



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 604/13-03-2018

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...-...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου (Ν.1809/1988) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012.

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

6. Την σχετική Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία **κατατέθηκε εμπρόθεσμα** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (Ν.1809/1988) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο 1.200,00 € (ΒΑΣ.ΥΠ.1 x Σ.Β. = 600,00 € x 2)**, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012, για μη διαφύλαξη – απώλεια του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παράγραφος 1 του Ν.1809/1988, όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012,

που επισύρει το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 10 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.1809/1988, όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012.

... προσφεύγ..... **Κ.** **ΤΟΥ** με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **.../.../2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί, άλλως τροποποιηθεί επί το έλασσον, η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

... προσφεύγ..... δεν είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το βιβλιário συντήρησης και επισκευών της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής τ..., δεδομένου ότι είχε παρέλθει ο προβλεπόμενος χρόνος διαφύλαξής του.

2.

... προσφεύγ..... επικαλείται την κατά τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ανωτέρα βία, δεδομένου ότι το βιβλιário συντήρησης και επισκευών της ανωτέρω φορολογικής ταμειακής μηχανής τ... εκλάπη την 02/09/2008, χωρίς υπαιτιότητα τ... ίδι.... .

3.

Άλλως και όλως επικουρικώς, ... προσφεύγ..... αιτείται τροποποίηση επί το έλασσον του επιβληθέντος προστίμου λόγω εφαρμογής εσφαλμένων νομικών διατάξεων. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση διαπίστωσε την αποδιδόμενη παράβαση κατά το έτος 2017, όταν ... προσφεύγ..... υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. τη δήλωση διακοπής των εργασιών της ατομικής τ... επιχείρησης. Συνεπώς, η παράβαση θα έπρεπε να καταλογιστεί στο φορολογικό έτος 2017 και να επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 100,00 €.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Διαδικασία έκδοσης τιμολογίων κ.λπ.. Μητρώα των Δ.Ο.Υ..) παράγραφοι 2 και 5 του Ν.1809/1988 (Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις) (ΦΕΚ222Α/05-10-1988) ορίζεται ότι

«2.
Σε περίπτωση οποιασδήποτε μεταβολής, όπως μεταφορά σε άλλη εγκατάσταση, παύση δραστηριότητας, πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου κ.λπ., ο ως άνω υπόχρεος δηλώνει την μεταβολή αυτήν μέσα στην πιο πάνω προθεσμία και κατά τον ίδιο τρόπο. Οι αγοραστές ή χρήστες, στην ίδια προθεσμία, υποχρεούνται να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το βιβλιário συντήρησης κάθε καινούργιας φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος προς θεώρηση. Η ίδια υποχρέωση υφίσταται και στην περίπτωση αντικατάστασης της φυσικής μνήμης της μηχανής. Το βιβλιário συντήρησης ακολουθεί τον φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα σε κάθε περίπτωση μεταβολής εγκατάστασης του χρήστη ή κατόχου, ο οποίος έχει τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού.

5. Σε κάθε περίπτωση απώλειας βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών, εκδίδεται νέο βιβλιário, το οποίο θεωρείται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και στο οποίο αναγράφεται η ένδειξη «Σε αντικατάσταση»..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Υποχρέωση συντήρησης. Έκδοση αποδείξεων επί βλάβης.) παράγραφος 1 του Ν.1809/1988 (Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012, ορίζεται ότι

«1. 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 τον φορολογικό μηχανισμό ή το μέρος του συστήματος με τα ενταμιευμένα σε αυτό δεδομένα για

χρονικό διάστημα ίσο με τον 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 την 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. Το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών, το οποίο συνοδεύει πάντοτε τον φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, επιδεικνύεται άμεσα σε κάθε απαίτηση φορολογικών ελέγχων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 (Κυρώσεις παραποίησης ταμειακών μηχανών κ.λπ.) παράγραφος 1, παράγραφος 2 και παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.1809/1988 (Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012, 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.

