



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 08/01/2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **68**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- 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 18-09-2019 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του» με ΑΦΜ, κατά της με αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων 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. Ιωαννίνων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8' – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από 18-09-2019** 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.**/2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 600,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παύσης της με αριθμό μητρώου Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.), παράβασης που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988.

Το ως άνω πρόστιμο εδράζεται επί της από 09-09-2019 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

Ο προσφεύγων κατέθεσε εκπρόθεσμα, ήτοι κατά την 09/09/2019, την υπ' αριθ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση, της παρ 4 του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986, με την οποία δήλωσε εκπρόθεσμα την παύση (αυτοπαράδοση), λόγω διακοπής εργασιών, της με αριθμό μητρώου Φ.Τ.Μ, με ημερομηνία διακοπής την 31/07/2010 και του επιβλήθηκε το αντίστοιχο πρόστιμο του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά τον περιορισμό του επιβληθέντος προστίμου στο ποσό των διακοσίων (200,00) ευρώ, ήτοι στο 1/3, λόγω του συμβιβασμού του με αυτό, επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 5 και της παρ 6 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τα άρθρα 75 και 92 του Ν. 3842/2010, τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 και την ΠΟΛ 1140/2014.

Ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος, περί της υποβολής του επίμαχου προστίμου με τον περιορισμό του 1/3

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 παρ 1 και 2 του ν.1809/1988**, "Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ Α' 222/06-10-1988), όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 34 του ν. 3522/2006, ορίζεται ότι: «1. Ο πωλητής φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων εκδίδει το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο - δελτίο αποστολής σε δύο επιπλέον αντίτυπα με την ένδειξη για τη Δ.Ο.Υ. του αγοραστή, από τα οποία το ένα υποχρεούται να παραδώσει στη Δ.Ο.Υ. αυτή μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία έκδοσης του, επισυνάπτοντας φωτοαντίγραφο του δελτίου ημερήσιας κίνησης "Ζ", εγκατάστασης - έναρξης λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού. Το άλλο αντίτυπο παραδίδεται στον αγοραστή, ο οποίος υποχρεούται να το παραδώσει στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από τη λήψη του μαζί με τη δήλωση της παραγράφου 2. 2. 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, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.1809/1988, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 34 του ν. 3522/2006, 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.

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).. **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 περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

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

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α` και η` της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ 3, 5 και 6 του ν.4337/2015, ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: [...] ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση. [...] 5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170). 6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1135/26.10.2005, με θέμα (Κωδικοποίηση - συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων - διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους), διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Αυτοπαράδοση

[...]

1.3. Ενέργειες νέου κατόχου.

Με ευθύνη του νέου κατόχου προ της δήλωσης διακοπής λειτουργίας των δραστηριοτήτων των προηγούμενων περιπτώσεων 1.1. και 1.2 υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ:

• Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 όπως ισχύει, στην οποία δηλώνονται, το γεγονός της διακοπής δραστηριότητας, τα στοιχεία του κατόχου του φορολογικού μηχανισμού, ο τόπος (διεύθυνση) διαφύλαξης του φορολογικού μηχανισμού και του ΒΣΕ. [...]».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1024/15.02.2007, επεκτάθηκε η προθεσμία υποβολής της υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 από τον αγοραστή, τον χρήστη ή τον κάτοχο στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του, από δέκα (10) ημερολογιακές ημέρες που ίσχυε σε δεκαπέντε (15) ημέρες, κατ' αντιστοιχία με την επέκταση της προθεσμίας δήλωσης απόκτησης του φορολογικού μηχανισμού που επήλθε με τις αντίστοιχες διατάξεις. Επισημαίνεται ότι συνεπεία της προαναφερόμενης ρύθμισης επεκτάθηκε ανάλογα (από 10 ημέρες που ίσχυε σε 15) και η προθεσμία δήλωσης κάθε μεταβολής του φορολογικού μηχανισμού (όπως πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου, κλπ) στη Δ.Ο.Υ. από τους παραπάνω υπόχρεους.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, λόγω διακοπής εργασιών, δήλωση παύσης λειτουργίας, (αυτοπαράδοσης) της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.), ήτοι κατά την 09/09/2019, με ημερομηνία διακοπής των δραστηριοτήτων της ατομικής του επιχείρησης την 31/07/2010, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 4 παρ 2 και 10 παρ 3 περ δ' του Ν. 1809/1988.

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 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία 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, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι εσφαλμένα του επιβλήθηκε το επίμαχο πρόστιμο, χωρίς τον αντίστοιχο περιορισμό στο 1/3, με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν την υπό κρίση περίοδο.

Επειδή, βάσει των προεκτεθέντων, στον προσφεύγοντα έπρεπε να επιβληθεί πρόστιμο ύψους 200,00 €, ήτοι (600 € X 1/3), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97, του άρθρου 10 του ν.1809/88 και του άρθρου 7 του ν.4337/2015 και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **18-09-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ./2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Υπ' αριθ./2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παύσης Φ.Τ.Μ. αρ. 10 του Ν. 1809/1988 & αρ. 5 παρ 2 ^α του Ν. 2523/1997	600,00€	600,00/3 = 200,00 € (κατ' εφαρμογή του αρ. 7 παρ 3 περ ζ' του Ν. 4337/2015)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.