



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/01/2018

Αριθμός Απόφασης: 866

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. 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 29/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού και, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, φορολογικού έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/08/2017 σχετική Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.1809/88, Ν.4308/14 και Ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», 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 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 13.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, για το φορολογικό έτος 2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν.4308/2014 και του Ν.1809/1988.

Η παράβαση αφορά στην απώλεια : 1) του Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώου, 2) της Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώουκαι 3) του Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώου

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε από την με αριθμ. πρωτ./2015 Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 §4 Ν.1599/86, της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας επιχείρησης, με την οποία δήλωσε την απώλεια των ως άνω Φ.Η.Μ και την οποία κατέθεσε την ως άνω ημερομηνία στην Δ.Ο.Υ. Β΄ Περιστερίου στα πλαίσια διακοπής εργασιών.

Το προσβαλλόμενο πρόστιμο εδράζεται επί της από 09/08/2017 σχετικής Έκθεσης Μερικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.1809/88, Ν.4308/14 και Ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης λόγω ανωτέρας βίας, ισχυριζόμενη ότι η επιχείρηση βρισκόταν σε αδράνεια από το 2011 και όλα τα πράγματα μεταξύ των οποίων και οι ταμειακές μηχανές μεταφέρθηκαν σε ισόγειο επί της οδού στο όπου κατοικεί η ομόρρυθμος εταίρος, το οποίο καταστράφηκε ολοσχερώς από την πλημμύρα της 24/10/2014. Ωστόσο, η προσκομιζόμενη έκθεση πραγματογνωμοσύνης της Πυροσβεστικής καταγράφει μόνο ότι έχει απομείνει από την καταστροφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται:

« 2. 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 υπαρχει 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται :

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 το άρθρο 61 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του των παρ. 1, 2 και 3 περ. γ' του άρθρου 10 του Ν.1809/88 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:

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

στ) Στην περίπτωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

στ.1.

στ.2. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πέντε (5).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«**2.** Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (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.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εξακόσια (900) ευρώ
.....

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **38 παρ.2 Ν. 4308/2014**, όπως αυτό ίσχυε κατά το χρόνο **διάπραξης της παράβασης** και μέχρι τις **17.10.2015**, πριν την τροποποίησή του με το άρθρο **6 του Ν. 4337/17.10.2015**:

«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, σύμφωνα με ίδιο ως άνω άρθρο **38 παρ.2 του Ν.4308/2014**, όπως αυτό ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο **6 του Ν. 4337/17.10.2015**

«.... Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις **31 Δεκεμβρίου 2015**.»

Συνεπώς, σύμφωνα με τα παραπάνω, με το άρθρο **38 παρ.2 του Ν. 4308/2014** καταργείται από **1.1.2015**, κάθε διάταξη σχετική με τον ν. 1809/1988 μέχρι την αναβίωση του άρθρου 10 με το άρθρο **6 του Ν. 4337/17.10.2015**.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση απώλεσε : 1) τον Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώου, 2) την Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (Φ.Τ.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώου και 3) τον Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ.) τύπου, με αριθμό μητρώου Οι διαχειρίστριες επικαλούμενες ανωτέρα βία ισχυρίζονται ότι η απώλεια των ως άνω Φ.Η.Μ και Φ.Τ.Μ. οφείλεται σε πλημμύρα, επικαλούμενες έγγραφα της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Δήμου Περιστερίου, τα οποία όμως δεν δύναται να ληφθούν υπόψιν διότι δεν προκύπτει εξ αυτών ότι τα ως άνω απολεσθέντα καταστράφηκαν από πλημμύρα το έτος 2014. Ως εκ τούτου, η διαπίστωση της απώλειας των ως άνω Φ.Η.Μ. και Φ.Τ.Μ. ανάγεται στο έτος 2015, σύμφωνα με την κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. Β' Περιστερίου και με αριθμ. πρωτ./2015 υπεύθυνη δήλωση της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας επιχείρησης και για το λόγο αυτό πρέπει να επιβληθεί το αναλογούν πρόστιμο.

Επειδή, όπως έχει δεχθεί η Διοίκηση με τα κάτωθι έγγραφα:

- α) το με αριθμό πρωτοκ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1048539/22.3.2016 της Δ/σης ελέγχων, τμήμα Ζ', Κ.Φ.Α.Σ.
 - β) το με αριθμό πρωτοκ. ΔΕΑΦΔ 1142915/30.9.2016 της Δ/σης εφαρμογής άμεσης φορολογίας, τμήμα Δ' φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών και
 - γ) το με αριθμό πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061218/15.4.2016 της Δ/σης Ελέγχων, τμήμα Ζ' Κ.Φ.Α.Σ.
- τα πρόστιμα **του άρθρου 5 ν.2523/97** επιβάλλονται για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/88 ήτοι **από 17.10.2015 έως 31.12.2015** καθώς και γι αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι την **31.12.2014**.

Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή και να επιβληθεί το πρόστιμο της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, για τη μη συμμόρφωση με το κατά το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από 29.09.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», ΑΦΜ, και την τροποποίηση του επιβαλλόμενου προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. ε' του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. η' της παραγρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.2 περίπτωση ε' του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. η' της παραγρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Φορολογικό έτος 01/01/2015 - 30/03/2015

Ποσό Προστίμου: 2.500,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.

