



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 25/01/2019
Αριθμός απόφασης: 402

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά των/10-08-2018,/10-08-2018,/10-08-2018 και/10-08-2018 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικών ετών 2012, 2013, 2014 και 2015, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 10/08/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** 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:

1) Με την υπ' αριθμ./10-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων, έκδοσης στοιχείων και φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.600,00€, για τις κάτωθι παραβάσεις:

A) για τη μη δήλωση έναρξης της ΦΗΜ- ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αρ. μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 4§2 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ. 1096/2010, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10§3 περ. δ' του ν.1809/22 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (1Χ600).

B) για την έκδοση εκατόν τριάντα (130) αθεώρητων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τη μη δηλωθείσα ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αρ. μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 4§2 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ. 1096/2010, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10§3 περ. γ'1 του ν.1809/22 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (15Χ600=9.000).

2) Με την υπ' αριθμ./10-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων, έκδοσης στοιχείων και φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.000,00€, για την έκδοση εκατό (100) αθεώρητων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τη μη δηλωθείσα ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αρ. μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 4§2 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ. 1096/2010, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10§3 περ. γ'1 του ν.1809/22 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (15Χ600=9.000).

3) Με την υπ' αριθμ./10-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων, έκδοσης στοιχείων και φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.000,00€, για την έκδοση ογδόντα επτά (87) αθεώρητων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τη μη δηλωθείσα ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αρ. μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 4§2 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ. 1096/2010, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10§3 περ. γ'1 του ν.1809/22 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (15Χ600=9.000).

4) Με την υπ' αριθμ./10-08-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων, έκδοσης στοιχείων και φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 5.400,00€, για την έκδοση εννέα (9) αθεώρητων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τη μη δηλωθείσα ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αρ. μητρώου,

κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1§1, 4§2 του ν.1809/88 και της ΠΟΛ. 1096/2010, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10§3 περ. γ'1 του ν.1809/22 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (9X600=5.400).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ κατόπιν του πορίσματος της από 10/08/2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 1809/88 της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./21-03-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι σε όλες τις χρήσεις και παραβάσεις πρέπει να επιβληθεί ένα γενικό πρόστιμο σε κάθε χρήση, αφού η παραδρομή είναι προφανής και όλα τα εκδοθέντα στοιχεία έχουν εκδοθεί από νόμιμη και εγκεκριμένη ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου και μάλιστα τίθεται στη διάθεση της Υπηρεσίας μας το νόμιμο τηρούμενο βιβλίο συντήρησης. Όλες οι αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία προ οποιουδήποτε ελέγχου. Τα ποσά αυτά έχουν περιληφθεί στις δηλώσεις ΦΠΑ και Φορολογίας εισοδήματος.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 5§8 περ. β' του ν.2523/1997, την υπ' αριθ. 4433/2014 απόφαση της Υπηρεσίας μας και τις ΠΟΛ. 1093/2011 και ΠΟΛ.110/2011.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1809/88 ορίζεται ότι:

«1. 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 πωλήσεων 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 υποκαταστήματος του.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4§2 του ν.1809/88 ορίζεται ότι:

«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 μεταφορά σε άλλη εγκατάσταση, παύση δραστηριότητας, πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου κ.λπ. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 10§§1,2,3 περ. γ 1' και δ' του ν.1809/88 ορίζεται ότι:

«1.Οποιος 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.

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

α) ...

β) ...

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

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.

γ.2. Η έκδοση στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραπονημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι

διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση α' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 10 περίπτωση α' του ίδιου άρθρου και νόμου.

γ.3. Η μη χρήση εγκεκριμένου και δηλωμένου ή η χρήση μη εγκεκριμένου ή μη δηλωμένου φορολογικού μηχανισμού για τη διασφάλιση των ηλεκτρονικών δεδομένων των βιβλίων λογίζεται ως μη τήρηση τους. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που ο εγκεκριμένος και δηλωμένος φορολογικός μηχανισμός έχει παραβιασθεί ή παραποιηθεί.

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.

Για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος, μετά την προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 4 του νόμου αυτού, καταλογίζεται μία παράβαση ανά εκπρόθεσμη δήλωση ανεξάρτητα του χρόνου υποβολής της και του πλήθους των φορολογικών μηχανισμών ή συστημάτων που περιλαμβάνονται σε αυτή 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του ν. 2523/1997** ορίζεται ότι:

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) ...

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητο και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

Εξαιρετικά στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3) εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.»

