



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 17.06.2022

Αριθμός απόφασης: 2346

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 526

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17.02.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ** με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, που εδρεύει στην Αθήνα, λεωφ. &, κατά της με αριθ./18.01.2022 (α/α ΕΛΕΝΧΙΣ/2022) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019, και κατά της συνοδευτικής έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τη με αριθ./18.01.2022 (α/α ΕΛΕΝΧΙΣ/2022) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 23.08.2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) & του ν.4410/2016 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Την από 21.02.2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17.02.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, 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' αριθ. /18.01.2022 (α/α ΕΛΕΝΧΙΣ /2022) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 20.000,00€, για το φορολογικό έτος 2019, επειδή από τον έλεγχο που έγινε στις 26.06.2019 στο υποκατάστημα της εταιρείας «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» στο (.....) από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαπιστώθηκε ότι οι ΑΔΗΜΕ με αριθμό μητρώου και που βρίσκονταν στο πωλητήριο αναμνηστικών και στο κυλικείο του μουσείου βρέθηκαν παραβιασμένες. Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 23.08.2021 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) & του ν.4410/2016 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, η παραβίαση – παρέμβαση έγινε από την εταιρεία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» με ΑΦΜ, η οποία, κατά το φορολογικό έτος 2019 υπέπεσε στις εξής δύο (2) παραβάσεις: «Επέμβαση στους με αριθμό μητρώου και χωρίς να τοποθετηθεί εκ νέου η σφραγίδα με τον αρ. ζουμπά του εξουσιοδοτημένου υπαλλήλου και χωρίς να καταγραφεί η επέμβαση στο βιβλίο επισκευής και συντήρησης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 54 παρ. 1 περ. ι του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 40 παρ. 14 περ. β του ν.4410/2016. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ζ του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 40 παρ. 14 περ. β του ν.4410/2016».

Σύντομο ιστορικό ελέγχου

Την 26.06.2019 υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, δυνάμει της αριθ. /26.06.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας, διενήργησαν μερικό επιτόπιο έλεγχο στην «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ και συγκεκριμένα στο υποκατάστημά της στο (.....), προκειμένου για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.4410/2016.

Κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι με αριθμό μητρώου και που βρίσκονται στο πωλητήριο αναμνηστικών και στο κυλικείο του μουσείου βρέθηκαν παραβιασμένες. Δεν υπήρχε η μολυβοσφραγίδα με την οποία σφραγίζεται η φορολογική ταμειακή μηχανή, παραβιάστηκε δηλαδή η σφράγιση της βίδας προστασίας των δεδομένων των δύο μηχανών. Οι δύο φορολογικοί μηχανισμοί και τα βιβλία συντήρησης αυτών κατασχέθηκαν από τον έλεγχο με την α/α /26.06.2019 έκθεση κατάσχεσης. Κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου κλήθηκε ο υπεύθυνος της επιχείρησης ΟΕ με ΑΦΜ, κος, ο οποίος είναι αρμόδιος για την παροχή υπηρεσιών στους ΦΗΜ του συγκεκριμένου υποκαταστήματος, όπου διαπίστωσε ότι οι δύο ΦΗΜ τους οποίους είχε εγκαταστήσει στο χώρο δεν είχαν σφραγίδα. Λήφθηκαν Δελτία Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» από τους δύο ΦΗΜ: α) το με α/α και

ημερομηνία 06.04.2019 από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου στο οποίο αναφέρεται ότι έγινε μία (1) επέμβαση τεχνικού και β) το με α/α με ημερομηνία Σάββατο 06.04.2019 από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου στο οποίο αναφέρεται ότι έγινε μία (1) επέμβαση τεχνικού. Τόσο προφορικά, τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου, αλλά και με Υπεύθυνη Δήλωση του ν.1599/1986 την οποία κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με αριθ. πρωτ./27.06.2019 ο κ. δηλώνει ότι ουδεμία επέμβαση έγινε από τον ίδιο από την στιγμή που έγινε η εγκατάσταση των ΑΔΗΜΕ στον χώρο. Επίσης, ο έλεγχος επικοινωνήσε με την κατασκευάστρια εταιρεία ΑΕ, η οποία δήλωσε ότι η επέμβαση έγινε από την εταιρεία ΑΕ, η οποία κατέχει άδεια επέμβασης στους συγκεκριμένους ΑΔΗΜΕ.

