



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 115



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 16/01/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ.1 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας

του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ.Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουκατά των με αριθμ.....πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013, 01/01-31/12/2014 και 01/01-31/12/2015 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4.Τις με αριθμ.πράξεις επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013, 01/01-31/12/2014 και 01/01-31/12/2015 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου .

5.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 με αριθμ..... οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 πρόστιμο:

- ποσού **600,00€** για μη Μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής για την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, ήτοι αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 13 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 1 και 4 του Ν.1809/1988, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν.1809/1988.
- ποσού **600,00€** για Εκπρόθεσμη δήλωση παύσης, με το έντυπο Β2 Taxis (αριθμός πρωτοκόλλου.....), της λειτουργίας της Φ.Τ.Μ. (λόγω πλήρωσης μνήμης) του Ν.1809/1988 με αριθμ.μητρώου(ημερομηνία παύσης 30/09/2011), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ.2 του Ν.1809/1988 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του Ν.1809/1988.

-Με την με αριθμ..... οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 πρόστιμο ποσού **600,00€** για μη Μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής για την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, ήτοι αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 13 και 18 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) και του άρθρου 1 και 4 του Ν.1809/1988 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν.1809/1988 .

-Με την με αριθμ..... οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 πρόστιμο ποσού **600,00€** για μη Μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής για την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, ήτοι αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2 του Ν.4093/12 και του άρθρου 1 και 4 του Ν.1809/1988 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν.1809/1988

-Με την με αριθμ..... οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 πρόστιμο ποσού **600,00€** για μη Μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής για την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, ήτοι αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2 του Ν.4093/12 και του άρθρου 1 και 4 του Ν.1809/1988 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν.1809/1988

-Με την με αριθμ..... οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 πρόστιμο ποσού **600,00€** για μη Μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής του Ν.1809/1988 για την έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων, ήτοι αποδείξεων Λιανικής Πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.8 και παρ.14 του άρθρου 12 του Ν.4308/14, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 5 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν.1809/1988

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ύστερα από την υπ'αριθμ.....εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... (σχετ. η Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.2.2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.), για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), του Ν.4308/14(ΕΛΠ) και του Ν. 1809/1988 «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις».

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015 δεν εξέδιδε, ως όφειλε, φορολογικά στοιχεία ήτοι Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από Φ.Τ.Μ.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων δήλωσε **εκπρόθεσμα** με το έντυπο Β2 Taxis (αριθμός πρωτοκόλλου.....) την παύση λειτουργίας της Φ.Τ.Μ. (λόγω πλήρωσης μνήμης) του Ν.1809/1988 με αριθμ.μητρώου(ημερομηνία παύσης 30/09/2011) ενώ σύμφωνα με το

άρθρο 4 παρ.2 του Ν.1809/1988 είχε υποχρέωση να γνωστοποιήσει στην Δ.Ο.Υ. την παύση λειτουργίας της ΦΤΜ μέχρι 15/10/2011.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Η μη έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης από την Φ.Τ.Μ. καθώς και η μη δήλωση της παύσης λειτουργίας της Φ.Τ.Μ. δεν έγινε με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης, αλλά από άγνοια και αμέλεια του ιδίου.
- 2) Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, αναλογικότητας και της επιείκειας

Ως προς τους παραπάνω προβαλλόμενους λόγους της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ΠΔ186/92: 1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Επειδή στην παράγραφο Ε, υποπαράγραφο Ε1, παράγραφος 1 του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 "ΚΦΑΣ" ορίζεται ότι: « Άρθρο 1 : Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο 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. Άρθρο 2: Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.4308/14:8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) **γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.** 14. 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 2 την ΠΟΛ 1270/11: Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται από την Γ.Γ.Π.Σ., αμέσως μετά την υποβολή των γνωστοποιήσεων ή του περιεχομένου των παραστατικών μεταβίβασης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων, ανά υπόχρεο, με ταυτόχρονη καταχώρηση των στοιχείων παραλαβής στο σύστημα TAXIS. 2. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει την δυνατότητα εμφάνισης των στοιχείων των γνωστοποιήσεων και του περιεχομένου των παραστατικών μεταβίβασης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων που υποβλήθηκαν ηλεκτρονικά.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1068/15:....8. 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. 8.2. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη του Βιβλίου Συντήρησης του Φ.Η.Μ., την σφράγιση και ενημέρωση του από κάθε τεχνικό (πιστοποιημένο ή μη) που επεμβαίνει στο Hardware ή το Software του Φ.Η.Μ. καθώς και την άμεση παράδοση του στα ελεγκτικά όργανα, αν και όταν αυτό ζητηθεί. 8.3. Επιτρέπει την αποσφράγιση της κεφαλής της βίδας ασφαλείας, μόνο από εξουσιοδοτημένους τεχνικούς. 8.4. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη και την καλή λειτουργία του Φ.Η.Μ. πριν και μετά την πλήρωση της φορολογικής μνήμης και ειδικότερα για την δυνατότητα παραγωγής αναφορών ανάγνωσης φορολογικής μνήμης. 8.5. Αντικατάσταση Φορολογικής Μνήμης Φ.Η.Μ. επιτρέπεται μόνο σε περίπτωση βλάβης αυτής, εντός του χρόνου ισχύος της άδειας καταλληλότητας. Εξαιρούνται οι ΑΔΗΜΕ των ταξιμέτρων, όπου η αντικατάσταση φορολογικής μνήμης επιτρέπεται και σε περίπτωση πλήρωσης της εντός της ισχύος της άδειας καταλληλότητας. 8.6. Εκδίδει Ζ μετά την πάροδο 24 ωρών από την πρώτη συναλλαγή μετά το τελευταίο Ζ. 8.7. Οι ταμειακές μηχανές με πρόγραμμα εστιατορίου επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται μόνο σε χώρους εστίασης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν.1809/88 : Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α΄) **υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.** Την υποχρέωση αυτή έχουν και οι κυρίως χονδροπωλητές επιτηδευματίες, όταν οι λιανικές τους πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών διενεργούνται κατά σύστημα και όχι περιστασιακά, ανεξάρτητα από το ποσοστό των πωλήσεων αυτών επί του συνόλου των ετήσιων πωλήσεών τους. Με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να απαλλαγεί ο επιτηδευματίας αυτός από την υποχρέωση χρησιμοποίησης φορολογικής ταμειακής μηχανής, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι για την απαλλαγή αυτή. Οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ταμειακών μηχανών και τα στοιχεία που πρέπει να περιέχονται στις εκδιδόμενες από αυτές αποδείξεις ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Οι

