του φορολογικού μηχανισμού ενώ στο αποφασιστικό μέρος της μου καταλογίζει εκπρόθεσμη δήλωση παύσης λειτουργίας του άνω μηχανισμού. Ως εκ τούτου είμαι υποχρεωμένη να αιτηθώ την πλήρη και ολοσχερή εξαφάνιση της πληττομένης ως αόριστης και μη δεκτικής δικαστικής εκτίμησης αλλά και περιορίζουσας ουσιωδώς το δικαίωμά μου στην άμυνα.
2. Όλως επικουρικώς και για την περίπτωση που δεν επιλεγεί η άνω ορθή νομικά λύση, εκφράζω τις αντιρρήσεις μου κατά της πληττομένης ως προς το σκέλος της εκπρόθεσμης δήλωσης έναρξης φορολογικού μηχανισμού. Και τούτο διότι γνωρίζω ότι αυτή είναι η παράβαση που διαπιστώθηκε παρά τα όσα αντιφατικά αναφέρει η πληττομένη. Θεωρώ λοιπόν και κατ' ορθή εκτίμηση της πληττομένης, ότι μου αποδίδεται τελικά εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης έναρξης λειτουργίας του φορολογικού μηχανισμού ΕΑΦΔΣΣ. Αυτό που έγινε εν προκειμένω είναι ότι την 29-5-2015 ξεκίνησε η λειτουργία του ηλεκτρονικού μηχανισμού. Οράτε και το συναφές τιμολόγιο, με τα εξατομικευτικά στοιχεία του μηχανισμού. Από πρόδηλο σφάλμα υποβλήθηκε μεν εμπρόθεσμη δήλωση την 9-6-2015, όπως προκύπτει από τα ηλεκτρονικά αρχεία της TAXI3 NET αλλά δεν συμπληρώθηκαν οι κατάλληλες μορφές και τετραγωνίδια ώστε να προκύπτει ότι ο δηλών

..... του υποβάλλει την δήλωση όχι ατομικά αλλά για λογαριασμό της και ως νόμιμος εκπρόσωπος αυτής. Οράτε λοιπόν τις σχετικές δηλώσεις του και από 6-6-2015 και από 9-6-2015 αλλά χωρίς σε καμία περίπτωση να καταχωρηθεί ότι αυτό αφορούσε την συγκεκριμένη εταιρεία μου. Στο χωρίο «τύπος» αναφέρεται ρητά «έντυπο δήλωσης έναρξης μεταβολής παύσης λειτουργίας ΦΗΜ (Δ13)», τόσο την 6-6-2015 όσο και την 9-6-2015. Επομένως προκύπτει ότι ο εταίρος μου και νόμιμος εκπρόσωπος μου δήλωσε εμπρόθεσμα την έναρξη λειτουργίας του ΦΗΜ Δ13 αλλά παρέλειψε την συμπλήρωση του τετραγωνιδίου που θα καταδείκνυε ότι ενεργεί για λογαριασμό της και ουχί ατομικώς. Ως εκ τούτου δεν είναι δίκαιο να ταυτίζεται η περίπτωση της εμπρόθεσμης μεν έστω και πλημμελούς δηλώσεως, με αυτήν της μη δήλωσης.

3. Άλλως και επικουρικώτερα, ακόμη και αν δεν γίνει δεκτό το ανυπόστατο τη διοικητικής πράξης ή ότι υπέβαλα δήλωση χωρίς να προκύπτει ότι αφορούσε την, τότε και σε κάθε περίπτωση πρέπει να μεταρρυθμιστεί η πληττομένη και να μου επιβληθεί κατ'ορθή εφαρμογή του νομικού πλαισίου, το πρόστιμο των 100 ευρώ. Το αυτό επακριβώς (ad hoc) ζήτημα προς το κρινόμενο έχει αντιμετωπίσει η υπ' αριθμόν 1.077 απόφαση της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης, την 22.9.2016,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ.14 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες:

- α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.
- β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1068/2015:

«Υποχρεώσεις κατόχου/χρήστη Φ.Η.Μ.