Επειδή, στην **ΠΟΛ. 1093/26-04-2011** ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Με το Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α') «Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, στελέχωση των ελεγκτικών υπηρεσιών και άλλες διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών», ο οποίος κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1062/1.4.2001, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 - Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (παράγραφος 5 του άρθρου 8 του υπόψη νόμου), του Ν. 2523/1997 - Πρόστιμα για παραβάσεις Κ.Β.Σ. (παράγραφος 4 του άρθρου 26 του υπόψη νόμου), του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (παράγραφος 8 του άρθρου 26 του υπόψη νόμου) και του Ν.1809/1988 - Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (παράγραφος 9 του άρθρου 26 του υπόψη νόμου). Λόγω του επείγοντος

της εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του υπόψη νόμου, αναφορικά με τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ., παρέχουμε με την παρούσα τις ακόλουθες διευκρινίσεις και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

1. Νέες διατάξεις (παράγραφος 4 του άρθρου 26 του Ν. 3943/2011 - έναρξη ισχύος από 31.3.2011)
Πρόστιμα Κ.Β.Σ. για έκδοση αθεωρήτων στοιχείων

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του Ν. 3943/2011 προστίθενται, στο τέλος της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις), δύο νέα εδάφια. Έτσι, από 31.3.2011, η περίπτωση αυτή ορίζεται ως εξής (με έντονα γράμματα οι νέες διατάξεις):

«β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση. Εξαιρετικά στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3) εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο.

Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.»

2. Πεδίο Εφαρμογής - Τρέχουσες υποθέσεις

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών και ανάλογα αν τα εκδοθέντα αθεώρητα στοιχεία είναι εκ ή άνευ παραδρομής διευκρινίζονται τα εξής:

2.1. Έκδοση αθεωρήτων στοιχείων εκ παραδρομής

Με τις ισχύουσες διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, όταν τα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

Με τις νέες διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης αυτής τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση που δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων. Συνεπώς, εφόσον διαπιστώνεται η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, εκ παραδρομής, τα οποία όπως προκύπτει από την ημερομηνία έκδοσης αυτών, είναι εντός του χρόνου εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων, καταλογίζεται γενική και όχι αυτοτελείς παραβάσεις. Στην περίπτωση, όμως, που διαπιστώνεται η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, μη καταχωρημένων στα βιβλία ενώ παρήλθε ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης επιβάλλονται αυτοτελείς παραβάσεις.

Επισημαίνεται ότι, εφόσον καταλογιστεί γενική παράβαση, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και στη συνέχεια πρέπει να επιβληθούν αυτοτελείς παραβάσεις, λόγω διαπίστωσης μη καταχώρησης των εκ παραδρομής εκδοθέντων αθεωρήτων στοιχείων στα βιβλία, για την εφαρμογή των ανώτατων ορίων (οροφών) της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, η αρχικά επιβληθείσα γενική παράβαση επιμετράται ως τμήμα των ανώτατων ορίων (οροφών), αντιμετωπίζεται δηλαδή ως ήδη επιβληθείσα αυτοτελής παράβαση.

Τέλος, σημειώνεται ότι, οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, δεν επηρεάζονται από τις ανωτέρω μεταβολές και συνεπώς εξακολουθεί να μην επιβάλλεται πρόστιμο, όταν έχουν εκδοθεί αθεώρητα φορολογικά στοιχεία, αντί θεωρημένων, εφόσον έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο.

2.2. Έκδοση αθεωρήτων στοιχείων άνευ παραδρομής

Ως γνωστόν, με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), ορίζονται οι (δεσμευτικές) υποχρεώσεις του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. σχετικά με τη θεώρηση φορολογικών στοιχείων. Έτσι, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. δε θεωρεί φορολογικά στοιχεία στις περιπτώσεις ύπαρξης φορολογικών χρεών κ.λπ. (περίπτωση α' της υπόψη παραγράφου) και μη υποβολής φορολογικών δηλώσεων κ.λπ. (περίπτωση β' της υπόψη παραγράφου).

Στις περιπτώσεις, επομένως, που μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος των νέων διατάξεων, διαπιστώνονταν η έκδοση αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων, λόγω κωλύματος θεώρησης σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, δεδομένου και ότι, η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων εξ αυτού του λόγου, δεν θεωρείται εκ παραδρομής, έπρεπε να επιβληθούν πρόστιμα σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε μέχρι την 30.3.2011, δηλαδή αυτοτελείς παραβάσεις με συντελεστή βαρύτητας 1, εφαρμοζομένων εκ παραλλήλου και των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 (οροφές αυτοτελών προστίμων).

