



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 - 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

12-03-2015

Αριθμός απόφασης: **1020**

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα, κατά της αριθμ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθρ.5 του ν 2523/1997 φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ.Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. - Αρθ.5 του ν. 2523/1997 φορολογικού έτους 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 29-08-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 10-03-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 900,00 € για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 4§§1 & 2 του Ν. 1809/88, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 10§§1,2 & 3 του ίδιου νόμου και του άρθρου 1 του Ν. 4093/12 (Κ.Φ.Α.Σ .).

Η παράβαση αφορά σε εκπρόθεσμη υποβολή στιςδήλωσης που περιελάμβανε έναρξη των Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου &όπως αυτό αναφέρεται στην απόέκθεση ελέγχου Κ .Φ . Α . Σ. του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝβάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ περιοριζομένου του προστίμου στο ελάχιστο, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

« Όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες Ανακοινώσεις του Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικό Εμπορικό Μητρώο της Διεύθυνσης Μητρώων και Ανάπτυξης του Εμπορικού & Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών) με αρ. πρωτ.καιτα γενεσιουργά γεγονότα που οδήγησαν την προσφεύγουσα στην κρίσιμη μεταβολή συνίστανται στη γενομένη συγχώνευση με απορρόφηση της Εταιρείαςαπό την Εταιρίααλλαγή επωνυμίας και τροποποιήσεις του καταστατικού ως προς το σκοπό και το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας καθώς και την νέα σύσταση του Διοικητικού Συμβουλίου που εγκρίθηκαν από το Γ.Ε.ΜΗ. την 16-12-2013, ημερομηνία ισχύος του προϊσχύοντος καθεστώτος του Ν. 2523/97, επιτρέποντος τον περιορισμό του προστίμου στο 1/3 του επιβληθέντος. Σημειωτέον ότι η δεκαπενθήμερη προθεσμία δήλωσης της μεταβολής, δεδομένου ότι οι παραπάνω εγκρίσεις του Γ.Ε.ΜΗ. διενεργήθηκαν στις 16-12-2013 θα εξέπνεε την 31-12-2013(εργάσιμη ημέρα). Συνεπώς συντρέχει νόμιμη περίπτωση περιορισμού του επιβληθέντος προστίμου στο ελάχιστο νόμιμο λαμβανομένου υπόψη και των καθυστερήσεων που παρατηρούνται στο Γ.Ε.ΜΗ. και των μεσολαβειών ημερών αργίας. »

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 εδάφιο πρώτο και δεύτερο και §2 του Ν. 1809/1988 ορίζεται :

«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»

«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, στις διατάξεις του άρθρου 10 §§ 1,2 και 3 περ. γ του Ν. 1809/1988 ορίζεται :

«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 πρόστιμα 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) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).
.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 5 § 2 περιπτ. α' υποπερ. αγ' του ν. 2523/1997, όπως τέθηκαν με το άρθρο 75 § 1 του Ν. 3842/2010 και ισχύουν για παραβάσεις που διαπράττονται από 01-06-2010 σύμφωνα με το άρθρο 92 περ. ιζ' του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι :

«α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 38 § 2 του Ν. 4308/24-11-2014 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 2014.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 66 § 48 Ν. 4174/2013 όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.23 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014 ορίζεται ότι :

«48.Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1140/2014 ΥΠ.ΟΙΚ. (διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013) ορίζεται :

- 1. Εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. [2523/1997](#) για παραβάσεις των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), που διαπράχθηκαν μέχρι 31.12.2013.**

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 για τις παραβάσεις εκείνες για τις οποίες υπολογίζονται πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 (πλην της παραγράφου 10) του ν. 2523/1997 (παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012) και των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ν. 1809/1988)) και έχουν διαπραχθεί μέχρι την 31.12.2013, καθώς και των παραβάσεων της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 που έχουν διαπραχθεί μέχρι την 26.7.2013 (για τις οποίες δεν υποβάλλεται δήλωση για υπαγωγή στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013), ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσής τους.

Για τις παραβάσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 εφόσον ο φορολογούμενος:

α) υποβάλει δήλωση προς τον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται στην πράξη αυτή και β) καταβάλει, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής. Το υπολειπόμενο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.

Επειδή, στην διάταξη του άρθρου 66 § 44 του Ν. 4174/2013 όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.21 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014,ΦΕΚ Α 85/7.4.2014 ορίζεται ότι :

« 44. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με τη περιπτ. . 24 της αυτής υποπαραγράφου ορίζεται :

«24. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.»

Επειδή η επίμαχη παράβαση στην οποία υπέπεσε η προσφεύγουσα εταιρεία και αφορά σε εκπρόθεσμη υποβολή στην φορολογική αρχή δήλωσης που περιελάμβανε έναρξη των Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου&, **διαπράχθηκε από την προσφεύγουσα μετά την 01-01-2014 και συγκεκριμένα κατά την ημερομηνία υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης, ήτοι στις 12-02-2014.** Για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε από την φορολογική αρχή πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 § 2 περιπτ. α' υποπερ. αγ' του ν. 2523/1997, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι για την επίμαχη παράβαση δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του πρώτου εδαφίου του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ν. 2523/1997 οι οποίες ορίζουν ότι : « Σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4,5 και 6 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πληρέστερη προς τα κάτω μονάδα ευρώ. ...» και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι συντρέχει νόμιμη περίπτωση περιορισμού του επιβληθέντος προστίμου στο ελάχιστο νόμιμο, είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-08-2014 έκθεση ελέγχου Κ .Φ . Α. Σ. του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

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

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

Φορολογικό έτος 1/1-31/12/2014

Πρόστιμο του άρθρου 5 § 2 περιπτ. α' υποπερ. αγ' του ν. 2523/1997 : ποσό 900,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).