



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/05/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **931**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
Φαξ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.3.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020).

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 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 02.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, που είχε έδρα στα, οδός αριθμός, νόμιμα εκπροσωπούμενης από την του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής, κατοίκου οδός αριθμός, κατά των υπ' αριθμ./...../2019 και/...../2019 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 α) υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και β) υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, ολική ή μερική, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 12.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σελ. 1 της υπ' αριθμ. πρωτ./2020 έκθεσης απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 3 περ. στ' υποπερ. στ.2. ν. 1809/1988, ύψους 3.000,00 € λόγω μη διαφύλαξης (λόγω απώλειας) του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με αριθμό μητρώου, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 5 παρ. 1 ν. 1809/1988· και ένα (1) πρόστιμο, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 3 περ. ζ' ν. 1809/1988, ύψους 1.200,00 € λόγω μη διαφύλαξης (λόγω απώλειας) του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών του εν λόγω ΦΗΜ, επίσης κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 5 παρ. 1 ν. 1809/1988.

β) Με την υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 3 περ. δ' ν. 1809/1988 ύψους 600,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 20.7.2018, της υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 2 ν. 1809/1988.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά α) την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το ΦΗΜ με αριθμό μητρώου τον βρήκε τελικά, όπως και το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών του, τα οποία και προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής πριν την έκδοση (και κοινοποίηση) της εν λόγω πράξης επιβολής προστίμου· και β) την ακύρωση, ολική ή μερική, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι στην υπό κρίση περίπτωση πρέπει να της επιβληθεί πρόστιμο όχι 600,00€, αλλά 100,00 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' ν. 4174/2013 ως ευνοϊκότερων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 1 εδ. α' ν. 1809/1988, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «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' αυτό 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.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου πρώτου παρ. Ε' υποπαρ. Ε.1 παρ. 1 ν. 4093/2012, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Ο **Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 [...]), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, καταργείται και αντικαθίσταται με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών που έχει ως εξής: [...].**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 2 ΚΦΑΣ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ. 99/1977 [...]) και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 [...]), μετά την ισχύ του παρόντος νόμου νοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1-12.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 5 ΚΦΑΣ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1-3 ν. 1809/1988, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «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) [...]. στ) Στην περίπτωση **απώλειας φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος** εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής: στ.1. [...]. στ.2. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο **χρήστης ή κάτοχος** του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε **πέντε (5)**. ζ) Σε περίπτωση **μη διαφύλαξης** ή μη επίδειξης του **Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών** εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε **δύο (2)**.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ. α' ν. 2523/1997, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί: α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας [...]. α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση **βιβλίων Β'** κατηγορίας **εξακόσια (600) ευρώ** [...]. α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας [...]. β) [...]. γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού. δ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 2-5): «...στις 08/11/2019 και προ της ολοκληρώσεως του ελέγχου, η κ. προσκόμισε στην Υπηρεσία μας τον υπ' αριθμ. μητρώου απολεσθέντα Φ.Η.Μ. καθώς και το Βιβλιάριο Συντήρησης και Επισκευής του, υποβάλλοντας σχετικά την υπ' αριθμ. πρωτοκ./2019 Υπεύθυνη δήλωση. Ως εκ τούτου, η μόνη φορολογική παράβαση που απέμενε προς καταλογισμό ήταν η εκπρόθεσμη δήλωση παύσης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (με αρ. μητρ.). Παρά ταύτα, είχε ήδη εκδοθεί από το γραφείο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών Πράξη Επιβολής Προστίμου για τις δηλωθείσες απώλειες (υπ' αριθμ./2019). [...]. Άποψη της φορολογικής αρχής: Αναφορικά με την ΠΕΠ/2019. Συνεπεία της υπ' αριθμ. πρωτοκ./2018 Υπεύθυνης Δήλωσης της κ. (διαχειρίστριας της ελεγχόμενης νομικής οντότητας «.....»), το γραφείο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών εξέδωσε την υπ' αριθμ. Π.Ε.Π./2019. Με τη συγκεκριμένη Π.Ε.Π. κοινοποιήθηκαν στις 07/12/2019 στην ελεγχόμενη νομική οντότητα τα προβλεπόμενα πρόστιμα. Ωστόσο στα πλαίσια διενέργειας του ελέγχου, στις 08/11/2019 προσκομίστηκαν ο απωλεσθείς Φ.Η.Μ. καθώς και το Βιβλιάριο Συντήρησης και Επισκευών στο τμήμα ελέγχου. [...]. Δ. ΠΡΟΤΑΣΗ – ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ. Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται η αποδοχή της εξεταζόμενης προσφυγής μόνο όσον αφορά την ακύρωση της υπ' αριθμ./2019 Π.Ε.Π. με δεδομένη την ανεύρεση των απωλεσθέντων (υπ' αριθμ. μητρώου Φ.Η.Μ. καθώς και του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών (αρ. πρ. θεώρ./2003)).»

