



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 27/05/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1355**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2019 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του» – Α.Φ.Μ., με κύρια δραστηριότητα τις Υπηρεσίες που παρέχονται από καφετέρια, με διεύθυνση έδρας στη κατά της με αριθμό/2018 πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Βόλου, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από 25-01-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του προσφεύγοντος, 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.**/2018** πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.000,00 €, λόγω της διαπίστωσης κατά τον προληπτικό επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας στις 27/08/2018 ότι αφαιρέθηκε εντελώς η βίδα προστασίας των ηλεκτρονικών κυκλωμάτων και δεδομένων της εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αριθ. Μητρώου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 3, και 12 του Ν. 4308/2014, του Κεφ. 2, του άρθρου 2 παρ 17 και 18 της ΠΟΛ 1220/13-12-2012 – Κωδικοποίηση Τεχνικών Προδιαγραφών ΦΗΜ και Συστημάτων, της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ 2 περ ζ' του Ν. 4174/2013.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας επιτόπιου προληπτικού ελέγχου κατά την 27/08/2018, από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ.**/2018** χειρόγραφης εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ.**/2018** σχετικής εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας κατά την 27/08/2018, βάσει της ως άνω χειρόγραφης εντολής στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι από την εν χρήσει, με αριθμό μητρώου έλειπε η μολυβδοσφραγίδα και είχε αφαιρεθεί παντελώς η βίδα προστασίας των ηλεκτρονικών κυκλωμάτων και δεδομένων της μηχανής.

Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ.**/2018** Σημείωμα Ελέγχου – κλήση σε ακρόαση με συνημμένο τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και δεν υπέβαλλε εγγράφως τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, εντός της ταχθείσας προθεσμίας των είκοσι ημερών.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις η Δ.Ο.Υ. Βόλου εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/25-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επικαλούμενος ότι:

- Η έλλειψη βίδας από τη Φ.Τ.Μ. οφείλεται σε παράλειψη του τεχνικού συντήρησης, όταν την πήγε για να την ξεμπλοκάρει στις 24/04/2018, γιατί κάποιος υπάλληλος του την είχε μπλοκάρει από λάθος χειρισμό. Το γεγονός αυτό επιβεβαιώνεται και από τον τεχνικό συντήρησης, την επόμενη μέρα του ελέγχου, όπως προκύπτει από το βιβλίο συντήρησης της ταμειακής μηχανής. Επίσης δεν αναφέρεται πουθενά στην έκθεση ελέγχου παραβίαση των στοιχείων της Φ.Τ.Μ. Προσκομίζει φωτοαντίγραφο του βιβλίου συντήρησης της Φ.Τ.Μ., με παρατήρηση του τεχνικού συντήρησης ότι ήταν δική του παράλειψη η μη τοποθέτηση της βίδας, με σφραγίδα και υπογραφή του.

Αναφορικά με τον παραπάνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, στο άρθρο 13 παρ 1 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.2 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ΦΕΚ Α' 251), ως ίσχυε για το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)..... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική

επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ 1 και 5 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ.7, 8 και 9 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. ..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. 9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 40 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών

Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου. 2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου...».

Επειδή περαιτέρω με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1220/12-12-2012 της ΓΓΔΕ, με θέμα (Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποστελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ), ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«2.17. Περίβλημα

2.17.1 Το περίβλημα – κουβούκλιο του ΦΗΜ μπορεί να κατασκευαστεί σε οποιοδήποτε σχήμα και με διάφορα υλικά.

2.17.2 Στοιχεία περιβλήματος

2.17.2.1. Στο περίβλημα είναι τοποθετημένη ευανάγνωστη μεταλλική ετικέτα στην πρόσοψη του ΦΗΜ και προς το μέρος του πελάτη με τα εξής στοιχεία:

1. Κατασκευαστής ή εισαγωγέας (κατέχων την άδεια καταλληλότητας από την Επιτροπή).
2. Είδος κατηγορίας φορολογικού μηχανισμού, κατά τις διακρίσεις των ορισμών της 2, όπως αναφέρεται στην άδεια καταλληλότητας της Επιτροπής.
3. Εμπορική ονομασία τύπου του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, όπως αναφέρεται στην άδεια καταλληλότητας της Επιτροπής.
4. Αριθμός έγκρισης τύπου ταμειακής μηχανής από την Επιτροπή.
5. Αριθμός Μητρώου του ΦΗΜ.