Ενδεικτικές περιπτώσεις που εφαρμόζονταν οι διατάξεις αυτές είναι:

α) Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 6 της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1082/2.6.2003, δηλαδή η έκδοση φορολογικών στοιχείων με τη χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. από την πρώτη ημέρα του εβδόμου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους και εφόσον εξακολουθεί η ύπαρξη φορολογικών χρεών ή μη επίδοσης δηλώσεων, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ..

β) Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 7 της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1083/2.6.2003, δηλαδή η έκδοση αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων από την πρώτη ημέρα του εβδόμου μήνα κάθε νέου διαχειριστικού έτους και εφόσον εξακολουθεί η ύπαρξη φορολογικών χρεών ή μη επίδοσης δηλώσεων κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ..

Σχετική για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων είναι η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1088/27.6.2006.

γ) Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, γενικώς, επειδή συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. (π.χ. ύπαρξη φορολογικών χρεών, μη υποβολή δηλώσεων).

Με τις νέες διατάξεις (τρίτο εδάφιο) της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992, όπως οι ενδεικτικά προαναφερόμενες, καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας (Σ.Β.)

τρία (3), εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Επιπλέον, με το (νέο) τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης αυτής, τα προαναφερόμενα ισχύουν αναλόγως και σε περίπτωση που τα ως άνω στοιχεία δεν έχουν καταχωρηθεί αλλά η διαπίστωση αυτή (της μη καταχώρησής τους) γίνεται εντός του χρόνου της εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων οπότε εφαρμόζονται τα προαναφερόμενα στην παράγραφο 2.1. της εγκυκλίου αυτής.

Επειδή, περεταίρω, με την **ΠΟΛ.1110/2011** ορίζεται ότι:

«Με αφορμή ερωτήματα που ανέκυψαν μετά την κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του πρόσφατα ψηφισθέντος νόμου 3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α΄) καθώς επίσης και μετά την άμεση κοινοποίηση της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1093/26.4.2011, με την οποία παρασχέθηκαν ορισμένες διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, διευκρινίζονται συμπληρωματικά με την παρούσα και τα ακόλουθα:

1. Οι παραβάσεις έκδοσης αθεωρήτων στοιχείων κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 είναι κατ' αρχήν αυτοτελείς, όμως υπό ορισμένες προϋποθέσεις, κατά πλάσμα του νόμου, θεωρούνται σαν γενικές, προκειμένου να εξομαλυνθούν περιπτώσεις αντικειμενικών προστίμων δυσανάλογων με το μέγεθος της παράβασης. Έτσι διακρίνουμε τις εξής δύο περιπτώσεις αυτοτελών παραβάσεων που ουσιαστικά λογίζονται σαν γενικές.

α. Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων εκ παραδρομής, που διαπιστώνεται εντός του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων λογίζεται σαν γενική με Σ.Β. = 1

β. Η έκδοση αθεωρήτων στοιχείων, χωρίς να συντρέχουν οι προϋποθέσεις παραδρομής, που διαπιστώνονται ομοίως εντός του χρόνου ενημέρωσης λογίζεται σαν γενική με Σ.Β. = 3.

Εξ αντιδιαστολής προκύπτει ότι η διαπίστωση έκδοσης αθεωρήτων στοιχείων που δεν είναι καταχωρημένα στα βιβλία, ενώ έχει παρέλθει ο χρόνος ενημέρωσης αυτών συνιστά αυτοτελείς παραβάσεις.»

Επειδή, ομοίως με την **ΠΟΛ.1094/27-03-2012**, διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«Με αφορμή ερωτήματα αναφορικά με το αντικείμενο του θέματος, που ανέκυψαν κατόπιν των διαλαμβανομένων στις εγκυκλίους μας ΠΟΛ. 1093/27.4.2011 και ΠΟΛ. 1110/13.5.2011 , με τις οποίες παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α΄), θέτουμε υπόψη σας, συμπληρωματικά με την παρούσα και τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με την παράγραφο 1β΄ της ΠΟΛ. 1110/13.5.2011 , λογίζεται ως γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (Σ.Β.= 3), η έκδοση αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων, χωρίς να συντρέχουν οι προϋποθέσεις παραδρομής, υπό την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία ή ότι η διαπίστωση της παράβασης, συντελείται εντός του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων.

Διευκρινίζεται ότι, η μετάταξη από την κατηγορία των αυτοτελών παραβάσεων στις γενικές, στις περιπτώσεις που προαναφέρονται, αφορά αποκλειστικά και μόνον τις περιπτώσεις έκδοσης αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων, λόγω κωλύματος θεώρησης, που σχετίζονται με την ύπαρξη

οφειλών του επιτηδευματία, καθώς και τη μη υποβολή φορολογικών δηλώσεων, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 8 (περιπτώσεις α' και β') του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ..

