



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 01/09/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **2840**

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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. 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 του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από σχετική Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

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 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 3.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10 παρ.1,2 και 3 περ.στ΄2 του ν.1809/1988.

Η παράβαση αφορά τη μη διαφύλαξη της με αριθμό μητρώου ΦΤΜ του προσφεύγοντος, ο οποίος υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γ΄ Πειραιά την με αρ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 §4 Ν.1599/86, με την οποία δήλωσε την απώλεια της ως άνω ταμειακής μηχανής, προκειμένου να κάνει διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχείρησης με ημερομηνία διακοπής την 31/12/2006.

Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, συντάχτηκε - από την ελέγκτρια της αρμόδιας πλέον Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά - η από σχετική Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Ν.1809/88, βάσει της οποίας εκδόθηκε και επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο στον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Διέκοψε την επαγγελματική του δραστηριότητα το έτος 2002, χωρίς όμως να προβεί και στις απαραίτητες ενέργειες διακοπής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μετέφερε το φορολογικό – λογιστικό αρχείο του καθώς και την εν λόγω ΦΤΜ σε ακίνητο ιδιοκτησίας του, το οποίο εκμίσθωσε σε τρίτον. Εν τω μεταξύ, το έτος 2012 στο ακίνητο εισήλθαν διαρρήκτες και αφαίρεσαν μεταξύ άλλων και την ως άνω ΦΤΜ. Ως εκ τούτου, προσκομίζει αντίγραφα των σχετικών δηλώσεων διάρρηξης της ενοικιάστριας που η ίδια υπέβαλλε στην Αστυνομία.
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και ειδικότερα παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης του αρ. 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

- Δεν του επιδόθηκε σημείωμα πριν την επιβολή του προστίμου από τον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
- Στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου δεν αναγραφόταν η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.
- Το πρόστιμο παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του των παρ. 1, 2 και 3 περ. γ' και στ' 2 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).

.....

στ) Στην περίπτωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

.....

στ.2. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πέντε (5).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ'ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ

α.γ.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.»

Επειδή, νομολογιακά γίνεται δεκτό ότι ο λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (αρ. 20 παρ. 2 Σ) αλυσιτελώς προβάλλεται αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί τους οποίους θα προέβαλε αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί τους οποίους θα προέβαλε ενώπιον της Διοίκησης αν είχε κληθεί και θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Σε περίπτωση δε που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται όχι μόνο η προηγούμενη ακρόαση, αλλά και ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται εφόσον ο διοικούμενος τηρήσει το ενδικοφανές στάδιο και προβάλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης (Βλ. ενδικτικώς Ολ ΣτΕ 2560/2015, 4447/2012). Εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου δεν είναι άκυρη, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου, από μόνον το στοιχείο ότι δεν επεδόθη σε αυτόν κλήση προς ακρόαση, διότι εν προκειμένω δίδεται σε αυτόν η δυνατότητα να ικανοποιήσει το δικαίωμα ακρόασής του, διά της ενδικοφανούς προσφυγής, από άλλο όργανο της Διοίκησης. Επομένως ο λόγος περί παράβασης ουσιώδους τύπου, λόγω παραβίασης του δικαιώματος ακρόασης του αρ. 20 παρ. 2 του Συντάγματος είναι αβάσιμος.