Ο κάτοχος/χρήστης Φ.Η.Μ. έχει τις κάτωθι υποχρεώσεις:

8.1. Διαβιβάζει τις πληροφορίες της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών -Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών. Η διαβίβαση γίνεται ηλεκτρονικά μέσω TAXISNET (έντυπο Δ13 ή Δ14) και εντός της καθορισμένης προθεσμίας από την έναρξη ή παύση χρήσης του Φ.Η.Μ.. Η ημερομηνία έναρξης ή παύσης

καθορίζεται από την ημερομηνία του πρώτου ή τελευταίου Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης Ζ αντίστοιχα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **4§ 2 του Ν. 1809/88:**

«2. Ο αγοραστής ή χρήστης ή κάτοχος υποχρεούται να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. της έδρας που υπάγεται, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, στην οποία αναγράφονται ο τρόπος και η ημερομηνία απόκτησης, τα στοιχεία του οικείου παραστατικού, καθώς και ο ακριβής τόπος (διεύθυνση της έδρας, υποκαταστήματος ή άλλου χώρου), στον οποίο πρόκειται να εγκαταστήσει και να λειτουργήσει τη συγκεκριμένη μηχανή. Σε περίπτωση οποιασδήποτε μεταβολής, όπως μεταφορά σε άλλη εγκατάσταση, παύση δραστηριότητας, πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου κ.λ.π. ο ως άνω υπόχρεος δηλώνει τη μεταβολή αυτή μέσα στην πιο πάνω προθεσμία και κατά τον ίδιο τρόπο. Οι αγοραστές ή χρήστες, στην ίδια προθεσμία, υποχρεούνται να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το βιβλιário συντήρησης κάθε καινούργιας φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος προς θεώρηση. Η ίδια υποχρέωση υφίσταται και στην περίπτωση αντικατάστασης της φυσικής μνήμης της μηχανής. Το βιβλιário συντήρησης ακολουθεί το φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα σε κάθε περίπτωση μεταβολής εγκατάστασης του χρήστη ή κατόχου, ο οποίος έχει τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **10 § 35 Ν. 1809/88:**

«δ) Η μη δήλωση κάθε φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος θεωρείται γενική παράβαση και επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **5 παρ. 2 περίπτ. α' του Ν. 2523/97:**

«α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας το πρόστιμο ορίζεται σε εξακόσια (600) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **38 παρ.2 Ν. 4308/2014, όπως αυτό ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης και μέχρι τις 17.10.2015, πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 6 του Ν. 4337/17.10.2015:**

«Ο ν. 1809/1988 καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις **31 Δεκεμβρίου 2014.**»

Επειδή, σύμφωνα με ίδιο ως άνω άρθρο **38 παρ.2 Ν. 4308/2014, όπως αυτό ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 6 Ν. 4337/17.10.2015**

«.... Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις **31 Δεκεμβρίου 2015**.»

Συνεπώς, σύμφωνα με τα παραπάνω, με το άρθρο **38 παρ.2 Ν. 4308/2014** καταργείται από **1.1.2015**, κάθε διάταξη σχετική με τον ν. 1809/1988 μέχρι την αναβίωση του άρθρου 10 με το άρθρο **6 Ν. 4337/17.10.2015**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **54§1 περ. α' του ν. 4174/2013**:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.»

Επειδή, περαιτέρω στην παράγραφο **2 περ. α'** του ως άνω νόμου και άρθρου ορίζεται ότι:

«2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προέβη στην προβλεπόμενη από το νόμο γνωστοποίηση και δήλωσε εκπρόθεσμα στις **14.08.2015** την αγορά-έναρξη λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου, ο οποίος χρησιμοποιούνταν από την επιχείρηση από τις **29.05.2015** και σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου **12 παρ.14 Ν. 4308/2014** υποχρεούτο να δηλώσει την απόκτησή του εντός (10) ημερών από την αγορά αυτού, ήτοι την **08.06.2015**.

Επειδή, όπως έχει δεχθεί η Διοίκηση με τα κάτωθι έγγραφα:

α) το με αριθμό πρωτοκ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1048539/22.3.2016 της Δ/σης ελέγχων, τμήμα Ζ', Κ.Φ.Α.Σ.

β) το με αριθμό πρωτοκ. ΔΕΑΦΔ 1142915/30.9.2016 της Δ/σης εφαρμογής άμεσης φορολογίας, τμήμα Δ' φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών και

γ) το με αριθμό πρωτοκ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061218/15.4.2016 της Δ/σης Ελέγχων, τμήμα Ζ' Κ.Φ.Α.Σ.

τα πρόστιμα των παραγράφων **8β' και 9 του άρθρου 5 ν.2523/97** επιβάλλονται για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/88 ήτοι **από 17.10.2015 έως 31.12.2015** καθώς και γι αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι την **31.12.2014**.

Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα παραπάνω, η προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή και να επιβληθεί το πρόστιμο της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, για μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (100 ευρώ).

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **μερική αποδοχή** της από 28.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ'αριθμ. ../05-02-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. α' της παραγρ. 1 του ιδίου άρθρου και νόμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ'αριθμ./05-02-2018 ΠΕΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.2 περίπτωση α' του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. α' της παραγρ. 1 του ιδίου άρθρου και νόμου, Φορολογικό έτος 01/01-16/10/2015.

Ποσό Προστίμου: 100,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.