2. Για τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνεται η έκδοση αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων χωρίς να συντρέχουν προϋποθέσεις παραδρομής, συνεπώς οφείλονται σε πρόθεση του επιτηδευματία, για αιτία που δεν σχετίζεται με την ύπαρξη οφειλών ή τη μη υποβολή δηλώσεων, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ., επιβάλλονται πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις με Σ.Β.=1), με παράλληλη εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του ιδίου ως άνω άρθρου και νομοθετήματος (οροφές αυτοτελών παραβάσεων), ανεξάρτητα από το εάν τα εκδοθέντα αθεώρητα στοιχεία είναι καταχωρημένα ή μη στα τηρούμενα βιβλία και ανεξάρτητα από το εάν έχει παρέλθει ή μη ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων αυτών.

3. Ύστερα από τα παραπάνω και σε συνέχεια των εγκυκλίων μας [ΠΟΛ.1093/26.4.2011](#) και [ΠΟΛ.1110/13.5.2011](#), για διευκόλυνση της αποσαφήνισης των πιθανών περιπτώσεων, που μπορεί να εμφανισθούν στην πράξη, παρατίθεται σχετικός πίνακας, ως κάτωθι:

α/α	Αιτία έκδοσης	Εντός χρόνου ενημέρωσης βιβλίων	Εκτός χρόνου ενημέρωσης βιβλίων	Καταλογιστέες παραβάσεις		
				Γενικές με Σ.Β =1	Γενικές με Σ.Β =3	Αυτοτελείς (άρθρο 5 παρ.9 του Ν.2523/97)
1.	Λόγω ύπαρξης χρεών ή μη υποβολής δηλώσεων (άρθρο 36§8,Κ.Β.Σ.)	X			X	
2.	Λόγω ύπαρξης χρεών ή μη υποβολής δηλώσεων (άρθρο 36§8,Κ.Β.Σ.)		X			X
3.	Από πρόθεση για άλλη αιτία (πλην χρεών ή μη υποβολή δήλωσης)	X	X			X

4.	Από παραδρομή	X		X		
5.	Από παραδρομή		X			X

4. Τέλος διευκρινίζεται ότι, επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων, η καταχώρηση ή μη σε αυτά, των στοιχείων που εκδόθηκαν αθεώρητα, εφόσον δεν έχει παρέλθει η προθεσμία εκτύπωσης αυτών, μπορεί να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο, όπως είναι λ.χ. η αθεώρητη εκτύπωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή των ημερολογίων, που παρέχεται σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, με το Αριθ. Πρωτ. ΔΕΑΦ Δ 1105685 ΕΞ 2017 έγγραφο του Δ' τμήματος της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ μεταξύ άλλων διευκρινιστήκαν τα κάτωθι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 και συγκεκριμένα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ.1 της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, οριζόταν ότι η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεώρητων στοιχείων. Η παράβαση αυτή, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείτο, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονταν αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. Δηλαδή, εάν τα στοιχεία αυτά είχαν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο, τότε η παράβαση αυτή για την εφαρμογή των προαναφερομένων διατάξεων του ν. 1809/1988 θεωρείτο γενική και όχι αυτοτελής παράβαση. Αυτονόητο είναι ότι η υπόψη διάταξη δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής και να θεωρηθεί η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ως μία γενική παράβαση, στην περίπτωση που τα αθεώρητα αυτά στοιχεία έχουν ανακριβώς καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία, οπότε και επιβάλλονται στην περίπτωση αυτή αυτοτελείς παραβάσεις.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις αυτές όπως και οι λοιπές διατάξεις του άρθρου 10 του ν.1809/1988 έπαψαν να ισχύουν από 1.1.2016 και μετά, εξακολουθούν όμως να εφαρμόζονται για παραβάσεις, που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών Υπηρεσίες ταξί ή αγοραίων, με οδηγό ιδιοκτήτη, δυνάμει της με αριθ./21-03-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, του οποίου το πόρισμα καταγράφεται στην από 10/08/2018 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.1809/88 της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Επειδή, όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου, διαπιστώθηκε η μη δήλωση έναρξης της ΦΗΜ – ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αριθ. μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4§2 του ν.1809/88 και των όσων ορίζονται στο άρθρο 4 της ΠΟΛ. 1096/2010, σχετικά με την εφαρμογή από 01/07/2010 της υποχρέωσης δήλωσης έναρξης Αυτόνομης Δημοσιονομικής Μονάδας Επεξεργασίας (ΑΔΗΜΕ) Ταξιμέτρου από τους εκμεταλλευτές ΕΔΧ Ταξί.