Η επέμβαση του τεχνικού στους δύο φορολογικούς μηχανισμούς δεν είχε καταγραφεί στα βιβλία επισκευής και συντήρησης αυτών. Η «..... Α.Ε.» με την αριθ. πρωτ./28.06.2019 αίτησή της ζήτησε την επιστροφή των εν λόγω ΑΔΗΜΕ που κατασχέθηκαν από την Φορολογική Αρχή και γνώρισε εγγράφως στον έλεγχο τα εξής: «οι δύο μηχανές ΑΔΗΜΕ ήταν ασφράγιστες λόγω πρόσφατης αλλαγής του λογισμικού προγράμματος για την οποία απαιτήθηκε αναβάθμιση έκδοσης *firmware*. Για το λόγο αυτό και μόνο αποσφραγίστηκαν από εξουσιοδοτημένο τεχνικό που εδρεύει στην Αθήνα, οι εν λόγω μηχανισμοί. Σε συνέχεια των παραπάνω, τα βιβλία σέρβις που συνοδεύουν τους μηχανισμούς και το σχετικό βουλοκέρι (.....) δεν επανατοποθετήθηκαν λόγω λάθους συνεννόησης με τον τεχνικό».

Στη συνέχεια, με την αριθ. πρωτ./10.07.2019 επιστολή της, η εταιρεία «..... Α.Ε.» κάνει πάλι αναφορά στην αποσφράγιση των συγκεκριμένων ΑΔΗΜΕ, επικαλούμενη την κακή συνεννόηση μεταξύ του εξουσιοδοτημένου τεχνικού και των υπευθύνων του υποκαταστήματός της. Μετά το πέρας του ελέγχου κοινοποιήθηκε με συστημένη ταχυδρομική επιστολή (RE.....GR) στην προσφεύγουσα το με αριθ./27.07.2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς ακρόαση & ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της εντός της οριζόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση του ελέγχου με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση άλλως την μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των προσβαλλόμενων πράξεων, την έντοκη επιστροφή από καταβολής κάθε ποσού, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς στο Δημόσιο δυνάμει των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη συνδρομή των νομίμων προϋποθέσεων για την επιβολή προστίμου εις βάρος της. Ισχυρίζεται ότι δεν έχει συντελεστεί κάποια από τις παραβάσεις της περ. 1 του άρθρου 54ΚΦΔ αλλά παράλειψη σφράγισης των μηχανημάτων μετά την επισκευή τους.
- Απουσία δόλου ως προς τη μη σφράγιση των μηχανισμών, καθώς αναφέρει ότι ο τεχνικός κατά τη μετάβασή του στην Κέρκυρα για την επισκευή των μηχανισμών δεν έφερε μαζί του τη σφραγίδα και λόγω της μεγάλης απόστασης προκρίθηκε η λύση της αποστολής των μηχανισμών για τη σφράγιση, που όμως η αποστολή δεν συντελέστηκε.
- Κατάργηση της επίμαχης διάταξης από 31.07.2020 με την παρ. 4 του άρθρου 101 του ν.4174/2020.
- Απουσία οικονομικής ή οποιασδήποτε άλλης ωφέλειας από τη μη σφράγιση καθώς μοναδικός μέτοχος της εταιρείας «..... Α.Ε.» είναι το Ελληνικό Δημόσιο.

- Αοριστία έκθεσης ελέγχου και πλημμελής αιτιολογία αυτής.
- Άλλως και όλως επικουρικός, και σε περίπτωση που θεωρηθεί ότι έχει λάβει χώρα η αποδιδόμενη παράβαση, δεν συντρέχει περίπτωση δύο παραβάσεων.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με ημερομηνία θεώρησης 18.01.2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) & του ν.4410/2016 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.....

