



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 23 .03.2017

Αριθμός απόφασης: 2175

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

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

3. Την αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/25.11.2016 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ που εδρεύει στην επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 10 ν 1809/88, φορολογικού έτους 01.01.2014- 31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 10 ν 1809/88, φορολογικού έτους 01.01.2014- 31.12.2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 22.02.2016 οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Παλλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25.11.2016 αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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./2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.800,00 € για το φορολογικό έτος 01/01/2014-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις της του άρθρου 10 παρ. 3 περίπτ. γ'1 και δ' του ν. 1809/88 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015 .

Οι παραβάσεις αφορούν σε:

α) κατοχή και χρήση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, εγκεκριμένου και μη δηλωμένου φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, με αριθμ. μητρώου

β) έκδοση, από την προσφεύγουσα εταιρεία, πέντε χιλιάδων εκατόν ογδόντα οκτώ (5.188) αθεώρητων ΑΛΠ από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο ΦΗΜ με αριθμ. μητρώου, την περίοδο 16.09.2014 έως 31.12.2014, τις οποίες είχε καταχωρήσει στα τηρούμενα βιβλία της.

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Παλλήνης κατόπιν της από 22.02.2016 Έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου των διατάξεων των ν.4308/14 και ν.4174/2013, των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ Αττικής α) και β), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης και την απαλλαγή της από κάθε πρόστιμο, ισχυριζόμενη ότι:

- Το καταλογισθέν πρόστιμο ύψους 900,00€, που αφορά την παράβαση της κατοχής και χρήσης εγκεκριμένου και μη δηλωμένου φορολογικού μηχανισμού με αριθμ. μητρώου, έχει ήδη καταλογιστεί και καταβληθεί στην ΔΟΥ Κορωπίου. Συγκεκριμένα την 14.09.2015 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Κορωπίου η εκπρόθεσμη Δήλωση Έναρξης Λειτουργίας ΦΤΜ για εν λόγω φορολογικό μηχανισμό. Στις 14.12.2015 με την με αριθμό/14.12.2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κορωπίου

επιβλήθηκε το σχετικό πρόστιμο των 900,00€. Το πρόστιμο αυτό καταβλήθηκε την 24.02.2016.

- Ο προσδιορισμός του προστίμου δεν θα έπρεπε να γίνει με βάση τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 10§3 περίπτ. γ1 του ν. 1809/1988, του άρθρου 38§2 του ν. 4308/2014(όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015)και των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/97, καθώς ο συγκεκριμένος νόμος(2523/97)κατά την τέλεση της παράβασης έχει καταργηθεί και δεν έχει αναβιώσει ρητά με άλλη διάταξη νόμου. Ο προσδιορισμός του προστίμου έπρεπε να γίνει αλλά με βάση τις διατάξεις των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013, ο οποίος και τον αντικατέστησε.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών ορίζεται ότι « Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παρ. 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/94, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων , έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ 1 του ν. 4093/2012 « Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1004/2013 άρθρο 9 παρ 1 του Υφυπουργού Οικονομικών, Διασφάλιση συναλλαγών και διαφύλαξη δεδομένων «..... Οι αποδείξεις λιανικής για την πώληση ή την παροχή υπηρεσιών του άρθρου 7 του παρόντος κώδικα , εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με τη χρήση Η/Υ και με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό ΕΑΦΔΣΣ του ν.1809/1988(ΦΕΚ Α' 222) βάσει των διατάξεων του άρθρου 1 του νόμου αυτού.....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 εδάφιο α' του Ν. 1809/88 ορίζεται ότι « Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές

ταμειακές μηχανές για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4§§1, 2 του ν. 1809/1988:

"1.0 πωλητής φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων εκδίδει το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο - δελτίο αποστολής σε δύο επιπλέον αντίτυπα με την ένδειξη "για τη Δ.Ο.Υ. του αγοραστή", από τα οποία το ένα υποχρεούται να παραδώσει στη Δ.Ο.Υ. αυτή μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία έκδοσης του, επισυνάπτοντας φωτοαντίγραφο του δελτίου ημερήσιας κίνησης "Ζ", εγκατάστασης - έναρξης λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού. Το άλλο αντίτυπο παραδίδεται στον αγοραστή, ο οποίος υποχρεούται να το παραδώσει στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη λήψη του μαζί με τη δήλωση της παραγράφου 2."

"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."

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 2 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«2. 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 31.12.2014 »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014 (Α` 251) αντικαθίσταται από τότε που ίσχυσε ως εξής:

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10§§1, 2 και 3 περ. γ'1 και περ. δ' του ν. 1809/1988:

«1. Όποιος 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 (ΦΕΚ 179 Α').

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

α,.....β,.....

γ.1. Η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεώρητων. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/ 1997.

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 ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1048539ΕΞ 2016 έγγραφο της ΓΓΔΕ Δ/σης ελέγχων:

« Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ.1 της παραγράφου 3 του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται, ως έκδοση αθεωρήτων στοιχείων. Η παράβαση αυτή, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

Τα προαναφερόμενα εφαρμόζονται για παραβάσεις, που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, δηλαδή από 17.10.2015 έως και την 31.12.2015, καθώς επίσης και για αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι τις 31.12.2014.»

Επειδή Σύμφωνα με το ΔΕΑΦ Δ 1142915ΕΞ 2016 έγγραφο της ΓΓΔΕ Δ/σης εφαρμογής άμεσης φορολογίας :

«

Τέλος, σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 καθορίζουν τις κυρώσεις που επιβάλλονται για την παραβίαση των διατάξεων αυτού και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου, εφαρμόζονται δε επί παραβάσεων των ΦΗΜ, που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος αυτών, δηλαδή από 17.10.2015 έως και την 31.12.2015, καθώς επίσης και για αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι τις 31.12.2014.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 22.02.2016 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ Αττικής α) και β), η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε πέντε χιλιάδες εκατόν ογδόντα οκτώ(5.188) ΑΛΠ από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό (ΦΗΜ) τύπου με αριθμό μητρώου,την περίοδο από 16.09.2014 (έναρξη λειτουργίας ΦΗΜ) έως 31.12.2014, καταχωρημένες στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της. Ως εκ

τούτου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και καθώς οι εν λόγω παραβάσεις διαπράχθηκαν από 16.09.2014 μέχρι 31.12.2014 ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το ανάλογο πρόστιμο και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί αυτής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή με την υπ' αριθμ./14.12.2015 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κορωπίου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 900,00€ για την **εκπρόθεσμη δήλωση** του με αριθμ. μητρώου ΦΗΜ, φορολογικού έτους 01.01. 2015-31.12.2015 .

Επειδή η υπο κρίση πράξη επιβολής προστίμου (...../2016), φορολογικού έτους 16.09.2014-31.12.2014 αφορά σε παράβαση **κατοχής και χρήσης**, από την προσφεύγουσα εταιρεία, του εγκεκριμένου και μη δηλωμένου με αριθμ. μητρώου φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, η οποία είναι διαφορετική από την εκπρόθεσμη δήλωση ΦΗΜ, φορολογικού έτους 01.01.2015-31.12.2015. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.02..2016 Έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου των διατάξεων των ν.4308/14 και ν.4174/2013, των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ Αττικής α) και β) επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./2.11.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Φορολογικό έτος 16.09.2014- 31.12. 2014

Πρόστιμο άρθρου 10παρ 3 περ. δ' ποσό : 900,00 ευρώ

Πρόστιμο άρθρου 10παρ 3 περ. γ'.1 ποσό : 900,00 ευρώ

Σύνολο : 1.800,00 ευρώ

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

Ακριβές αντίγραφο η 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 .