2.17.2.2. Στην περίπτωση φορητού ΦΗΜ, τότε επί της μεταλλικής ετικέτας αναγράφεται υποχρεωτικά και η περιοχή θερμοκρασιών κανονικής λειτουργίας του φορητού ΦΗΜ όπως ορίζονται στις σχετικές παραγράφους περί φορητών ΦΗΜ, του παρόντος κειμένου.

2.17.3. Σφράγιση περιβλήματος

2.17.3.1. Η πρόσβαση στο εσωτερικό του ΦΗΜ προστατεύεται από ειδική βίδα προστασίας, η οποία συνδέει το επάνω τμήμα του ΦΗΜ με την βάση του και προσαρμόζεται σε εμφανές και ορατό από τον πελάτη σημείο του κουβουκλίου του μηχανισμού.

2.17.3.2. Αρχικά κατά την παραγωγή, η βίδα σφραγίζεται με σφραγίδα η οποία φέρει τα ειδικά γράμματα της άδειας καταλληλότητας και μετά από κάθε αποσφράγιση – επανασφράγιση, λόγω

αποκατάστασης βλάβης, τον ειδικό κωδικό αριθμό του εξουσιοδοτημένου τεχνικού αντιπροσώπου, ο οποίος είναι ίδιος με αυτόν που έχει κατατεθεί στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών.

2.17.3.3. Για την σφράγιση χρησιμοποιείται κατάλληλο υλικό (π.χ. μολυβδοσφραγίδα), το οποίο δεν επιδέχεται ξέσματα και γίνεται κατά τρόπο με τον οποίο είναι αδύνατη η αφαίρεσή της σφραγίδας, χωρίς την καταστροφή της.

2.17.3.4. Είναι αδύνατη η πρόσβαση στο εσωτερικό του ΦΗΜ, χωρίς την αφαίρεσή - αποσφράγιση της βίδας προστασίας.

2.17.3.5. Είναι δυνατή η αφαίρεση των ρολών χαρπιού του συστήματος εκτύπωσης, χωρίς την αποσφράγιση του μηχανισμού.

Σχήμα ενδεικτικού τρόπου σφράγισης της βίδας σύνδεσης – προστασίας....

2.17.3.6. Η αποσφράγιση και η επανασφράγιση, γίνεται μόνο από εξουσιοδοτημένο τεχνικό του κατέχοντος την άδεια καταλληλότητας, για την αποκατάσταση βλαβών.

2.17.3.7. Κατά την επανασφράγιση, πρέπει να δίδεται η απαραίτητη προσοχή, ώστε να είναι ευκρινής η αποτύπωση του α/α – ειδικού κωδικού αριθμού (του «ζουμπά»), του εξουσιοδοτημένου τεχνικού αντιπροσώπου.

2.17.3.8. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την εφαρμογή του περιγραφέντος τρόπου σφράγισης και το σημείο αυτό ελέγχεται ειδικά από την Επιτροπή και τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα.

2.17.3.9. Εφ' όσον ο ΦΗΜ διαθέτει συρτάρι νομισμάτων τότε η βάση του κουβουκλίου του μηχανισμού είναι ή ανεξάρτητη από το περίβλημα συρταριού ή στην περίπτωση που το επάνω εξωτερικό μέρος του περιβλήματος του συρταριού αποτελεί τη βάση του κουβουκλίου του μηχανισμού, τότε ο κατασκευαστής εγγυάται το αδιάβατο στο εσωτερικό του μηχανισμού, χωρίς την καταστροφή του περιβλήματος ή της σφράγισής του . Αυτό το σημείο ελέγχεται ειδικά από την Επιτροπή.

2.18.1. Καταγραφή στη Φορολογική Μνήμη της επέμβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού.