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (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 Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) – Αντικειμενικό σύστημα) παράγραφος 2 περίπτωση α) υποπερίπτωση α.β. και περίπτωση γ) του Ν.2523/1997 (Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις) (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως τροποποιήθηκαν και ίσχυαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012, ορίζεται ότι

«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.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.».

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών συνοδεύει πάντοτε την φορολογική ταμειακή μηχανή, επιδεικνύεται άμεσα σε κάθε απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης και, **οπωσδήποτε, διαφυλάσσεται τουλάχιστον έως τον χρόνο υποβολής δήλωσης διακοπής εργασιών του χρήστη ή κατόχου της φορολογικής ταμειακής μηχανής.**

Επειδή, ... προσφεύγ..... μετέβη, κατά την .../.../2017, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2017 Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986) με την οποία δήλωσε την απώλεια του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής τ... .

Επειδή, με την υποβληθείσα, κατά την .../.../2017, στη Δ.Ο.Υ. με αριθμό/...-...-2017 δήλωση, ... προσφεύγ..... πραγματοποίησε, εκπροθέσμως, **διακοπή εργασιών**

της ατομικής τ... επιχείρησης με ημερομηνία διακοπής την **22/03/2012**. Τηρούσε δε βιβλία **δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992)** κατά την τελευταία διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 22/03/2012.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.».

Επειδή, επιπλέον, με τις διατάξεις της ενότητας II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62 παράγραφος 13 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)» ορίζεται ότι

«13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61).

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης, πριν την υποβολή του αιτήματος, όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας, γενικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για τον φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κ.λπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του Ν.4174/2013, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό πρωτοκόλλου/...../..... και ημερομηνία .../.../2008 Βεβαίωση του Τμήματος Ασφάλειας και αναφορικά με το γεγονός της διάρρηξης, κατά την 02/09/2008, του Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτου με αριθμό κυκλοφορίας και της κλοπής της εντός αυτού τσάντας, υποβλήθηκε μήνυση κατ' αγνώστων στο εν λόγω Τμήμα Ασφάλειας, κατά την .../09/2008, στην οποία εγχειρίστηκαν ιδιόχειρες λίστες έξι (6) συνολικά σελίδων με τα κλαπέντα αντικείμενα και έγγραφα, στις οποίες **δεν περιλαμβάνεται** το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής. Σύμφωνα δε με την με αριθμό πρωτοκόλλου/...../..... και ημερομηνία .../11/2017 **Βεβαίωση** του ανωτέρω Τμήματος Ασφάλειας και αναφορικά με την ως άνω υποβληθείσα μήνυση, **μετά από εννέα (9) και πλέον έτη, κατά την 31/10/2017**, έλαβε χώρα συμπληρωματική κατάθεση, σύμφωνα με την οποία από το ανωτέρω όχημα φέρεται να εκλάπη, επιπλέον, το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών της φορολογικής ταμειακής μηχανής της ατομικής επιχείρησης τ... προσφεύγο..... . Ωστόσο, **είχε προηγηθεί** η υποβολή, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά την .../.../2017, της από .../10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2017 Υπεύθυνης Δήλωσης (άρθρο 8 του Ν.1599/1986) τ... προσφεύγο....., με την οποία δηλώθηκε η απώλεια του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της ανωτέρω φορολογικής ταμειακής μηχανής, καθώς και η επίδοση στ...ν προσφεύγο....., κατά την .../.../2017, της με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου (Ν.1809/1988).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) – Αντικειμενικό σύστημα) παράγραφος 4 δεύτερο και τρίτο εδάφιο του Ν.2523/1997 (Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις) ορίζεται ότι

«Οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων ή μη επίδειξης αυτών ανάγονται στον χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού. Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα από τα έτη στα οποία αναφέρονται και αφορούν τα βιβλία, τα στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγράφων, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992.»