Επειδή, τόσο από την από 20.11.2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής (σελ. 2, στην αρχή, και σελ. 4, στο τέλος) όσο και από το ύψος του πρώτου επιβληθέντος με την ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου (3.000,00 €) υπό το πρίσμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, προκύπτει σαφώς ότι το πρόστιμο αυτό δεν αφορά στην πραγματικότητα στην εκπρόθεσμη υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 δήλωσης της προσφεύγουσας περί απώλειας/μη διαφύλαξης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, όπως εσφαλμένα αναγράφεται, προφανώς εκ παραδρομής, στην εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου, αλλά στη μη διαφύλαξη/απώλειά του.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, σ' ό,τι αφορά στην ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, ότι το ΦΗΜ με αριθμό μητρώου τον βρήκε τελικά, όπως και το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών του, τα οποία και προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής πριν την έκδοση (και κοινοποίηση) της εν λόγω πράξης επιβολής προστίμου. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος -κι αυτό ανεξαρτήτως του αν τυχόν πρέπει πάντως να της επιβληθεί πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 20.7.2018, της υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του εν λόγω ΦΗΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ. 2 ν. 1809/1988-, γιατί πράγματι επί εύρεσης αρχικά δηλωθέντος ως απωλεσθέντος ΦΗΜ και του οικείου βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών δεν έχουν πεδίο εφαρμογής οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1-3 ν. 1809/1988, αλλά και καμία άλλη διάταξη προβλέπουσα την επιβολή προστίμου λόγω απώλειας/μη διαφύλαξης ΦΗΜ ή/και λόγω μη διαφύλαξης/απώλειας του οικείου βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών· περαιτέρω δε ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός και ως ουσία βάσιμος, δεδομένου ότι, όπως προκύπτει σαφώς από το προπαρατεθέν απόσπασμα από την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα πράγματι προσκόμισε στις 08.11.2019 και πριν την ολοκλήρωση του υπό κρίση ελέγχου, ήτοι πριν την έκδοση της ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου, στη Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής τον αρχικά δηλωθέντα (με την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσή της) ως απωλεσθέντα ΦΗΜ με αριθμό μητρώου και το οικείο βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών του. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, στο βαθμό που συνίσταται στην ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, να γίνει δεκτός ως νόμω και ουσία βάσιμος.

Ως προς την υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 2 ν. 1809/1988, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «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 έκδοσής του, επισυνάπτοντας [...]. 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. 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. [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1-3 ν. 1809/1988, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «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) [...]. δ) Η μη δήλωση κάθε φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος θεωρείται γενική παράβαση [...]. 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. ε) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ. α' και γ' ν. 2523/1997, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητας της προσφεύγουσας (18.6.2014): «Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί: α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας [...]. α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ [...]. α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας [...]. β) [...]. γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού. δ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018): «Ο ν. 1809/1988 καταργείται από 1^η 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 τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 19 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018): «Για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, **εκπροθέσμων** δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση ή δηλώσεων **πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013**, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 παρ. 1 **εδάφιο 1 του ν. 2523/1997** με τον **περιορισμό** το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περίπτωση α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018): «Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018): «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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα [...] δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα [...], β) [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) **εκατό (100) ευρώ**, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 [...], β) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή [...] δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση [...] εκπρόθεσμης υποβολής [...] φορολογικής δήλωσης