2.18.1.1. Το λογισμικό του ΦΗΜ ελέγχει, μέσω ειδικού αλγόριθμου, την πρόσβαση εξουσιοδοτημένων τεχνικών σ' αυτό. Ο κάτοχος της άδειας είναι υπεύθυνος για την παραχώρηση συγκεκριμένων συνδυασμών αλληλουχιών γραμμάτων και αριθμών (κωδικών πρόσβασης) στους εξουσιοδοτημένους απ' αυτόν τεχνικούς. Στις περιπτώσεις που απαιτούνται ειδικοί τεχνικοί χειρισμοί προγραμματισμού για την επαναφορά σε κανονική λειτουργία του ΦΗΜ, έπειτα από βλάβη – μηδενισμό της μνήμης εργασίας (CMOS Error) και ρύθμιση - διόρθωση της ημερομηνίας και ώρας, ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός εισάγει τον απαραίτητο κωδικό πρόσβασης. Μόνον στην περίπτωση που το λογισμικό του ΦΗΜ αναγνωρίσει τον συγκεκριμένο κωδικό, επιτρέπεται η συνέχιση των λοιπών χειρισμών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, για την επαναφορά του ΦΗΜ σε κανονική λειτουργία.

2.18.1.2. Το γεγονός αυτό αναγνωρίζεται από το λογισμικό του ΦΗΜ, ως τεχνική «επέμβαση», αριθμείται και καταγράφεται στη φορολογική μνήμη. Υποχρεωτικά το λογισμικό του φορολογικού μικροκώδικα έχει δυνατότητα χειρισμού τουλάχιστον τριψήφιου αριθμού «επεμβάσεων» (μπορεί να αριθμήσει τουλάχιστον 1000). Η αρίθμηση γίνεται υποχρεωτικά στο δεκαδικό αριθμητικό σύστημα και

δεν επιτρέπεται αποτύπωση σε άλλο αριθμητικό σύστημα. Ο αύξων αθροιστικός προοδευτικός αριθμός επεμβάσεων αναγράφεται υποχρεωτικά σε κάθε «Ζ».

2.18.1.3. Η πλήρης και λεπτομερής περιγραφή των τεχνικών χειρισμών που απαιτούν χρήση κωδικού, καθώς και του αλγορίθμου ελέγχου πρόσβασης εξουσιοδοτημένου τεχνικού, κατατίθενται στην Επιτροπή, στο φάκελο αίτησης χορήγησης άδειας καταλληλότητας. Το σημείο αυτό ελέγχεται ειδικά από την επιτροπή...

2.19. Αξιοπιστία

2.19.1. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ έχει σαν μέτρο τη μέση χρονική διάρκεια λειτουργίας της, χωρίς να υποστεί οποιαδήποτε βλάβη (**MTBF**).

2.19.2. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ προσδιορίζεται από την αξιοπιστία των επιμέρους υποσυστημάτων του και για τις προδιαγραφόμενες συνθήκες περιβάλλοντος. Η αξιοπιστία του ΦΗΜ αποτελεί προϋπόθεση για την χορήγηση της άδειας καταλληλότητας και δίδεται ειδική έμφαση κατά την αξιολόγησή της.

2.20. Συντήρηση - Επισκευή

2.20.3. Ο κάτοχος της άδειας καταλληλότητας διαθέτει την κατάλληλη τεχνική υποδομή και το κατάλληλο τεχνικά καταρτισμένο προσωπικό, ή δίκτυο άμεσα εξουσιοδοτημένων ανεξάρτητων τεχνικών - συντηρητών, ώστε η άρση οποιασδήποτε βλάβης να γίνεται εντός **24** ωρών για τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης και εντός **48** ωρών για τα υπόλοιπα διαμερίσματα της χώρας.

2.20.5. Βιβλιάριο συντήρησης - επισκευών

2.20.5.1. Ο ΦΗΜ συνοδεύεται από βιβλιάριο συντήρησης - επισκευών, το οποίο παρέχει ο προμηθευτής του και είναι οργανωμένο σε τρεις ενότητες.

2.20.5.2. Η αρίθμηση των σελίδων του βιβλιαρίου συντήρησης - επισκευών είναι συνεχής και ενιαία.