Επειδή, με την παράγραφο 8 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ15Α 1028163 ΕΞ 2010 και ημερομηνία 02/03/2010 εγγράφου της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων (15^η) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Μη διαφύλαξη βιβλίου εσόδων – εξόδων και στοιχείων του Κ.Β.Σ.. Απώλεια ταμειακής μηχανής και βιβλίου συντήρησης αυτής. Επιβολή προστίμων» ορίζεται ότι

«8. Εν συνεχεία, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων ή μη επίδειξης αυτών, ανάγονται στον χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυσε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.»

Επειδή, αναφορικά με τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η υπό κρίση παράβαση και το εξ αυτής επιβληθέν πρόστιμο, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφος 4 δεύτερο εδάφιο του Ν.2523/1997, λαμβάνεται αυτός κατά τον οποίον το γεγονός διαπιστώθηκε ή πιστοποιήθηκε από την Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, η τελευταία έλαβε γνώση για την μη διαφύλαξη – απώλεια του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της με αριθμό μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής κατά την .../.../2017, χρόνος κατά τον οποίο ... προσφεύγ..... υπέβαλε, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., την με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2017 Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), με την οποία δήλωσε την απώλεια του εν λόγω βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών. Επειδή, ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε, ... προσφεύγ..... πραγματοποίησε, κατά την .../.../2017, διακοπή εργασιών της ατομικής τ... επιχείρησης με ημερομηνία διακοπής την 22/03/2012 που είναι προγενέστερη της .../.../2017 που είναι ο χρόνος διαπίστωσης της παράβασης από την Φορολογική Διοίκηση, ορθώς η τελευταία ανήγαγε την παράβαση στην τελευταία διαχειριστική περίοδο της λειτουργίας της επιχείρησης που είναι το 2012 και ορθώς εφάρμοσε τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις του Ν.1809/1988.

Επειδή, σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο,

«Κατ' αντίθεση προς τα ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο, η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσής της. Συνεπώς, θα πρέπει να προσδιορίζεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, έτσι ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες, κατά τον χρόνο αυτόν, σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας.»

(Κων/ντίνος Φινοκαλιώτης, «Φορολογικό Δίκαιο», εκδόσεις Σάκκουλας, 1999, σελ.286 επ.).

Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συντελέστηκε η παράβαση και όχι ο χρόνος έκδοσης και κοινοποίησης της απόφασης ή πράξης επιβολής προστίμου (ΣτΕ 3058/1990 και 252/1969, Εγκ. ΚΒΣ Π.3/1992 παράγ. 34.1, Εγκ. Σ.4527/140/αρ.Εγκ.40/30-6-1977 παράγραφος 228).

Επειδή, για την παράβαση της μη διαφύλαξης – απώλειας χρόνος αναγωγής είναι εκείνος που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός και σε περίπτωση μη απόδειξης του χρόνου τέλεσης

της παράβασης από τον φορολογούμενο, ο χρόνος που δηλώνεται το γεγονός (Ιωάννης Τζίμας, Παραβάσεις – Πρόστιμα Κ.Β.Σ., εκδόσεις PROSVASIS, 2008, σελίδα 58).

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061215 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 15/04/2016 έγγραφο του Τμήματος Ζ' (Κ.Φ.Α.Σ.) της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης ΦΗΜ. Επιβολή κυρώσεων»,
«Οι κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.1809/1988 επιβάλλονται για παραβάσεις των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) που έχουν διαπραχθεί κατά τον χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.1809/1988, δηλαδή από την 17/10/2015 έως την 31/12/2015, καθώς, επίσης και για αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι την 31/12/2014.».

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Ν.1809/1988 με βάση την παρούσα Απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 – 22/03/2012

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Ν.1809/1988) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 10 παράγραφος 1, παράγραφος 2 και παράγραφος 3 περίπτωση ζ) του Ν.1809/1988, δηλαδή

$$\text{ΒΑΣ.ΥΠ.1} \times \text{Σ.Β.} = 600,00 \text{ €} \times 2 = \underline{1.200,00 \text{ €}}.$$

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.