πληροφοριακού χαρακτήρα [...] επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, **μεταξύ άλλων**, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, **οι γνωστοποιήσεις**, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ. [...]. β) [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, σ' ό,τι αφορά στην ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, ότι στην υπό κρίση περίπτωση πρέπει να της επιβληθεί πρόστιμο όχι 600,00€, αλλά 100,00 € κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' ν. 4174/2013 ως ευνοϊκότερων. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, ανεξαρτήτως του ειδικότερου επιχειρήματος που προβάλλει η ίδια, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένου ότι: α) Όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018) η μη τήρηση της προκύπτουσας από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 2 εδ. β' ν. 1809/1988 υποχρέωσης του αγοραστή/χρήστη/κατόχου ΦΗΜ επί διακοπής της άσκησης της δραστηριότητάς του, ήτοι η μη δήλωση στη Φορολογική Διοίκηση της παύσης της χρήσης του φορολογικού μηχανισμού εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την ημερομηνία διακοπής της άσκησης της δραστηριότητάς του, αποτελούσε παράβαση τιμωρούμενη από τη φορολογική νομοθεσία και συγκεκριμένα τιμωρούμενη με το προβλεπόμενο από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2523/1997 πρόστιμο, περιοριζόμενο σύμφωνα με τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 72 παρ. 19 ν. 4174/2013 στο προβλεπόμενο από τη διάταξη του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 ποσό, το οποίο κατά τον κρίσιμο ως άνω χρόνο (ήτοι κατά την ημερομηνία διάπραξης της εν λόγω παράβασης από την προσφεύγουσα, που είναι η ημερομηνία υποβολής από αυτήν της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018)) ανερχόταν στο ύψος των 100,00 €. β) Οι διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 περ. δ' ν. 1809/1988, που προέβλεπαν την επιβολή προστίμου για την υπό κρίση παράβαση, δεν ήταν εφαρμοστέες, γιατί είχαν ήδη καταργηθεί με τη διάταξη του άρθρου 38 παρ. 2 εδ. α' ν. 4308/2014 κατά τον κρίσιμο ως άνω χρόνο (ήτοι κατά την ημερομηνία διάπραξης της υπό κρίση παράβασης από την προσφεύγουσα, που είναι, όπως προεκτέθηκε, η ημερομηνία υποβολής από αυτήν της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσής της παύσης της χρήσης του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου (20.7.2018)). γ) Εξάλλου, η εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση της διάταξης του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2523/1997 δυνάμει της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 72 παρ. 19 ν. 4174/2013 και με τον περιορισμό που αυτή προβλέπει καταλήγει στο ίδιο αποτέλεσμα με την ευθεία εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' ν. 4174/2013 ως ευνοϊκότερων, την οποία ζητά με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, στο βαθμό που συνίσταται στην τροποποίηση της ως άνω υπ' αριθμ./...../2019 πράξης επιβολής προστίμου του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής και στην επιβολή εν προκειμένω, κατ' αποτέλεσμα, προστίμου ύψους 100,00 €, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 02.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ήδη λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθμ./...../2019 και/...../2019 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής **και**

α) την ακύρωση της πρώτης εξ αυτών και

β) την τροποποίηση της δεύτερης εξ αυτών, κατά τα ως άνω ειδικότερα εκτεθέντα.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Πρόστιμο άρθρου 10 παρ. 3 περ. στ' υποπερ. στ.2. ν. 1809/1988 συνολικού ποσού 0,00 €.

β) Πρόστιμο άρθρου 10 παρ. 3 περ. ζ' ν. 1809/1988 συνολικού ποσού 0,00 €.

γ) Πρόστιμο άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2523/1997 συνολικού ποσού 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.