2.20.5.3.2. Στην πρώτη σελίδα της πρώτης ενότητας καταγράφονται:

- Πλήρη στοιχεία και τηλέφωνα τεχνικής υποστήριξης του κατέχοντος την άδεια του συγκεκριμένου μοντέλου .
- Πλήρη στοιχεία του προμηθευτή – πωλητή του ΦΗΜ.
- Τύπος (οικογένεια / κατηγορία – μοντέλο – είδος) του ΦΗΜ....
- Αριθμός και ημερομηνία έγκρισης – άδειας καταλληλότητας του ΦΗΜ.
- Αριθμός μητρώου του ΦΗΜ.
- Σύνθεση του ΦΗΜ, δηλαδή από πόσα φυσικά διακριτά μέρη αποτελείται, κατά την παράδοσή της στον κάτοχο - αγοραστή.
- Οδηγίες για την φύλαξη του χαρτιού σε περίπτωση θερμικού εκτυπωτή.
- « **ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΛΗΞΗΣ ΑΔΕΙΑΣ ΚΑΤΑΛΛΗΛΟΤΗΤΑΣ** : », η οποία προσδιορίζεται, ως η ακριβής ημερομηνία συμπληρώσεως 4 ετών από την ημερομηνία χορηγήσεως της άδειας καταλληλότητας

2.20.5.3.3. Στη δεύτερη σελίδα της πρώτης ενότητας του βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών, αναγράφονται οι μέγιστες δυνατές τιμές που μπορούν να λάβουν οι εξής αθροιστές :

- Βλαβών μνήμης εργασίας – CMOS Error...
- Καταγραφής προσβάσεων – επεμβάσεων Τεχνικού
- Οι μέγιστοι δυνατοί αριθμοί που μπορεί να διαχειρισθεί ο ΦΗΜ για τις αξίες συναλλαγών (τιμής μονάδας και συνολικού ποσού) ανά απόδειξη, αλλά και οι μέγιστες δυνατές τιμές των προοδευτικών αθροιστικών ποσών συνόλων ανά συντελεστή ΦΠΑ και τζίρου στα ποσά που ενταμιεύονται στη φορολογική μνήμη και εκτυπώνονται στο δελτίο «Ζ».

2.20.5.5. Γ. Τρίτη ενότητα

2.20.5.5.1. Περιλαμβάνει στοιχεία που καταγράφονται κατά τη διάρκεια επισκευών ή συντήρησης του ΦΗΜ. Η ενότητα αυτή ακολουθεί μία τυποποίηση, η οποία εκτείνεται σε 3 σελίδες και περιγράφεται αναλυτικότερα στη συνέχεια:

2.20.5.5.2. Ειδικότερα, στην πρώτη σελίδα καταγράφονται:

- Ημερομηνία και ώρα κλήσης του εξουσιοδοτημένου τεχνικού καθώς και λόγος κλήσης (συμπληρώνεται από το κάτοχο - χειριστή του ΦΗΜ).
- Πλήρη στοιχεία του εξουσιοδοτημένου τεχνικού που χειρίζεται την κλήση του κατόχου - χειριστή του ΦΗΜ.
- Ημερομηνία και ώρα μεταφοράς του ΦΗΜ στο χώρο του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, εφόσον η ΦΤΜ δεν μπορεί να επιδιορθωθεί - συντηρηθεί στο χώρο λειτουργίας της.
- Ημερομηνία και ώρα έναρξης των εργασιών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού.
- Ημερομηνία και ώρα περάτωσης των εργασιών του εξουσιοδοτημένου τεχνικού.
- Ημερομηνία και ώρα επιστροφής του ΦΗΜ στο χώρο λειτουργίας του, σε περίπτωση που οι εργασίες επισκευής ή συντήρησης εκτελέσθηκαν σε διαφορετικό χώρο.
- Άλλες επισημάνσεις που διαπιστώθηκαν είτε από τον κάτοχο του ΦΗΜ, είτε από τον εξουσιοδοτημένο τεχνικό και αξίζει να σημειωθούν...

