



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα,

14.10.2016

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:

3446

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604563

**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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθμ. .... Απόφασης Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 και άρθ. 5 του

ν.2523/1997- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12//2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .... Απόφαση Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 και άρθ. 5 του ν.2523/1997- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12//2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση, η άλλως και όλως επικουρικώς να μειωθεί αυτό στο αναλογούν μέτρο.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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. .... Απόφαση Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 και άρθ. 5 του ν.2523/1997- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 1.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 9 παρ.2 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των διατάξεων του άρθρου 10 παρ.1, 2, 3 περ. γ' και ζ' του ν.1809/1988.

Η παράβαση αφορά τη μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευής της υπ' αριθμ. .... τύπου ..... της προσφεύγουσας, η οποία υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου την με αρ. πρωτ. .... Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 § 4 του Ν.1599/86, με την οποία δήλωσε την απώλεια του ως άνω βιβλιαρίου συντήρησης.

Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, διενεργήθηκε έλεγχος και συντάχθηκε η από ..... σχετική Έκθεση Ελέγχου του Ν.1809/88, σύμφωνα με την οποία επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο στην προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης η άλλως και όλως επικουρικώς να μειωθεί αυτό στο αναλογούν μέτρο, ισχυριζόμενη ότι :

*Από τις 8-08-2005 διατηρούσε στο ..... σε παραθαλάσσια περιοχή του νησιού, την οποία δραστηριότητα διέκοψε την 1η-12-2008. όπου στην εν λόγω .....είχε σε λειτουργία την υπ' αρ. μητρώου .....φορολογική ταμειακή μηχανή, η οποία όμως μαζί με το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών της καταστράφηκε λόγω κάποιων έντονων καιρικών φαινομένων που επικράτησαν στο νησί το έτος 2007, την όποια αντικατέστησε νόμιμα και τηρώντας όλες τις απαραίτητες διαδικασίες με την υπ' αρ. μητρώου ..... φ.τ.μ με την οποία λειτουργούσε την καντίνα μέχρι και την 1η-12-2008, οπότε και έκλεισα την εν λόγω .....*

*Στις 15-10-2014, έκανε οριστική παύση εργασιών όλων των δραστηριοτήτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Νέας Ιωνίας Βόλου. Στην τελευταία της ατομική επιχείρηση χρησιμοποιούσε άλλη ταμειακή μηχανή, με αρ. μητρώου ....., την οποία, μάλιστα είχα ήδη κλείσει από τις 10-07-2013,*

ενώ την ..... που λειτουργούσε στη ..... από το έτος 2005 χρησιμοποιώντας την επίμαχη ταμειακή μηχανή, την είχε κλείσει ήδη από την 1-12-2008.

- Παραβιάζεται ευθέως η συνταγματική αρχή της ισότητας καθώς και του κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος) (ΣτΕ 648/2010 Γ' Τμήμα).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 § 2 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «2. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο. Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, να φυλάσσονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 4§2 του ν. 1809/1988 « 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 βιβλιάριο συντήρησης κάθε καινούργιας φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος προς θεώρηση. Η ίδια υποχρέωση υφίσταται και στην περίπτωση αντικατάστασης της φυσικής μνήμης της μηχανής. Το βιβλιάριο 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 5§1 του ν. 1809/1988: «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' αυτά 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 αποκατάσταση τυχόν βλάβης της μηχανής. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 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 τις διατάξεις του των παρ. 1, 2 και 3 περ. γ' και ζ' του άρθρου 10 του Ν.1809/88 ορίζεται ότι :

«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 με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής: .....

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

.....  
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**, εν προκειμένω με την υπ' αριθ. .... Απόφαση Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 και άρθ. 5 του ν.2523/1997- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 1.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2014,, για μη διαφύλαξη του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών της υπ' αριθμ. υπ' αριθμ. .... τύπου .....

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/86 με αριθμ. πρωτ. ....

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η συγκεκριμένη ΦΤΜ και το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών της κατεστράφησαν λόγω ακραίων καιρικών φαινομένων που επικράτησαν το έτος 2007 στη ....., η μη διαφύλαξη και η απώλεια λόγω κλοπής της ΦΤΜ καθώς και του βιβλιαρίου συντήρησης πρέπει να οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία. Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία όπως πυροσβεστικές εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κλπ., που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στην αρμόδια φορολογική αρχή, προκειμένου να αποδείξει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξη της ΦΤΜ και στην οποία ανήκει η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών αυτών.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για να αποδείξει αυτό, όπως π.χ έκθεση αστυνομικής αρχής ή πυροσβεστική έκθεση πραγματογνωμοσύνης.

**Επειδή** από μόνη της η αντικατάσταση και μόνο της κατεστραμμένης φ.τ.μ με νέα δηλωθείσα φ.τ.μ στην αρμόδια φορολογική αρχή, δεν αποτελεί την νόμιμη διαδικασία διακοπής της απωλεσθείσας φ.τ.μ καθώς και του βιβλιάρχου συντήρησης αυτής, βάσει του αρθ. 4§2 του ν. 1809/1988.

**Επειδή** ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του πρόσθετου φόρου προβλέπεται ευθέως στο νόμο Ν. 2523/97 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Ν. 2523/97 λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του

Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... Έκθεση Ελέγχου της ΔΟΥ Νέας Ιωνίας Βόλου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, 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 αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την επικύρωση ..... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Πρόστιμο του άρθρου 5 του ν. 2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 ν. 1809/1988, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2014: **600,00x2=1.200,00 ευρώ**

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 Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).