



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18.4.2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης:2509

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604565

**ΦΑΞ** : 2131604567

**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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

**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.** Την από 20.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦ.Μ .....με έδρα τον Πειραιά, ....., κατά της με αριθμό ...../2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Α'ΠΕΙΡΑΙΑ, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για το φορολογικό έτος 1/1/2015 έως 31/12/2015 και τα συνημμένα με αυτή έγγραφα.

**5.** Την υπ' αριθ. ....../2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Α'ΠΕΙΡΑΙΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από 20.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦ.Μ ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμό ...../2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Α΄ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περίπτ. β΄ ν.2523/1997 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 10 παραγρ. 3 περίπτ. ζ΄ ν. 1809/88, του άρθρου 38 § 2 ν.4308/2014 ( Ε.Λ.Π. ), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 6 ν. 4337/2015 και του άρθρου 12§14 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η παράβαση αφορά στη μη επίδειξη εκ μέρους της προσφεύγουσας του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών του εν χρήσει φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου ΓΞ ..... και Α.Π.Θ. ....../13.7.2010.

Η υπό κρίση Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ΠΕΙΡΑΙΑ βάσει της έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν. 4174/2013(ΚΦΔ) του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α΄ΠΕΙΡΑΙΑ ..... Αιτία του ελέγχου ήταν το υπ' αριθμ. ....../2.3.2016 έγγραφο- δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/σης Αττικής-Αιγαίου, σύμφωνα με το οποίο κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις **8.8.2015** από υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/σης Αττικής-Αιγαίου στο κατάστημα της έδρας της προσφεύγουσας δεν επεδείχθη από τον υπεύθυνο της επιχείρησης το Βιβλιάριο Συντήρησης και Επισκευών του εν χρήσει φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου ΓΞ .....

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τα εξής:

- Κατά τη ώρα του ελέγχου δεν ήταν κανείς εκ των υπευθύνων της επιχείρησης αλλά κάποιος εργάτης της επιχείρησης ο οποίος δεν γνώριζε και δεν μπορούσε να επιδείξει το βιβλιάριο συντήρησης του εν χρήσει φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ). Αυτό ενισχύεται και από το γεγονός ότι η Δ.Ο.Υ. Α΄ΠΕΙΡΑΙΑ κοινοποίησε προς την προσφεύγουσα νέα κλήση προς ακρόαση, παρ'ότι είχε κοινοποιηθεί ήδη από το Σ.Δ.Ο.Ε κλήση την οποία παρέλαβε ο προαναφερόμενος εργάτης που ήταν παρών κατά την ώρα του ελέγχου.
- Την επόμενη ημέρα η προσφεύγουσα προσκόμισε το ως άνω βιβλιάριο στο Σ.Δ.Ο.Ε.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 (όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 45 του Ν. 4223/2013) του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των

φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που ρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση «δύναται να» διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

«Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ.1 και 2 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα αρχεία και στα λογιστικά προγράμματα και τις πληροφορίες που έχουν καταχωριστεί σε αυτά. Η Φορολογική Διοίκηση δίκαιο

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 Ν. 1809/88**

1."Ο χρήστης ή κάτοχος φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος οφείλει να τηρεί και να διαφυλάσσει το βιβλιάριο συντήρησης, το οποίο του παραδίδεται από τον κάτοχο της άδειας

καταλληλότητας ή εξουσιοδοτημένο από αυτόν τεχνικό αντιπρόσωπο, κατά την απόκτηση, καθώς και το φορολογικό μηχανισμό ή το μέρος του συστήματος με τα ενταμιευμένα σ' αυτό δεδομένα για χρονικό διάστημα ίσο με το χρόνο που κάθε φορά ορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Β.Σ., για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων."

"Επίσης οφείλει να μεριμνά για την ενημέρωση του βιβλιαρίου με ό,τι έχει σχέση με τη μηχανή, όπως συγκεντρωτικά δεδομένα φορολογικής μνήμης, συντηρήσεις, επισκευές, καθώς και να καλεί αμέσως για αποκατάσ καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των υποχρεώσεων αυτών.

Το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών, το οποίο συνοδεύει πάντοτε το φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό επιδεικνύεται άμεσα σε κάθε απαίτηση φορολογικών ελέγχων."

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 § 1,2 και 3ζ' Ν. 1809/88:**

1.Οποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι Εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

"3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

ζ) Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη επίδειξης του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2)".

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 2 του Ν. 2523/97**

«..... Για τους υπόχρεους σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων το πρόστιμο για παράβαση των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. ορίζεται σε 900 ευρώ»

**Επειδή** όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα την υπ' αριθμ. ....../1.11.2016 απάντηση της προσφεύγουσας στην κλήση προς ακρόαση της Α'ΠΕΙΡΑΙΑ ζητά να της επιβληθεί το πρόστιμο της άρθρου 54 παρ.2 περ. δ' ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου.

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις **8.8.2015** από υπαλλήλους του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφ. Δ/σης Αττικής-Αιγαίου στο κατάστημα της έδρας της δεν επέδειξε το Βιβλιάριο Συντήρησης και Επισκευών του εν χρήσει φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου ΓΞ ....., και σύμφωνα με τις

προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου **5 Ν. 1809/88**, συνεπώς χρόνος διάπραξης της παράβασης είναι **η 8.8.2015**.

**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 τροποποίηση 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** 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

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

Οι κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 επιβάλλονται για παραβάσεις των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) 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 δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, για μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' 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 :

.....  
δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων  
**Επειδή**, στην παρ.2 περ. γ του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 του άρθρου 1 του Ν.4254/2014 προβλέπεται ότι: « 2. Τα πρόστιμα

για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....  
δ) «πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β', γ', δ' και στ'» της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων] , σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την μερική αποδοχή της** από 20.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦ.Μ .....και την επιβολή του προστίμου του άρθρου 54 παρ.2 περ. δ' ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγρ. 1 του ιδίου άρθρου και νόμου.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Πρόστιμο άρθρου** 54 παρ.2 περίπτωση δ' ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγρ. 1 του ιδίου άρθρου και νόμου.

**Φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015**

**Ποσό : 500 €**

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 .