2.20.5.5.3. Στη δεύτερη σελίδα αναφέρεται :

- Αν έγινε αφαίρεση της σφραγίδας του ΦΗΜ κατά η διάρκεια των εργασιών σε αυτόν.
- Αν έγινε επαναπρογραμματισμός του ΦΗΜ κατά τη διάρκεια των εργασιών σε αυτόν. Αν ναι, να καταγραφεί λεπτομερώς τι επαναπρογραμματίσθηκε.
- Ο αύξων αριθμός της τελευταίας απόδειξης πληρωμής για τον πελάτη που εκδόθηκε από το χειριστή του ΦΗΜ πριν την επέμβαση του εξουσιοδοτημένου τεχνικού.
- Ομοίως ο τελευταίος αριθμός δελτίου ημερήσιας κίνησης «Ζ» που έχει εκδοθεί από το χειριστή.
- Ο αρχικός και τελικός αύξων αριθμός απόδειξης εσόδου που εκδόθηκε από τον εξουσιοδοτημένο τεχνικό κατά την διάρκεια δοκιμών.
- Ο τελευταίος αριθμός δελτίου ημερησίας κίνησης «Ζ» που έχει γίνει μετά την επέμβαση του εξουσιοδοτημένου τεχνικού.

- Δήλωση του χρήστη του ΦΗΜ ότι όλα τα δελτία των δοκιμών που εκδόθηκαν από τον εξουσιοδοτημένο τεχνικό παρεδόθησαν υπογραμμένα και σφραγισμένα από αυτόν προς φύλαξη στα φορολογικά βιβλία του χρήστη.
- Δήλωση του εξουσιοδοτημένου τεχνικού για ομαλή λειτουργία του ΦΗΜ μετά το τέλος των εργασιών επισκευής ή συντήρησης.
- Σε περίπτωση συντήρησης, περιγραφή των εργασιών συντήρησης και των ανταλλακτικών που τυχόν χρησιμοποιήθηκαν.
- Σε περίπτωση επισκευής, περιγραφή της βλάβης, των εργασιών αποκατάστασής της και των ανταλλακτικών που τυχόν χρησιμοποιήθηκαν.
- Άλλες επισημάνσεις που διαπιστώθηκαν από τον εξουσιοδοτημένο τεχνικό και αξίζει να σημειωθούν [...].».

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1068/24-03-2015** της ΓΓΔΕ, με θέμα (Διαδικασίες έγκρισης και ανάκλησης Φ.Η.Μ.. Υποχρεώσεις κατόχων άδειας καταλληλότητας Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), πωλητών Φ.Η.Μ., πιστοποιημένων τεχνικών Φ.Η.Μ., κατόχων - χρηστών Φ.Η.Μ) ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«Άρθρο 7 - Υποχρεώσεις τεχνικού Φ.Η.Μ.

7.1. Η εξουσιοδότηση των τεχνικών γίνεται από την επιχείρηση που κατέχει την «Άδεια καταλληλότητας Φ.Η.Μ.» ή την «Άδεια τεχνικής υποστήριξης Φ.Η.Μ.».

7.2. Ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός του Φ.Η.Μ., ενημερώνει εγγράφως, σφραγίζει και υπογράφει το Βιβλίο Συντήρησης του Φ.Η.Μ., μετά από οποιαδήποτε τεχνική επέμβαση στον Φ.Η.Μ. (Hardware ή Software).

7.3. Επανασφραγίζει την κεφαλή της βίδας ασφαλείας του Φ.Η.Μ., μετά από κάθε τεχνική επέμβαση.

7.4. Ενημερώνει εγγράφως ή ηλεκτρονικά το Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών, σε κάθε περίπτωση παράτυπης λειτουργίας κάποιου Φ.Η.Μ. ή παραβίασης της σφραγίδας της κεφαλής της βίδας ασφαλείας.

7.5. Τεχνική επέμβαση σε Φ.Η.Μ., όπου απαιτείται αποσφράγιση της κεφαλής της βίδας ασφαλείας, κάνουν μόνο εξουσιοδοτημένοι, από τον κάτοχο της άδειας καταλληλότητας ή άδειας τεχνικής υποστήριξης του Φ.Η.Μ., τεχνικοί.

