



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 05/04/2017

Αριθμός Απόφασης: 2345

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./03-11-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./03-11-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/10/2016 σχετική Έκθεση Ελέγχου ΚΦΑΣ επί Εκπρόθεσμης Υποβολής του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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./03-11-2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 600,00 €, 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) του προσφεύγοντος με αριθμό μητρώου, η οποία χρησιμοποιούνταν από την επιχείρηση από τις 01.10.2015 και δηλώθηκε στις 12.10.2015.

Το ως άνω πρόστιμο εδράζεται επί της από 24/10/2016 σχετική Έκθεση Ελέγχου ΚΦΑΣ επί Εκπρόθεσμης Υποβολής του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι ενώ είχε υποχρέωση να δηλώσει τον φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό (ΦΗΜ) εντός δέκα ημερών, την δήλωσε σε 12 ημέρες και το σύστημα κατοχύρωσε την υποβολή της δήλωσης ως εμπρόθεσμη. Σύμφωνα με την από 14-04-2016 απάντηση της κας, ήτοι Δ/ντριας του Τμήματος Ζ' της Δ/νσης Ελέγχου της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε. του υπουργείου Οικονομικών όσοι καταχώρησαν εμπροθέσμως από 1-1-2015 έως και την 17-10-2015 τύγχαναν εφαρμογή του νόμου με προθεσμία καταχώρησης εντός 15 ημερών και για το λόγο αυτό το σύστημα επιβεβαίωσε την εμπρόθεσμη καταχώρηση.

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 την **ΠΟΛ.1024/15.2.2007** περί «Κοινοποίησης των διατάξεων των άρθρων 27-35 του 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22.12.2006) «Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και άλλες διατάξεις», που αφορούν θέματα του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992), των προστίμων του Κ.Β.Σ. (άρθρο 5 του 2523/1997) και των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ν. 1809/1988) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους» :

«Παράγραφος 34.8. Επέκταση της προθεσμίας δήλωσης απόκτησης του φορολογικού μηχανισμού - Υποχρέωση υποβολής του δελτίου «Ζ» εγκατάστασης - έναρξης του φορολογικού μηχανισμού από τον πωλητή αυτού (έναρξη ισχύος από 22/12/2006).

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίστανται το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του Αρθρου 4 και επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις: Επεκτείνεται η προθεσμία δήλωσης απόκτησης κάθε φορολογικού μηχανισμού στη Δ.Ο.Υ. από δέκα (10) ημερολογιακές ημέρες που ίσχυε σε δεκαπέντε (15) τόσο για τον πωλητή όσο και για τον αγοραστή, με σκοπό την διευκόλυνση των υπόχρεων ως προς την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και την αποφυγή του καταλογισμού τυπικών παραβάσεων. Εξυπακούεται ότι μέσα στην ίδια νέα προθεσμία υποβάλλεται και η δήλωση -κατάσταση που προβλέπεται με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο.ΠΟΛ.1082/2.6.2003.

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 το άρθρο **10 § 3δ 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 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, 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 δεν δήλωσε την αγορά-έναρξη λειτουργίας του φορολογικού

ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου, ο οποίος χρησιμοποιούνταν από την επιχείρηση από τις **01.10.2015** 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 **10.10.2015**. Η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα απάντηση της Δ/σης Ελέγχων Τμήμα Ζ' αναφέρει ότι «η μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) η οποία αφορά την περίοδο από 1.1.2015 έως την 17.10.2015 επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης α' της παρ.2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, δηλαδή 100,00 ευρώ και όχι το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 10 (παρ.3 περ. δ') του ν.1809/1988». Από το νε λόγω έγγραφο προκύπτει με σαφήνεια ότι η συγκεκριμένη απάντηση αφορά στον περιορισμό του ύψους του προστίμου και όχι στην επέκταση της προθεσμίας υποβολής σε 15 ημέρες όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Συνεπώς ο παραπάνω ισχυρισμός είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος.

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

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

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

γ) το με αριθμό πρωτοκ./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 για 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 ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από 09.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την επιβολή του προστίμου 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 του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

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 01/01-31/12/2015

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.