



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02-01-2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 12

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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).
 - β. Του άρθρου 11 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.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής». Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 10§3 περ. ζ του Ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/97, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
4. Την υπ' αρ.2017 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 10§3 περ. ζ του Ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/97, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

6. Τη με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ "Κλήση προς Ακρόαση- Προσκόμιση Νέων Στοιχείων".
7. Το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2017 υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.-2017 πράξη επιβολής προστίμου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 1.200,00€ λόγω απώλειας του βιβλιαρίου επισκευής και συντήρησης της ταμειακής μηχανής με αρ. μητρώου, κατά παράβαση του άρθρου 7 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ) και της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 10§3 περ. ζ του Ν. 1809/1988, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε, βάσει της με αρ.2017 έκθεσης ελέγχου προστίμου της ΔΟΥ, κατόπιν της κατάθεσης στη φορολογική αρχή, από την προσφεύγουσα της υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 υπεύθυνης δήλωσης, με την οποία δήλωσε την απώλεια του ως άνω βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 10§3 περ. ζ του Ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/97, φορολογικής περιόδου 01/01/2015- 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
2. Παραβίαση της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου
3. Παράνομη η επιβολή μετά την εύρεση του βιβλίου

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί παράνομης επιβολής του προστίμου μετά την εύρεση του βιβλιαρίου συντήρησης

Επειδή στο άρθρο 13 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπέρχρηστος

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 τις διατάξεις του **άρθρου 7 του Ν. 4308/2014**: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία. 2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου 3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή στο άρθρο **38§ 2 του Ν.4308/2014**, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 του Ν.4337/2015 και ισχύει, ορίζεται : «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, στις διατάξεις των **παρ. 1, 2 και 3 περ. ζ' του άρθρου 10 του Ν.1809/1988** ορίζεται ότι: «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 (ΦΕΚ 179 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: 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, στο άρθρο **5§2 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι: «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 εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ. α.γ.»

Επειδή, στο άρθρο **63§1 του Ν 4174/2013** ορίζεται ότι «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....».

Επειδή, στο άρθρο **63§5 του Ν 4174/2013** ορίζεται ότι «.....Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση.....».

Επειδή, περαιτέρω με το αρ. πρωτ.: **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας" έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών στις μεταβατικές διατάξεις του ως άνω νόμου διευκρινίζεται ότι ως νέο στοιχείο θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 της **ΠΟΛ 1064/12-4-2017**: « 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης».

Επειδή, με την 165/1990 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., έγινε δεκτό ότι οι Δ.Ο.Υ. δεν έχουν εξουσία ανάκλησης των καταλογιστικών τους πράξεων (έστω και μη νόμιμων), μπορούν

όμως κατά τη διαδικασία της εξώδικης λύσης της διαφοράς να περιορίσουν ή να διαγράψουν το επιβληθέν πρόστιμο (Εγκ. 1011629/124 ΠΟΛ 1025/1-2-91).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δήλωσε, με την από-2015 υπεύθυνη δήλωσή της, την απώλεια του βιβλιαρίου επισκευής και συντήρησης της ταμειακής μηχανής με αρ. μητρώου Την-2017 (αφού της κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και εντός της νόμιμης προθεσμίας των τριάντα ημερών για την αμφισβήτηση της ως άνω πράξης), η προσφεύγουσα βρήκε το επίμαχο βιβλιάριο συντήρησης και το προσκόμισε στην αρμόδια Φορολογική Αρχή, ανακαλώντας την με αρ. πρωτ.-2015 υπεύθυνη δήλωσή της, η οποία ωστόσο δεν ήταν σε θέση να ανακαλέσει την καταλογιστική της πράξη.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στην με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ.ΕΞ 2017 ΕΜΠ κλήση προς ακρόαση-προσκόμιση νέων στοιχείων, προσκόμισε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το πρωτότυπο βιβλιάριο επισκευής και συντήρησης της ταμειακής μηχανής με αρ. μητρώου μαζί με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 19-12-2017 υπόμνημά της. Διαπιστώθηκε ότι το προσκομισθέν βιβλιάριο επισκευής και συντήρησης αφορούσε πράγματι την ταμειακή μηχανή με αρ. μητρώου

Επειδή, κατά το χρόνο έκδοσης της παρούσας απόφασης δεν υφίσταται η παράβαση της απώλειας/μη διαφύλαξης του επίμαχου βιβλιαρίου επισκευής και συντήρησης ταμειακής μηχανής, ο σχετικός ισχυρισμός θα πρέπει να γίνει αποδεκτός και να διαγραφεί το καταλογισθέν πρόστιμο.
Παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ.-**2017** ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αρ.-2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 10§3 περ. ζ του Ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/97, φορολογικής περιόδου 01/01/2015- 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.-2017 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015.

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευής ταμειακής μηχανής	1.200,00€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.