7.6. Ρυθμίσεις/αλλαγές στον προγραμματισμό Φ.Η.Μ., στις περιπτώσεις που δεν απαιτείται αποσφράγιση της κεφαλής της βίδας ασφαλείας, μπορούν να κάνουν και μη εξουσιοδοτημένοι τεχνικοί, πάντα με την υποχρέωση ενημέρωσης σφράγισης και υπογραφής του Βιβλίου Συντήρησης.

Άρθρο 8 - Υποχρεώσεις κατόχου/χρήστη Φ.Η.Μ.

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. [...]

Άρθρο 11- Παραβιάσεις-Παραβάσεις

11.1 Παραβιάσεις-παραβάσεις ΦΗΜ που εντοπίζονται από αρμόδια ελεγκτικά όργανα ή καταγγελίες σχετικά με το λογισμικό (software ή firmware) ή υλικό (hardware) ή, κατά περίπτωση, του οδηγού (driver) του ΦΗΜ αναφέρονται στο Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών. Το Τμήμα Δ', κατόπιν αξιολόγησης παραπέμπει το θέμα στην Επιτροπή η οποία κατά την κρίση της συντάσσει έκθεση για την επιβεβαίωση ή όχι της παραβίασης- παραβάσης. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 περ ι' και παρ 2 περ ζ' του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ως ίσχυε για το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:... 1) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:.. ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος

της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1...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.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο 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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού

Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 25 ΚΔΔιαδ και 63 παρ. 3 ΚΔΔ με την ενδικοφανή προσφυγή διενεργείται έλεγχος νομιμότητας και σκοπιμότητας της πράξης. Έτσι, δεν δύναται να νοηθεί ενδικοφανής προσφυγή χωρίς ο έλεγχος να καταλαμβάνει και την κατ' ουσίαν επανεξέταση της υπόθεσης.

Ιδιαίτερως στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες συγκαταλέγονται στις διοικητικές διαφορές ουσίας, όσον αφορά στον τύπο της αιτιολογίας, σύμφωνα με τη νομολογία, μόνον η πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου, εξομοιώνεται με παντελή έλλειψη αιτιολογίας, που αντιστοιχεί σε παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, η οποία οδηγεί στην ακύρωση της πράξης και την αναπομπή της υπόθεσης στη Διοίκηση για επανάλληψη της διαδικασίας. Αντιθέτως, οι επιμέρους ελλείψεις της αιτιολογίας δεν αποτελούν ουσιώδη τύπο και δεν μπορούν να οδηγήσουν σε ακύρωση της πράξης και επανάλληψη της διαδικασίας, καθώς τα διοικητικά δικαστήρια ως δικαστήρια ουσίας δεν δύνανται να ακυρώσουν διοικητική πράξη για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα ή την επάρκεια της αιτιολογίας, αλλά οφείλουν να ερευνήσουν τα ίδια αν συντρέχουν οι απαιτούμενες από το νόμο προϋποθέσεις για την έκδοσή της και να δεχθούν ή να απορρίψουν εν όλω ή εν μέρει τελικά κατά τη δική τους ουσιαστική κρίση την προσφυγή (ΣτΕ 1542/2016, 4596/2012, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 2170/2003, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 189/2005).

Επειδή η αιτιολογία, όταν προβλέπεται από το νόμο, συνιστά εσωτερικό ουσιώδη τύπο της διοικητικής πράξης, η παράλειψή της δε, προκαλεί τη νομική πλημμέλεια της πράξης.

Επειδή τόσο στο άρθρο 17 παρ 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας όσο και στο άρθρο 64 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προβλέπεται ρητώς η υποχρέωση των διοικητικών οργάνων να αιτιολογούν τις ατομικές διοικητικές πράξεις που εκδίδουν.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου, από την από 20/11/2018 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ και από τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προέκυψαν τα ακόλουθα:

Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας κατά την 27/08/2018 στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι από την εν χρήσει, με αριθμό μητρώου FFV-15000133 ΦΗΜ έλειπε η μολυβδοσφραγίδα και είχε αφαιρεθεί παντελώς η βίδα προστασίας των ηλεκτρονικών κυκλωμάτων και δεδομένων της μηχανής, με συνέπεια να

