



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2310554268
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 470/13-05-16

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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».
- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ.

Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β΄ 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. απόφασης επιβολής προστίμου του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

4. Την υπ' αρ. απόφαση επιβολής προστίμου του άρθρου του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος επανεξέτασης της υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 αριθμό προσβαλλόμενη **απόφαση επιβολής προστίμου του Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμα συνολικού ύψους 4.200€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. στ' και ζ' του Ν. 1809/1988, του άρθρου 5 παρ. 4 του Ν. 2523/1997, τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 8.2 και 8.4 της ΠΟΛ 1068/2015, του άρθρου 40 του Ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 4337/2015.

Τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα προέκυψαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.-5-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, η οποία εκδόθηκε, στα πλαίσια της διαδικασίας παύσης εργασιών του, με ημερομηνία διακοπής την/5/2015.

Συγκεκριμένα, στον προσφεύγοντα,, επιβλήθηκαν πρόστιμα για μη διαφύλαξη της φορολογικής ταμειακής με αριθμό μητρώου (3.000€), καθώς και για μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου συντήρησης της ίδιας φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου (1.200,00€).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η με αριθμό και ημερομηνία έκδοσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- α. Ουδέποτε ο προσφεύγων έλαβε κλήση σε ακρόαση, πριν την επιβολή της υπό κρίση πράξης επιβολής προστίμου.
- β. Ουδέποτε του κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, η ενημέρωση για το οποίο ήταν προφορική από τη λογίστρια του προσφεύγοντος.
- γ. Η απόφαση επιβολής προστίμου πάσχει ακρίβειας και πληρότητας, καθώς αναφέρονται διαφορετικοί αριθμοί μητρώου μηχανής (..... και). Επίσης, δεν αναγράφεται επί του σώματος αυτής ο αρμόδιος υπάλληλος στις σχετικές θέσεις. Το δε πρόστιμο και ο τρόπος υπολογισμού θα έπρεπε να είναι πιο κατανοητός.
- δ. Μη ύπαρξη ουσίας επί του επιβληθέντος προστίμου, καθώς αφορά φορολογική ταμειακή μηχανή, που σταμάτησε να λειτουργεί 18 χρόνια πριν την παύση της επιχείρησης, λόγω πλήρωσης μνήμης (1997). Μετά βεβαιότητας, ωστόσο έπαψε να λειτουργεί πριν από 15 χρόνια λόγω τεχνικών παραγόντων (ασυμβατότητας με το ευρώ).
- ε. Το πρόστιμο δεν θα έπρεπε να επιβληθεί, καθώς αντίκειται στις ισχύουσες διατάξεις.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη λήψης κλήσης σε ακρόαση πριν την επιβολή του υπό κρίση προστίμου.

- **Επειδή,** στο άρθρο 28 του Ν. 4174/13 (Κώδικας φορολογικής διαδικασίας) ορίζεται η διαδικασία που θα πρέπει να ακολουθεί η φορολογική διοίκηση στα πλαίσια γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του εκάστοτε ελέγχου. Συγκεκριμένα, στη παράγραφο 1 αναφέρονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

Σύμφωνα, επίσης, με το άρθρο 62 §1 του ίδιου νόμου: Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

- **Επειδή,** ωστόσο, από την ανωτέρω υποχρέωση εξαιρούνται τα πρόστιμα που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις. Συγκεκριμένα, στο άρθρο 62§4 ορίζονται τα εξής: «Ο

φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

- **Επειδή**, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 απαριθμούνται οι διαδικαστικές παραβάσεις, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η μη συμμόρφωση του φορολογουμένου στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 13 δε του ίδιου νόμου ορίζονται τα εξής: «Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης » ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

Ως εκ τούτου, από τις συνδυασμένες διατάξεις των προαναφερθέντων άρθρων προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. δεν όφειλε να επιδώσει στον προσφεύγοντα κλήση σε ακρόαση για τις παραβάσεις της μη διαφύλαξης ΦΤΜ και του βιβλιαρίου συντήρησης, καθώς αυτές αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, οι οποίες δύναται να επιβληθούν άμεσα με την διαπίστωσή τους, χωρίς την προβλεπόμενη στο άρθρο 28 (Ν.4174/13) διαδικασία.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης.

- **Επειδή**, στο άρθρο 62§2 του Ν. 4174/2013 ορίζονται τα εξής: Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

Επιπρόσθετα, σύμφωνα με το άρθρο 5§1, 2 του ίδιου νόμου: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο

πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς». 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

- **Επειδή**, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη επιδόθηκε στον προσφεύγοντα νομότυπα και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 στις Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί μη κοινοποίησης της πράξης αποδεικνύεται παντελώς αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελειών επί της πράξης επιβολής προστίμου.

- **Επειδή**, στο άρθρο 37 του Ν. 4174/13 απαριθμούνται τα στοιχεία που θα πρέπει να εμπεριέχονται στην πράξη προσδιορισμού φόρου και κατ' επέκταση στην πράξη επιβολής προστίμου (άρθρο 62§1):

«Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ) λοιπές πληροφορίες.....».

- **Επειδή**, στο άρθρο 16 του Ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) αναφέρεται ρητώς ότι: «Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική

διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης».

- **Επειδή,** στην με αρ. προσαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εμπεριέχονται τα οριζόμενα στο προαναφερθέν άρθρο 37, μεταξύ των οποίων και το όνομα του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. που την συνέταξε. Περαιτέρω, το εκ παραδρομής λάθος επί της προσαλλόμενης πράξης, που σχετίζεται με την αναγραφή του αριθμού μητρώου της μηχανής δεν δύναται να επιδράσει στο κύρος αυτής, καθώς από την συνεκτίμηση όλων των στοιχείων που εμπεριέχονται τόσο στην προσαλλόμενη πράξη όσο και στην έκθεση δεν προκαλείται σύγχυση στον φορολογούμενο, η οποία να εκπορεύεται από την παράλειψη ενός ψηφίου στον αριθμό μητρώου της μηχανής.

Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του δεν επικαλείται και δεν αποδεικνύει βλάβη, απορρέουσα εκ της συγκεκριμένης παραλείψεως κατά το άρθρο 79 παρ. 5 περ. β του Κ.Δ.Δ, και ως εκ τούτου ο συγκεκριμένος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων και μη ύπαρξης αντικειμένου ουσίας στην προσαλλόμενη πράξη, καθώς αφορά ταμειακή μηχανή που παύθηκε προ 15 τουλάχιστον ετών.

- **Επειδή,** ούτε από το χειρόγραφο μητρώο επιτηδευματιών κατόχων ηλεκτρονικών ταμειακών μηχανών που τηρούσε η Α' Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, αλλά ούτε και από το υποσύστημα του Κ.Β.Σ. του συστήματος TAXIS προκύπτει παύση της εν λόγω ταμειακής μηχανής προ δεκαπενταετίας.
- **Επειδή,** στο άρθρο 7 του Ν. 4308/2014 ορίζονται τα εξής: «Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:
α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.
β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.
Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ίδιου νόμου: «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».

- **Επειδή**, στο άρθρο 5 του Ν. 1809/88 αναφέρονται τα εξής: «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**, στο άρθρο 21§2 του Π.Δ. 186/92 αναφέρονται τα εξής: «Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».
- **Επειδή**, στο άρθρο 84§1 του Ν. 2238/94 ορίζονται τα εξής: Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.
- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 72 παράγραφος 11 του Ν. 4174/13: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

- **Επειδή**, έως τις 31/12/2013, με διαδοχικούς νόμους δίδονταν παρατάσεις στο δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών, εισφορών & προστίμων με τελευταία την παράταση που ορίζεται στο άρθρο 2 του Ν 4098/2012. Επίσης, στο άρθρο 22 του νόμου 4203/2013 «..Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.
- **Επειδή**, εν προκειμένω, η συγκεκριμένη φορολογική ταμειακή μηχανή με Α.Μ.: τύπου ADMATE 255 ήταν μη συμβατή με το ευρώ και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να λειτουργήσει και να εκδώσει στοιχεία μετά τις 31/12/2000. Σχετική με το θέμα αυτό είναι και η ΠΟΛ 1157/21-5-2002, με την οποία ανακλήθηκαν οι άδειες καταλληλότητας μιας σειράς φορολογικών ταμειακών μηχανών λόγω ασυμβατότητας με το ευρώ, **μεταξύ των οποίων και ο συγκεκριμένος τύπος φορολογικής ταμειακής μηχανής.**
- **Επειδή**, η Δ.Ο.Υ. Κατερίνης με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφό της μας ενημερώνει ότι με ημερομηνία 31/12/2013 δεν εκκρεμούσε εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης για τον φορολογούμενο, με ΑΦΜ, για κανένα φορολογικό αντικείμενο. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τις συνδυασμένες διατάξεις των προαναφερθέντων άρθρων, ο προσφεύγων ουδεμία υποχρέωση διαφύλαξης της συγκεκριμένης φορολογικής ταμειακής μηχανής, αλλά και του βιβλιαρίου συντήρησης είχε πέραν της 31/12/2013. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί παραγραφής κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός..
- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 38§2 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. Σημειώνεται ότι το τελευταίο

εδάφιο προστέθηκε με το άρθρο 6 του νόμου 4337/2015 (ημερομηνία δημοσίευσης 17/10/2015).

- **Επειδή,** στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η Διεύθυνση Ελέγχων, Τμήμα Ζ (Κ.Φ.Α.Σ.) σε ατομικές διοικητικές λύσεις (ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061215 ΕΞ 2016, ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1048539 ΕΞ 2016) λαμβάνει θέση σχετικά με την ημερομηνία επανέναρξης ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988. Συγκεκριμένα, αναφέρει ότι οι κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988 επιβάλλονται για παραβάσεις των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, που έχουν διαπραχθεί 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, ο προσφεύγων στην με αρ. πρωτ.-5-2015 υπεύθυνη δήλωση που υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, δήλωσε ότι απώλεσε την ΦΤΜ και το βιβλιário συντήρησης στην χρήση 2015. Συνεπώς, η ημερομηνία διάπραξης της παράβασης τοποθετείται χρονικά εντός του 2015 και πριν τις/5/2015, που με βάση τα ανωτέρω δεν θα έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις.
- **Επειδή,** η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθεί, αφενός μεν διότι ο προσφεύγων δεν είχε υποχρέωση διαφύλαξης της εν λόγω ΦΤΜ και του βιβλιαρίου συντήρησης το 2015 και αφετέρου διότι η υπό κρίση παράβαση διεπράχθη πριν τις 17.10.2015, πριν δηλαδή την έναρξη ισχύος του Ν. 4337/15.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΧΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ –
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Φορολογική Περίοδος 01/01/2015 – 31/12/2015

<u>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
Πρόστιμο Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) περί μη διαφύλαξης της φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου ΑΦ 91015570	0,00€
Πρόστιμο Ν. 4308/14 (Ε.Λ.Π.) περί μη διαφύλαξης του βιβλιαρίου συντήρησης της Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου ΑΦ 91015570	0,00€
Συνολικό ποσό καταλογισμού βάσει της παρούσας απόφασης	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).