



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 3/9/2018

Αριθμός απόφασης: 1549

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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».

4. Την από 16/4/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , ΑΦΜ, κατοίκου , Τ.Κ., κατά της με αρ. ../22-3-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 16/4/2018 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/4/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , 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 με αριθμό **../22-3-2018**. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2017 – 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €, για τη μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, ήτοι για τη μη διαφύλαξη της με ΑΜ Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. η' του Ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 3^α του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. τη με αριθμ. πρωτ./18-1-2018 υπεύθυνη δήλωση με συνημμένο το με αρ. πρωτ./2017 αντίγραφο από το βιβλίο Αδικημάτων – Συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας, σύμφωνα με τα οποία στις 23/12/2017 και περίπου ώρα 08:00 - 08:30, στη λαϊκή αγορά, έκλεψαν από το ταμπλό του ανασφάλιστου οχήματός της, ένα γκρι τσαντάκι που περιείχε την ταμειακή μηχανή με ΑΜ μάρκας ICS MICRO και το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών της Φ.Τ.Μ. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της φορολογικής ταμειακής μηχανής και καταλόγισε το προσαλλόμενο πρόστιμο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσαλλόμενης πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Στην προσαλλόμενη πράξη δεν υπάρχει καμία αιτιολογία ως προς το γιατί κρίθηκε ότι δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια.
- Σε καμία περίπτωση δεν υπάρχει αμέλεια της στην προστασία της φορολογικής μηχανής και σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί αμελής συμπεριφορά η μη ασφάλιση του οχήματός της που βρίσκονταν ακριβώς δίπλα της την ώρα που ξεφόρτωνε τα εμπορεύματά της.
- Υποχρεώθηκε να αγοράσει καινούρια φορολογική ταμειακή μηχανή αξίας 320 ευρώ και η επιβολή του προστίμου 2.500 ευρώ θα την εξοντώσει οικονομικά.
- Ποτέ στο παρελθόν δεν δημιούργησε πρόβλημα στις φορολογικές αρχές και είναι τυπικότερη στις υποχρεώσεις της.

- Επικαλείται την με αρ. 2525/18-4-2016 απόφαση της Δ.Ε.Δ.

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.4337/2015 ορίζεται : « 1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. 2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η 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. 3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. ».

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ. 3 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι : «1. 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: η. δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1252/20.11.2015 με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ως μη συμμόρφωση στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, επίσης, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω ΠΟΛ, ως περίπτωση ανωτέρας βίας, γενικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιαδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο έκτακτο ή εξαιρετικής

φύσεως 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.

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992, ΣτΕ 935/1977) είχε κριθεί στο παρελθόν, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή με την εγκύκλιο 1120200/1612/0015/15.4.2008 της Γ.Γ.Δ.Ε., έγινε υπόμνηση των ανωτέρω ισχυουσών διατάξεων και δόθηκαν όσον αφορά την επιβολή των προστίμων διευκρινίσεις και οδηγίες ως εξής: Α) Τόσο για την απώλεια φορολογικού μηχανισμού όσο και για την κλοπή αυτού, ισχύουν αναλόγως οι ίδιες οδηγίες που έχουν δοθεί στις Δ.Ο.Υ. για μη επιβολή προστίμων και για τις περιπτώσεις μη διαφύλαξης στοιχείων (αφού και οι μηχανισμοί ενταμιεύουν τα φορολογικά δεδομένα στοιχείων), όταν από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται στη φορολογική αρχή από το φορολογούμενο ότι η δήλωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού λόγω ανωτέρας βίας, δεν είναι πρόσχημα και σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.λπ.) να προκύπτει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξή τους, αλλά παρά τα μέτρα που είχε λάβει, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί. Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα προαναφερόμενα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών παραστατικών.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περιπτώσεις καταστροφών ή κλοπών, οι εν γένει καταστροφές ή απώλειες πρέπει να τεκμηριώνονται από εκθέσεις ή βεβαιώσεις αρμόδιας δημόσιας υπηρεσίας. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προσκόμισε απόσπασμα από το Βιβλίο αδικημάτων – συμβάντων του Τμήματος Ασφάλειας όπου, κατά δήλωσή της, αναφέρει ότι : «... την 23/12/2017 και ώρα 11:15 προσήλθε στην Υπηρεσία μας η και της και κατήγγειλε ότι το χρονικό διάστημα από ώρες 08:00 έως 08:30 της 23/12/2017, ενώ ξεφόρτωνε εμπορεύματα στον πάγκο της στο παζάρι (.....) άγνωστος-οι δράστης-ες, χωρίς να το αντιληφθεί, αφαίρεσαν πάνω από το ταμπλό του ανασφάλιστου οχήματός της ένα γκρι τσαντάκι. Το τσαντάκι το βρήκε λίγα μέτρα πιο κάτω, πλην όμως έλειπε η ταμειακή μηχανή μάρκας ICS MICRO με αριθμό, ο φορτιστής και το βιβλίο service της. Η αξία της ανέρχεται 320 Ευρώ περίπου. Άγνωστος-οι δράστης-ες αναζητούνται. Ενεργείται προανάκριση.». Δεν

προσκομίστηκαν εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής, δικαστικές αποφάσεις κλπ. όπου θα αποδεικνύονταν περαιτέρω τόσο η διάπραξη της εν λόγω παράβασης αλλά και ότι η προσφεύγουσα επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη των απολεσθέντων στοιχείων. Επομένως, ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. απέρριψε τους επικαλούμενους από την προσφεύγουσα λόγους ανωτέρας βίας και επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/3/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/4/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογική περίοδος 1/1/2017 – 31/12/2017

Ποσό προστίμου : 2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.