



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-07-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 2178

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **04-03-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά της υπ' αριθμ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΓ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΓ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΓ' ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **04-03-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΓ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00 € για την περίοδο 01/10/2018- 31/12/2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. ια' του ν. 4174/2013 διότι διαπιστώθηκε ότι εξέδιδε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών έως την 31-12-2018 από τη με αριθ. μητρώου φορολογική ταμειακή μηχανή με αρ. εγκρ. /2002, της οποίας η έγκριση τύπου έπαυσε σύμφωνα με την ΠΟΛ 1196/2017 (ΠΙΝΑΚΑΣ Β'), όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1104/2018, στις 15-06-2018.

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα διατηρούσε ατομική επιχείρηση ψιλικών με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο καπνικών προϊόντων στην επί της οδού αρ., με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 07-02-2017 και ημερομηνία παύσης εργασιών την 31-12-2018.

Την 24-1-2019 κατά την ολοκλήρωση της διαδικασίας της διακοπής των εργασιών της επιχείρησης, από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ διεξήχθη μερικός φορολογικός έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το αρθ. 54 του ν. 4174/2013 καθώς και η ορθή εφαρμογή του για το φορολογικό έτος 2018 για τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2018 έως και 31-12-2018.

Αιτία ελέγχου της επιχείρησης στάθηκε κατά το διαδικαστικό στάδιο υποβολής της δήλωσης διακοπής των εργασιών της η χρήση ταμειακής μηχανής της επιχείρησης μοντέλου ΦΗΜ. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1196/2017 η έγκριση αυτού του τύπου ταμειακής μηχανής είχε ήδη λήξει.

Ειδικότερα, από τον έλεγχο εκπλήρωσης των υποχρεώσεων της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την υποβολή της δήλωσης διακοπής των εργασιών της ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών η προσφεύγουσα χρησιμοποιούσε στην επιχείρησή της τη με αριθ. Μητρώου Φορολογική Ταμειακή Μηχανή αρ. εγκρ. /2002 η οποία αναφέρεται στον Πίνακα Β' της ΠΟΛ 1196/2017 «Απόσυρση από την χρήση των μοντέλων ΦΗΜ που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση την ΑΥΟ Σ.1659/104/1998 ΦΕΚ 497β και ΑΥΟ ΠΟΛ 1314/1998 (ΦΕΚ 1338β)».

Ακολούθως, επειδή αποδεδειγμένα από την προαναφερόμενη ταμειακή μηχανή η προσφεύγουσα εξέδιδε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μετά την 16-6-2018 ως την ημερομηνία παύσης των εργασιών της επιχείρησης την 31-12-2018 η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ καταλόγισε στην προσφεύγουσα μία παράβαση του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 η οποία επισύρει τις κυρώσεις της παραγράφου 2 του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 με την ήδη προσβαλλόμενη πράξη δυνάμει της οποίας επεβλήθη πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού ύψους 500,00€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου, επικαλούμενη αφενός τη μη ενημέρωση από τον τεχνικό ταμειακών μηχανών σχετικά με την υποχρεωτική απόσυρση του συγκεκριμένου μοντέλου ΦΗΜ που χρησιμοποιούσε στην ατομική της επιχείρηση, γεγονός το οποίο συνιστά ανωτέρα βία, και αφετέρου λόγω οικονομικής αδυναμίας καταβολής του επιβληθέντος προστίμου λόγω δυσχερών οικογενειακών αναγκών

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1196/2017** με θέμα «Απόσυρση από την χρήση μοντέλων ΦΗΜ που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση την ΑΥΟ Σ.1659/104/1988(ΦΕΚ 497B) και ΑΥΟ ΠΟΛ.1314/1998 (ΦΕΚ 1338B)», όπως τροποποιήθηκε με την **ΠΟΛ. 1104/2018**, διευκρινίζεται ότι:

«Β. Την απόσυρση από την χρήση των αναφερόμενων στον πίνακα Β, μοντέλων Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών των οποίων η διάθεση, η μεταβίβαση μεταχειρισμένων, η χρηματοδοτική μίσθωση καθώς και η τοποθέτηση φορολογικών μνημών λόγω πλήρωσης των παλαιών έχει ρητά απαγορευτεί από 1-10-2008 με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1063/26.3.2008.

Η απόσυρση από τη χρήση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι την 15-6-2018, με εξαίρεση τις ΑΔΗΜΕ με αριθμούς έγκρισης 244, 245, 246, 272, 284, 285 και 293, των οποίων η απόσυρση από τη χρήση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέχρι την 31-7-2018.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΓΚΡΙΣΗΣ	ΠΙΝΑΚΑΣ Β ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΜΟΝΤΕΛΟΥ ΦΗΜ	ΑΔΕΙΑ ΚΑΤΑΛΛΗΛΟΤΗΤΑΣ
....
252/2002