Επειδή, από την επεξεργασία των προσκομισθέντων βιβλίων και των εκδοθέντων δελτίων «Ζ» από τη ΦΗΜ – ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αριθ. μητρώου, διαπιστώνεται η έκδοση τουλάχιστον, τόσων αποδείξεων, όσα και τα εκδοθέντα δελτία «Ζ», σύμφωνα με το κάτωθι πίνακα:

Φορολογική περίοδος	Εκδοθέντα δελτία «Ζ» (ελάχιστος αριθμός εκδοθέντων αποδείξεων)	Διατάξεις που εφαρμόζονται
01/01-31/12/2012	130 (από 144 έως 273)	Λογίζονται ως αθεώρητες βάσει του άρθρου 10§3γ.1 του ν.1809/88
01/01-31/12/2013	100 (από 274 έως 373)	Λογίζονται ως αθεώρητες βάσει του άρθρου 10§3γ.1 του ν.1809/88
01/01-31/12/2014	87 (από 374 έως 460)	Λογίζονται ως αθεώρητες βάσει του άρθρου 10§3γ.1 του ν.1809/88
01/01-16/10/2015	88 (από 461 έως 548)	Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 1809/88.
17/10-31/12/2015	9 (από 549 έως 557)	Λογίζονται ως αθεώρητες βάσει του άρθρου 10§3γ.1 του ν.1809/88
01/01-31/12/2016	80 (από 558 έως 637)	Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 1809/88.
01/01-31/12/2017	82 (από 638 έως 719)	Δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 1809/88.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, οι ως άνω αθεώρητες εκδοθείσες αποδείξεις από τη μη δηλωθείσα ΦΗΜ – ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου, με αριθ. μητρώου, έχουν καταχωρηθεί ακριβώς στα βιβλία του προσφεύγοντος και μεταφερθεί στο συνυποβαλλόμενο έντυπο Ε3, κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εκάστου έτους.

Επειδή, το κρινόμενο ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου είναι **εγκεκριμένος μηχανισμός** με αριθμό και ημερομηνία έγκρισης καταλληλότητας :/31-10-2003. Ο κατασκευαστής του μηχανισμού είναι:, ΑΦΜ:, ΦΑΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Ο προσφεύγων προμηθεύτηκε τον μηχανισμό από τον, ΑΦΜ:, με το ΔΑ/TIM/04-03-2011. Έχει τοποθετηθεί στο Ε.Δ.Χ. με αριθ. κυκλοφ. λόγω πλήρωσης μνήμης του δηλωμένου μηχανισμού

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι σε όλες τις χρήσεις και παραβάσεις πρέπει να επιβληθεί ένα γενικό πρόστιμο σε κάθε χρήση, αφού η παραδρομή είναι προφανής (νόμιζε ότι είχε δηλώσει το νομίμως και εγκεκριμένο χρησιμοποιούμενο ταξίμετρο) και όλα τα εκδοθέντα στοιχεία έχουν εκδοθεί

από νόμιμη και εγκεκριμένη ΦΗΜ-ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρου και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία προ οποιουδήποτε ελέγχου. Τα ποσά αυτά έχουν περιληφθεί στις δηλώσεις ΦΠΑ και Φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει η έκδοση αθεωρήτων φορολογικών στοιχείων χωρίς να συντρέχουν προϋποθέσεις παραδρομής, συνεπώς οφείλεται σε πρόθεση του προσφεύγοντος.

Επειδή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, εγκυκλίων και πραγματικών παραστατικών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έπρεπε να το επιβληθεί ένα γενικό πρόστιμο σε κάθε χρήση είναι νόμω βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική Περίοδος 01/01 – 31/12/2012:

Πρόστιμο των άρθρων 10§3δ του ν. 1809/88 και 5 του ν.2523/1997 **600,00 €**

Πρόστιμο των άρθρων 10§3γ1 του ν. 1809/88 και 5 του ν.2523/1997: **600,00 €**

Διαχειριστική Περίοδος 01/01 – 31/12/2013:

Πρόστιμο των άρθρων 10§3γ1 του ν. 1809/88 και 5 του ν.2523/1997: **600,00 €**

Φορολογική Περίοδος 01/01 – 31/12/2014:

Πρόστιμο των άρθρων 10§3γ1 του ν. 1809/88 και 5 του ν.2523/1997: **600,00 €**

Διαχειριστική Περίοδος 17/010-31/12/2015:

Πρόστιμο των άρθρων 10§3γ1 του ν. 1809/88 και 5 του ν.2523/1997: **600,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**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.