επιτηδευματίες αυτοί, αντί να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές, μπορούν να εκδίδουν θεωρημένες διπλότυπες αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών με τρόπο μηχανογραφικό, στις οποίες όμως πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία των αποδείξεων των φορολογικών ταμειακών μηχανών. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση χειρόγραφων θεωρημένων διπλότυπων αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, σε ειδικές μόνο περιπτώσεις, για συναλλαγές που πραγματοποιεί ο επιτηδευματίας εκτός του κεντρικού καταστήματος ή του υποκαταστήματός του. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μετά από σύμφωνη γνώμη της Επιτροπής του άρθρου 7 του νόμου αυτού, μπορεί να επιτρέπεται η χρησιμοποίηση ταμειακών συστημάτων δικτύου ηλεκτρονικών υπολογιστών - ταμειακών μηχανών, αντί της χρησιμοποίησης εγκεκριμένων φορολογικών ταμειακών μηχανών, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.1809/88: 1. Ο 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 έκδοσής 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. Οι πιο πάνω υποχρεώσεις ισχύουν αναλόγως και στις περιπτώσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος ή μίσθωσης πάγιου εξοπλισμού με παραχώρηση της χρήσης φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος. Στις περιπτώσεις αυτές υποβάλλονται αντίγραφα ή φωτοαντίγραφα των σχετικών φορολογικών παραστατικών και της οικείας σύμβασης στη Δ.Ο.Υ. του χρήστη. Με την παράδοση του φορολογικού μηχανισμού ή του συστήματος παρέχεται έγγραφη εγγύηση του κατασκευαστή ή εισαγωγέα του φορολογικού μηχανισμού ή του συστήματος πενταετούς διάρκειας. Το ακριβές περιεχόμενο της εγγύησης καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

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 εταφορά 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 του Ν.1809/88 :1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του και των διατάξεων που αναφέρονται

στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμα 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 με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:...γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

Η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1), για τους υπόχρεους σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων, στην §2 του Ν. 2523/97 ορίζεται σε 600 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014: 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 2015.

Επειδή, ο προσφεύγων κατά την διαδικασία διακοπής εργασιών κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ την με αριθμό πρωτοκόλλου 4229/22-02-2016 υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 με την οποία δήλωσε ότι «Δεν έχω χρησιμοποιήσει Φ.Τ.Μ. στο κατάστημά μου από 30-09-2011 που πληρώθηκε η μνήμη της ταμειακής μου μέχρι και τις 31-12-2015 που έκανα διακοπή εργασιών. Αντί αυτής έκοβα αποδείξεις χειρόγραφες λιανικής πώλησης αποδέχομαι τα τυχόν πρόστιμα που θα προκύψουν».

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεώς τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για

παραβίαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας, διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος με τους οποίους επικαλείται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι, προβάλλονται δε αλυσιτελώς και παρελκυστικά.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ-ΕΛΠ της Δ.Ο.Υ..... επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ – ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

1. Η ΥΠ'ΑΡΙΘΜ..... ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2011-31/12/2011.

<u>ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ</u>	
1.Για μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής	600,00 €
2.Εκπρόθεσμη δήλωση παύσης φορολογικής ταμειακής μηχανής	600,00 €
	1.200,00€

2. Η ΥΠ'ΑΡΙΘΜ..... ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2012-31/12/2013.

<u>ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ</u>	
1.Για μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής	600,00 €

3. Η ΥΠ'ΑΡΙΘΜ..... ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2014-31/12/2014.

4. ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΠΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ- ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01/01/2015-31/12/2015.

<u>ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ</u>	
1.Για μη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής	600,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8
α.α.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΗΣ & ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.

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 .