καθίσταται εφικτή η επέμβαση στο εσωτερικό της ΦΗΜ. Ο έλεγχος ζήτησε άμεσα την παύση λειτουργίας της ως άνω Φ.Τ.Μ. και ενημέρωσε τον προσφεύγοντα για τη διαπιστωθείσα παράβαση.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η έλλειψη της μολυβδοσφραγίδας και η αφαίρεση της βίδας οφείλεται σε παράλειψη του τεχνικού συντήρησης, γιατί αναγκάστηκε να του την προσκομίσει, λόγω μπλοκαρίσματος, κατά την 20/04/2018. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει και επικαλείται φωτοαντίγραφο του βιβλίου συντήρησης της αριθμό μητρώου ΦΗΜ, τύπου, με αριθμό έγκρισης, όπου στη σελίδα 31, ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ, με ημερομηνία 28/08/2018 και ώρα 09:00 ο τεχνικός του ΠΑΝ. με, βεβαιώνει ότι τοποθέτησε βίδα και βουλοκέρι με αριθμό, λόγω μη τοποθέτησης τους κατά την επισκευή της 20/04/2018. Η ως άνω διαπίστωση φέρει τη σφραγίδα και την υπογραφή του εν λόγω τεχνικού.

Επειδή οι παραβιάσεις ΦΗΜ σχετικά με το λογισμικό (software ή firmware) ή υλικό (hardware) ή, κατά περίπτωση, του οδηγού (driver) του ΦΗΜ αναφέρονται στο Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών και επιβεβαιώνονται από την Επιτροπή, που απαρτίζεται από τρεις (3) υπαλλήλους της Γ.Γ.Δ.Ε κλάδου ΠΕ Πληροφορικής ή της Γ.Γ.Π.Σ. κλάδου ΠΕ Πληροφορικής, δύο (2) εκπροσώπους Α.Ε.Ι. (μέλη Δ.Ε.Π.) Πληροφορικής και δύο (2) εκπροσώπους του Συνδέσμου Εισαγωγέων και Κατασκευαστών Ταμειακών Συστημάτων (Σ.Ε.Κ.Τ.)

Επειδή ο έλεγχος δεν μπορεί να βασιστεί αποκλειστικά και μόνο στις ενδείξεις, όπως προέκυψαν από τον επιτόπιο έλεγχο, αλλά απαιτείται περαιτέρω η αντικειμενική διαπίστωση της παράβασης, ήτοι της διαπίστωσης ότι η ΦΗΜ αποδεδειγμένα παραβιάστηκε.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 παρ 1 περ ι', βάσει της υπ' αριθμ/2018 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, **δεν ερείδεται στο αντικειμενικό δεδομένο της διαπίστωσης της διάπραξης της παράβασης, ήτοι της διαπίστωσης βάσει αντικειμενικών δεδομένων και στοιχείων της παραποίησης της ΦΗΜ**, αλλά αφορά στην εν δυνάμει δυνατότητα του φορολογούμενου να προβεί σε παραποίηση της, λόγω της έλλειψης της μολυβδοσφραγίδας και της αφαίρεσης της βίδας προστασίας των ηλεκτρονικών κυκλωμάτων και δεδομένων της μηχανής, που βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων οφείλεται σε παράλειψη του τεχνικού.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, από τα οποία επιβεβαιώνεται ο ισχυρισμός του.

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 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία εκφράζει τις εξής δύο πτυχές: α) ότι η δημόσια διοίκηση υπόκειται στο δίκαιο και οφείλει να σέβεται τις επιταγές και τις απαγορεύσεις του και β) ότι η δημόσια διοίκηση μπορεί να περιορίσει τα δικαιώματα και τις ελευθερίες καθώς και την ιδιοκτησία των πολιτών μόνο βάσει νόμου, γεγονός που 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 και οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η δημόσια 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.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός λόγω ελλιπούς αιτιολογίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **25/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του» – **Α.Φ.Μ.** και την ακύρωση της με αριθμό/2018 πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, λόγω της μη απόδειξης της παραβίασης της εν χρήσει Φ.Τ.Μ., με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΦΔ

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2018
	0,00 €

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.