Επειδή, ως προς την έλλειψη επίδοσης του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, σύμφωνα με το αρ. 36 παρ. 7 του Κ.Β.Σ., κρίθηκε κατά το παρελθόν, η διάταξη αυτή από το ΣτΕ ως αντίθετη στο α. 20 παρ. 2 Σ. Ωστόσο η κρίση αυτή έλαβε χώρα υπό το πρίσμα της ανύπαρκτης νομοθετικής πρόβλεψης σταδίου ενδικοφανούς προσφυγής (βλ. ενδεικτικά ΣτΕ 1367/2014). Η ενδικοφανής προσφυγή προβλέφθηκε μόλις το έτος 2013 με το αρ. 63 του Ν. 4174/2013. Επομένως, όπως προεκτέθη, εφόσον προβλέπεται στάδιο ενδικοφανούς προσφυγής, δεν υφίσταται παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας από μόνη την έλλειψη επίδοσης σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Επειδή, σχετικά με τη μη αναγραφή στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με το αρ. 16 του ΚΔΔ της δυνατότητας άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, τονίζεται ότι σύμφωνα με το αρ. 63 παρ. 8 του Ν. 4174/2013 απευθείας προσφυγή, κατά πράξης της φορολογικής διοίκησης, στα διοικητικά δικαστήρια είναι απαράδεκτη. Επομένως με το άρθρο αυτό εισάγεται ειδική δικονομική διάταξη, ως προϋπόθεση παραδεκτού ενδίκου βοηθήματος. Σύμφωνα με την Ολ ΣτΕ 876/2013 τέτοια υποχρέωση, περί ενημέρωσης του διοικούμενου σχετικά με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν υφίσταται εάν η ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται ειδικά σε δικονομική διάταξη ως προϋπόθεση παραδεκτού του ενδίκου βοηθήματος. Εάν δε παρά τα ανωτέρω κριθεί ότι υφίσταται τέτοια υποχρέωση ενημέρωσης από τη Διοίκηση, και παρ' όλα αυτά δε λάβει χώρα αυτή, τότε αφενός μεν το ένδικο βοήθημα που ασκεί ο φορολογούμενος δεν είναι απαράδεκτο (βλ. ιδίως ΣτΕ 3625/2011, 1002/2011, 2987/2011) αφετέρου δε το ένδικο βοήθημα λογίζεται ότι ασκήθηκε εμπροθέσμως και πρέπει η υπόθεση περεταίρω να εξεταστεί στην ουσία της (ΣτΕ 586/2012, 1463/2010). Επομένως από την ως άνω νομολογία του ΣτΕ καθώς και από τη ρητή πρόβλεψη του εδ. 4 του αρ. 16 του ΚΔΔιαδ, προκύπτει ότι η παράλειψη αναφοράς (...) των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, ήτοι η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης. Η νομολογία του ΣτΕ ερμηνεύοντας ευνοϊκά για το φορολογούμενο τη

σχετική παράλειψη, απλώς δέχεται ότι το ένδικο βοήθημα είναι παραδεκτό και εμπρόθεσμο, χωρίς να γίνεται μνεία περί ακυρότητας της διοικητικής πράξης.

Επειδή, η διαπιστωθείσα παράβαση και οι σχετικές κυρώσεις αυτής προσδιορίστηκαν με βάση το αντικειμενικό σύστημα όπως αυτό ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97 και το πρόστιμο υπολογίστηκε με τους ορθούς συντελεστές βαρύτητας και βάσεις υπολογισμού.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν.2523/1997 συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων για όλες τις περιπτώσεις παραβάσεων των διατάξεων του ΚΒΣ, στοχεύοντας, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας και της επιείκειας δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των σχετικών δηλώσεων διάρρηξης που υπέβαλλε η ενοικιάστρια του προσφεύγοντος στην Αστυνομία είναι ασαφή και δεν αποδεικνύουν καθ'οιονδήποτε τρόπο την απώλεια της συγκεκριμένης ΦΤΜ με αριθμ. μητρώου λόγω ανωτέρας βίας, αλλά ούτε και η στάση του προσφεύγοντος, ο οποίος προέβει σε δήλωση της απώλειας της ως άνω ΦΤΜ, προς την φορολογική αρχή τρία χρόνια μετά από το συγκεκριμένο συμβάν, μπορεί να ληφθούν υπόψη στην υπό κρίση περίπτωση

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, οι λόγοι ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από σχετική Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Ν.1809/88 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄Πειραιά, επί της οποίας εδράζεται η υπό εξέταση πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Πρόστιμο άρθρου 5 του Ν.2523/1997

600,00 ευρώ X 5 Σ.Β. = 3.000,00 ευρώ

Συνολικό ποσό 3.000,00 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/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 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).