Οι κάτοχοι των ανωτέρω τύπων ΦΗΜ υποχρεούνται να δηλώσουν μέχρι την 15-6-2018 την παύση αυτών, με εξαίρεση τις ΑΔΗΜΕ με αριθμούς έγκρισης 244, 245, 246, 272, 284, 285 και 293, οι κάτοχοι των οποίων υποχρεούνται να δηλώσουν μέχρι την 31-7-2018 την παύση αυτών. Η δήλωση παύσης θα γίνεται στο υποσύστημα taxisnet (έντυπο Δ13) εφόσον έχει εκδοθεί πρόσφατο (δηλαδή εντός των τελευταίων 10 ημερών) τελικό Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1104/2018** με θέμα «Τροποποίηση της απόφασης Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1196/2017 (ΦΕΚ 4486 Β') «Απόσυρση από την χρήση μοντέλων ΦΗΜ που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση την ΑΥΟ Σ.1659/104/1988 (ΦΕΚ 497 Β') και ΑΥΟ ΠΟΛ.1314/1998 (ΦΕΚ 1338 Β')» διευκρινίζεται ότι:

«4. Στην τελευταία παράγραφο της ενότητας Β η φράση «Από την 1-6-2018 και εξής τυχόν εμφάνιση ΦΗΜ της υπόψη κατηγορίας ως ενεργού στο υποσύστημα taxis συνιστά για τον κάτοχο-χρήστη αυτού παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης ια' της

παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.» αντικαθίσταται με τη φράση «Από την 16-6-2018 για τους ΦΗΜ του πίνακα Β και από την 1-8-2018 για τις ΑΔΗΜΕ με αριθμούς έγκρισης 244, 245, 246, 272, 284, 285 και 293 του ίδιου πίνακα, τυχόν έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ των υπόψη κατηγοριών που εμφανίζεται ως ενεργός στο υποσύστημα taxis, συνιστά για τον κάτοχο-χρήστη αυτού παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 54§1,2 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

.....

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,...

.....

Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α` της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α`, β`, γ`, δ` και στ` της παραγράφου 1,».

.....

στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1,

ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που

υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, κατά την υποβολή της δήλωσης διακοπής των εργασιών της επιχείρησης της προσφεύγουσας, από τον έλεγχο εκπλήρωσης των υποχρεώσεων της ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών η προσφεύγουσα χρησιμοποίησε στην επιχείρησή της τη με αριθ. Μητρώου Φορολογική Ταμειακή Μηχανή αρ. εγκρ./2002.

Επειδή, ο ως άνω τύπος Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής αναφέρεται στον Πίνακα Β' της ΠΟΛ 1196/2017 με θέμα «Απόσυρση από την χρήση των μοντέλων ΦΗΜ που έλαβαν άδεια καταλληλότητας με βάση την ΑΥΟ Σ.1659/104/1998 ΦΕΚ 497β και ΑΥΟ ΠΟΛ 1314/1998 (ΦΕΚ 1338β)» και μετά την και μετά την τροποποίησή της ως άνω ΠΟΛ με την ΠΟΛ. 1104/2018, προκύπτει ότι από την 16-6-2018 για το μοντέλο ΦΗΜ του πίνακα Β τυχόν έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης από το συγκεκριμένο μοντέλο ταμειακών μηχανών τύπου ΦΗΜ των υπόψη κατηγοριών που εμφανίζεται ως ενεργός στο υποσύστημα ΤΑΧΙΣ, συνιστά για τον κάτοχο χρήστη αυτού παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης ια της παραγράφου 1 του αρθ. 54 του ν. 4174/2013.

Επειδή, επιπλέον, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι από την προαναφερόμενη ταμειακή μηχανή η προσφεύγουσα εξέδιδε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μετά την 16-06-2018 ως την ημερομηνία παύσης των εργασιών της επιχείρησης την 31-12-2018.

Επειδή, στην παρ. 13 της II ενότητας της ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίζεται ότι:

«13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 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 το 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 κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, η προσφεύγουσα επικαλείται ανωτέρα βία διότι ο τεχνικός ταμειακών μηχανών, με τον οποίο συνεργαζόταν, δεν την ενημέρωσε για την υποχρεωτική απόσυρση της με αριθ. μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής με αρ. εγκρ. /2002.

Επειδή, η μη ενημέρωση από τον τεχνικό ταμειακών μηχανών για την υποχρεωτική απόσυρση του ως άνω μοντέλου ΦΗΜ δε συνιστά, σύμφωνα με τα ανωτέρω, περίπτωση ανωτέρω βίας.

Επειδή, επιπλέον, η προσφεύγουσα επικαλείται αδυναμία καταβολής του επιβληθέντος προστίμου λόγω δυσχερών οικονομικών αναγκών.

Επειδή, η Φορολογική Αρχή δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια είτε να μην επιβάλει το επίμαχο πρόστιμο είτε να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών παρακάμπτοντας τις οικείες νομοθετικές διατάξεις που επιτάσσουν την επιβολή τους και, εν προκειμένω, δε συντρέχει διακριτική ευχέρεια, αλλά δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης να επιβάλλει το επίμαχο πρόστιμο όχι κατά το δοκούν αλλά βάσει των κειμένων διατάξεων που διέπουν τις διαδικαστικές παραβάσεις του ν. 4174/2013.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-01-2019 Έκθεση Ελέγχου, της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ορθώς επεβλήθη το καταλογισθέν πρόστιμο, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **04-03-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2018 – 31/12/2018

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.2 του ν. 4174/2013 : **500,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.