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, με τις διατάξεις του άρθρου 40 παρ. 2 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι και 2 περ. ζ του ν.4174/2013, όπως είχε προστεθεί με την παρ. 14α και 14β του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α 141) και πριν την κατάργησή του με το άρθρο 101 παρ. 4 του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α 148/2020):

«Διαδικαστικές παραβάσεις

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:

.... ι) 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, περαιτέρω με την ΠΟΛ.1026/12.02.2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων, ως κάτωθι:

«II. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 14 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 40 ΤΟΥ Ν.4410/2016

Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ141Α) τροποποιήθηκε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 και ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη με οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση ή με τη χρήση μη εγκεκριμένου ΦΗΜ, καθώς και για την έκδοση δελτίων και αποδείξεων από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

A. Χρόνος εφαρμογής

Οι υπόψη διατάξεις εφαρμόζονται για τις κατωτέρω παραβάσεις που διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών. Εφαρμόζονται δε για τις υποθέσεις εκείνες, για τις οποίες μέχρι τη δημοσίευση του ν. 4410/2016, δηλαδή μέχρι τις 3.8.2016, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου.

B. Παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση στη λειτουργία των ΦΗΜ (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ι` του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α` της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016)

Για παραβάσεις που αφορούν την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στην λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών καθώς και τις σχετικές αποφάσεις της αρμόδιας Επιτροπής καταλληλότητας ΦΗΜ, οι οποίες διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών, επιβάλλεται, για κάθε παράβαση, το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ` της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β` της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016, ως ακολούθως:

α) πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή ο κάτοχος ΦΗΜ
β) δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης που έχει εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής ΦΗΜ

γ) είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει, από την αρμόδια Επιτροπή, έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware).».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) με θέμα: «Κωδικοποίηση - Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποσπελλομένων αρχείων στην ΓΓΠΣ.»:

«... 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 αφαίρεση της σφραγίδας, χωρίς την καταστροφή της.

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

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

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. Εφόσον 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 αδιάβαστο στο εσωτερικό του μηχανισμού, χωρίς την καταστροφή του περιβλήματος ή της σφράγισης του. Αυτό το σημείο ελέγχεται ειδικά από την Επιτροπή.

2.18. Ασφάλεια Πρόσβασης - Πιστοποίηση Ταυτότητας Εξουσιοδοτημένων Τεχνικών

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.

...

2.18.2 Προσδιορισμός της ταυτότητας των εξουσιοδοτημένων τεχνικών

Για την πιστοποίηση της ταυτότητας του εξουσιοδοτημένου τεχνικού, ο κατέχων την άδεια (ή την ανάθεση από την Επιτροπή της Τεχνικής Υποστήριξης), υποχρεούται να εκδίδει στην αρχή κάθε εξαμήνου με την υποβολή των σχετικών καταστάσεων εξουσιοδοτημένων τεχνικών, αντίστοιχη ειδική πλαστικοποιημένη ταυτότητα (κατά προτίμηση μικρού μεγέθους π.χ. πιστωτικής κάρτας). Η ταυτότητα αυτή ονομάζεται «Νόμιμη ταυτότητα Πιστοποίησης Εξουσιοδοτημένου τεχνικού» και έχει ισχύς ενός εξαμήνου.

Ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός, είναι υποχρεωμένος σε κάθε περίπτωση επέμβασης για αποκατάσταση βλάβης ΦΗΜ, να επιδεικνύει την ταυτότητα αυτή, στον κάτοχο του ΦΗΜ πριν από την έναρξη εργασιών αποκατάστασης της βλάβης.

Μετά το πέρας της αποκατάστασης της βλάβης, ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός συμπληρώνει τις λεπτομέρειες της βλάβης στα αντίστοιχα σημεία του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών του ΦΗΜ και αναγράφει τα στοιχεία του, όπως αυτά αναφέρονται στην «νόμιμη Ταυτότητα Πιστοποίησης Εξουσιοδοτημένου Τεχνικού» μαζί με την ημερομηνία, και την ώρα έναρξης και λήξης των εργασιών.

