



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 10.02.2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 396

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9564037

ΦΑΞ : 210 9531321

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014(ΦΕΚ 975/τ.β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, διεύθυνση, κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του

άρθρου 10 ν.1809/88 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 10 ν.1809/88 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18.09.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την από 01/02/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 συνολικού ποσού 4.500,00 € για το φορολογικό έτος 01/01/2014-31/12/2014.

Η παράβαση αφορά στη μη διαφύλαξη της με αριθμ. μητρώου Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής κατά παράβαση του Ν1809/88 άρθρο 1 παρ. 5 .

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 18/09/2015 Έκθεσης Επανελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4093/2012 της υπαλλήλου της ως άνω ΔΟΥ

Ο έλεγχος (επανελέγχος) διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε συνέπεια της με αριθμ. Απόφασης της Υπηρεσίας μας (ΔΕΔ), με την οποία έγινε δεκτή η αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας και ακύρωσε την Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 10 ν.1809/88, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ , λόγω τυπικής πλημμέλειας, καθόσον δεν τηρήθηκε ο τύπος που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 62 του ν 4174/2013.

Με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 62 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι ο φορολογούμενος ή το υπεύθυνο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (30) ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ισχυριζόμενη ότι:

- Η έκθεση ελέγχου είναι παντελώς αόριστη και επομένως άκυρη καθόσον δεν

αναφέρεται σε αυτήν ποια ήταν τα προσήκοντα μέτρα που δεν έλαβε η εταιρεία, σε τι συνίσταται η δική της ευθύνη στην απώλεια της εν λόγω ΦΤΜ και με ποιες ενέργειες επιδεικνύεται η δέουσα επιμέλεια διαφύλαξης της ταμειακής μηχανής από μια καντίνα.

- Η απώλεια της ταμειακής μηχανής οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας το οποίο η ανθρώπινη σκέψη και πρόνοια δεν μπορούσε να προβλέψει και να προλάβει. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται και συνυποβάλει με την ενδικοφανή προσφυγή το από 04-05-2014 ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΔΙΚΗΜΑΤΩΝ & ΣΥΜΒΑΝΤΩΝ ΤΗΣ 30-4-2014 του τμήματος Ασφάλειας (αρ. Πρωτ.).
- Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 28 Συντάγματος) και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη (άρθρο 6 ΕΣΔΑ) .
- Η προσβαλλόμενη απόφαση επιβλήθηκε καταχρηστικά και ενάντια στις αρχές της χρηστής διοίκησης δεδομένου ότι δεν προκύπτει ποια ήταν η δική της ευθύνη ή παράλειψη, το δε προσβαλλόμενο υπέρογκο πρόστιμο επιβλήθηκε καταχρηστικά και ενάντια στις αρχές της χρηστής διοίκησης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) *υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών* ορίζεται ότι « Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παρ. 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/94, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων , έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 εδάφιο α΄ του Ν. 1809/88 ορίζεται ότι « Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.....».

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 ν. 1809/1988 *Καθιέρωση φορολογικών μηχανισμών και άλλες διατάξεις*.

«Ο χρήστης ή κάτοχος φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος οφείλει να τηρεί και να διαφυλάσσει το βιβλιário 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 ΚΒΣ, για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων»

Επειδή σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. 1086245/562/0015/25.9.2007 της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών «1.....

2.....

3. Επειδή στη φορολογική μνήμη της ταμειακής μηχανής καθώς και στις χάρτινες ταινίες που περιέχονται στο σώμα αυτής από τις οποίες προέρχονται και τα ημερήσια δελτία αναφοράς, καταγράφονται- ενταμιεύονται οι ημερήσιες συναλλαγές των λιανικών πωλήσεων αγαθών και υπηρεσιών από το χρήστη επιτηδευματία, τα ανωτέρω εξομοιούνται με φορολογικά στοιχεία και πρέπει να φυλάσσονται ως τέτοια, για όσο χρόνο ορίζεται κάθε φορά από τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ.

4. Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένης της φ.τ.μ.) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λ.π.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Πρέπει να προκύπτει δηλαδή ότι παρά τα μέτρα που έλαβε ο υπόχρεος, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί (έγγραφά μας 1038851/457/0015/21.4.2003, 1042878/274/15.5.2007 και ΣτΕ 1664/1971, 935/1977).

5. Τέλος, το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.α.) στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε στη ΔΟΥαντίγραφο του βιβλίου συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας(αριθμ. πρωτ.) από το οποίο προκύπτει ότι η νόμιμη εκπρόσωπός της κ δήλωσε ότι, κατά το χρονικό διάστημα από 22-04-2014 έως την 12:00 ώρα της 28-04-2014 άγνωστοι παραβίασαν την καντίνα που βρισκόταν στο χώρο στάθμευσης του Ξενοδοχείου «» στην περιοχή και αφαίρεσαν από το εσωτερικό της μία ταμειακή μηχανή μάρκας μοντέλο ST 51. Η προσβαλλόμενη όμως απόφαση εκδόθηκε καθώς η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επέδειξε την δέουσα επιμέλεια ώστε να διαφυλάξει την εν λόγω φορολογική Ταμειακή Μηχανή.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 18-09-2015 έκθεση επανελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥεπί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου προβλέπεται ευθέως στο νόμο (άρθρο 10 του Ν. 1809/88) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Π.Δ.186/92 και Ν.23523/97, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων.

Η διάταξη του άρθρου 1 παρ. 5 Ν1809/88, καθιστά τυπική την παράβαση της μη διαφύλαξης Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής. Όπως έχει άλλωστε κριθεί με την πρόσφατη 2402/2010 ΣτΕ, «...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβίασεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ

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

Φορολογικό Έτος 01-01-2014 / 31-12- 2014

Πρόστιμο άρθρου 10 παρ 3 περ. στ2 του Ν 1809/88 ποσό: **4.500 ευρώ** (900,00€ Χ5)

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 α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).