



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-05-2020

Αριθμ. Αποφ.: 916

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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. πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ έτους 2014, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με χίλια διακόσια ευρώ (1.200,00€), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

- Δεν διαφύλαξε το βιβλιάριο συντήρησης της ΦΤΜ με αρ. μητρ.

Επιπλέον καταλογίστηκε πρόστιμο ίσο με εκατό ευρώ (100,00€), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

- Προέβη σε εκπρόθεσμη παύση Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρ.

Ο διατηρούσε καφενείο στην πόλη της από το 2003. Το καλοκαίρι του 2019 ξεκίνησε τη διαδικασία διακοπής της επιχείρησής του με ημερομηνία 31-12-2014. Κατά την διαδικασία της διακοπής διαπιστώθηκε ότι στο τμήμα ΚΦΑΣ δεν προσκομίστηκε το βιβλιάριο συντήρησης της ταμειακής μηχανής. Στις 19-8-2019 κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. υπεύθυνη δήλωση που δήλωνε ότι έχει απολεσθεί το βιβλιάριο της ταμειακής μηχανής με αρ μητρώου και μάρκας Η Δ.Ο.Υ στις 5-11-2019 εξέδωσε σημείωμα διαπιστώσεων το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 7-11-2019. Επειδή εξέπνευσε άπρακτη η προθεσμία των 20 ημερών, η φορολογική διοίκηση εξέδωσε οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου στις 8-1-2020, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 17-1-2020.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η απώλεια του βιβλιαρίου συντήρησης ΦΜΤ με αρ. μητρώου δεν οφείλεται σε μη διαφύλαξη αλλά σε ανωτέρα βία, διότι το βιβλιαράκι της μηχανής βρισκόταν στον τότε τεχνικό για επισκευή βλάβης, ο οποίος απεβίωσε με αποτέλεσμα να διαλυθεί το κατάστημα που διατηρούσε και να χαθούν υλικά και αρχεία πελατών, μεταξύ αυτών και με το δικό του.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ. 13 του ν. 4174/2013: 2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 8§1&2 της ΠΟΛ 1068/2015:

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....»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 4§1,2 του ν. 1809/88 όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 3522/2006 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 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. 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.λ.π. ο ως άνω υπόχρεος δηλώνει τη μεταβολή αυτή μέσα στην πιο πάνω προθεσμία και κατά τον ίδιο τρόπο....»**

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 5§1 του ν. 1809/88 όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 3522/2006

1. 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' αυτά 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. Επίσης οφείλει να μεριμνά για την ενημέρωση του βιβλιαρίου με ό,τι έχει σχέση με τη μηχανή, όπως συγκεντρωτικά δεδομένα φορολογικής μνήμης, συντηρήσεις, επισκευές, καθώς και να καλεί αμέσως για αποκατάσταση τυχόν βλάβης της μηχανής. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των υποχρεώσεων αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 10§1,2,3 του ν. 1809/88, το οποίο παραμένει σε ισχύ, σύμφωνα με το άρθρο 6 ν. ν. 4337/2015 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31-12-2015: «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση 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](#) (ΦΕ4179 Α').»

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) ... γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).... 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. ...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 το αρ. 5 του ν. 2523/97 όπως κωδικοποιήθηκε με τον ν. 4174/2013: «Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (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) Βάση Υπολογισμού Νο1 (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. ...

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/2018: Σύμφωνα με το άρθρο 8.2 της [ΠΟΛ.1068/24.3.2015](#) ο κάτοχος/χρήστης Φ.Η.Μ. είναι υπεύθυνος για τη φύλαξη του Βιβλίου Συντήρησης του Φ.Η.Μ. τη σφράγιση και ενημέρωσή του από κάθε τεχνικό (πιστοποιημένο ή μη) που επεμβαίνει στο Hardware ή το Software του Φ.Η.Μ. καθώς και την άμεση παράδοσή του στα ελεγκτικά όργανα αν και όταν αυτό ζητηθεί.

-Σημειώνεται ότι η μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών, το οποίο δεν αποτελεί λογιστικό αρχείο, ούτε αρχείο που δημιουργούν οι ΦΗΜ, ούτε βέβαια δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν κατονομάζεται στις περιπτώσεις των παραβάσεων, που ορίζονται με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 54](#) του ν. [4174/2013](#), για την επιβολή των σχετικών κυρώσεων.

Επομένως, δεν επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη διαφύλαξη αυτού, όταν η διάπραξη (διαπίστωση απώλειας ή δήλωση απώλειας) ανάγεται σε περιόδους από 1.1.2016 και μετά.

Επειδή στο αρ. 38§2 του ν. 4308/2014, όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 6 του ν. 4337/2015 και ισχύει, ορίζεται ότι: «2. 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 την ΠΟΛ 1252/2015: 2. Σχετικά με τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) επισημαίνεται ότι για παραβάσεις που διαπράττονται έως την 31.12.2015 επιβάλλονται τα πρόστιμα του [άρθρου 10](#) του ν. [1809/1988](#) ([άρθρο 38 παρ. 2](#) ν. [4308/2014](#), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το [άρθρο 6](#) του ν. [4337/2015](#)).

Επειδή εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε στον προσφεύγοντα, κατόπιν της από 19-08-2019 υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/86, πρόστιμο μη διαφύλαξης βιβλιαρίου συντήρησης ΦΤΜ με αρ. μητρώουκαι μάρκας DPS ECR 38.

Επειδή, η διαπίστωση της παράβασης της μη διαφύλαξης του βιβλιαρίου συντήρησης της ΦΤΜ έλαβε χώρα στις 19/08/2019, χρόνος στον οποίο ο προσφεύγων υπέβαλε την ανωτέρω υπεύθυνη δήλωση.

Επειδή, ο χρόνος διάπραξης της παράβασης δε δύναται εν προκειμένω να διαφοροποιηθεί από το χρόνο διαπίστωσής της, δεδομένου ότι δεν υφίστανται στοιχεία που να στοιχειοθετούν την οποιαδήποτε απόκλιση. Ως εκ τούτου, ελλείπει περιορισμού στον ισχύοντα Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), ως προς τον χρόνο επιβολής του προστίμου (εν αντιθέσει με τον προϊσχύοντα ν. 2523/97 και το αρ. 5§4 που στην περίπτωση διακοπής εργασιών της επιχείρησης ανήγαγε την παράβαση της μη διαφύλαξης στην τελευταία διαχειριστική περίοδο λειτουργίας της), η φορολογική αρχή όφειλε να μην επιβάλει κυρώσεις, κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ 1026/2018, αφού η παράβαση ανάγεται στο φορολογικό έτος 2019 και να μην εφαρμόσει τις διατάξεις του αρ. 10§1,2 &3 περ. ζ' του ν. 1809/88.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του και την τροποποίηση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου σύμφωνα με τα κατωτέρω:

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθ. .../2020 πράξη επιβολής προστίμου του ΚΦΑΣ :

Είδος προστίμου	Καταλογιζόμενο ποσό βάσει ελέγχου	Καταλογιζόμενο ποσό βάσει απόφασης ΔΕΔ
Μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της ΦΤΜ με αρ. μητρώου	1.200,00€	0,00€
Εκπρόθεσμη δήλωση της παύσης λειτουργίας της ΦΤΜ με αρ. μητρώου	100,00€	100,00€
ΣΥΝΟΛΟ	1.300,00€	100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.