Ο κάτοχος του ΦΗΜ και ο εξουσιοδοτημένος τεχνικός συνυπογράφουν την αντίστοιχη σελίδα αποκατάστασης της βλάβης και θέτουν τις σφραγίδες τους».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, κατόπιν διενέργειας επιτόπιου ελέγχου από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας διαπιστώθηκε ότι οι ΑΔΗΜΕ με αριθμό μητρώου καιπου βρίσκονταν στο πωλητήριο αναμνηστικών και στο κυλικείο του ήταν παραβιασμένες. Ειδικότερα, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η παραβίαση – επέμβαση έγινε από την εταιρεία «.....» **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ** με ΑΦΜ, η οποία κατέχει άδεια επέμβασης στου συγκεκριμένου ΑΔΗΜΕ. Η εταιρεία με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με έγγραφό της ενημέρωσε την Φορολογική Αρχή ότι «οι δύο μηχανές ΑΔΗΜΕ ήταν ασφράγιστες λόγω πρόσφατης αλλαγής του λογισμικού προγράμματος για την οποία απαιτήθηκε αναβάθμιση έκδοσης *firmware*. Για το λόγο αυτό και μόνο αποσφραγίστηκαν από εξουσιοδοτημένο τεχνικό που εδρεύει στην Αθήνα, οι εν λόγω μηχανισμοί. Σε συνέχεια των παραπάνω, τα βιβλία σέρβις που συνοδεύουν τους μηχανισμούς και το σχετικό βουλοκέρι (.....) δεν επανατοποθετήθηκαν λόγω λάθους συνεννόησης με τον τεχνικό». Στην εν λόγω έκθεση σημειώνεται επίσης ότι η επέμβαση του τεχνικού τους δύο φορολογικών μηχανισμούς δεν είχε καταγραφεί στα βιβλία επισκευής και συντήρησης αυτών. Κατόπιν του ως άνω ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης καταλογίστηκαν στο φορολογικό έτος 2019 οι ακόλουθες δύο (2) παραβάσεις: «Επέμβαση στους με αριθμό μητρώου και ΑΔΗΜΕ χωρίς να

τοποθετηθεί εκ νέου η σφραγίδα με τον αρ. του εξουσιοδοτημένου υπαλλήλου και χωρίς να καταγραφεί η επέμβαση στο βιβλίο επισκευής και συντήρησης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 54 παρ. 1 περ. ι του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 40 παρ. 14 περ. β του ν.4410/2016. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ζ του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 40 παρ. 14 περ. β του ν.4410/2016».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), η ύπαρξη οικονομικής ή άλλης ωφέλειας, αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος νομικού προσώπου περί κατάργησης της επίμαχης διάταξης, αυτή πράγματι καταργήθηκε στη με την δημοσίευση της παρ. 4 του άρθρου 101 του ν.4714/2020, ήτοι από 31.07.2020, ωστόσο βρισκόταν σε ισχύ κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης από την διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου, ήτοι την 26.06.2019, και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος νομικού προσώπου περί έλλειψης αιτιολογίας της εκθέσεως ελέγχου, στην με ημερομηνία θεώρησης 18.01.2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) & του ν.4410/2016 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθενται λεπτομερειακά τα πραγματικά περιστατικά - διαπιστώσεις του ελέγχου, τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν και τεκμηριώνουν με συγκεκριμένο τρόπο την διαπίστωση της αποδιδόμενης παράβασης.

Επειδή, μετά το πέρας του ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή το με αριθ. πρωτ./27.07.2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς ακρόαση με συν/νο τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα να διατυπώσει εγγράφως της αντιρρήσεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός εικοσαήμερης προθεσμίας. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε εντός της ταχθείσης προθεσμίας και μέχρι την έκδοση της παρούσης απόφασης δεν έχει προσκομίσει στοιχεία που να ανατρέπουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 18.01.2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) & του ν.4410/2016 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνίας κατάθεσης 17.02.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....»

..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, που εδρεύει στην Αθήνα, λεωφ. &, και την επικύρωση της με αριθ. /18.01.2022 (α/α ΕΛΕΝΧΙΣ /2022) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 με αριθ. /18.01.2022 (α/α ΕΛΕΝΧΙΣ /2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών:

Σύνολο προστίμου **20.000,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.