



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19/1/2018

Αριθμός απόφασης: 212

**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 21/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ. .../25-7-2017 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 2/9/2017 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 21/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 ../25-7-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €, για τη απώλεια της Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.) της επιχείρησής του, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 παρ. ε' του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. τη με αριθμ. πρωτ./15-2-2016 υπεύθυνη δήλωση, σύμφωνα με την οποία στις 5/2/2016 καταστράφηκε η φορολογική ταμειακή μηχανή (Φ.Τ.Μ.), τα Ζ από 25-1-2016 και μετά, άγνωστος αριθμός τιμολογίων αγοράς εμπορευμάτων και το βιβλίο συντήρησης της Φ.Τ.Μ., λόγω πυρκαγιάς στο κατάστημα της επιχείρησής του με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες που παρέχονται από καφέ – μπαρ». Παράλληλα, προς απόδειξη των ανωτέρω, προσκόμισε στην φορολογική αρχή το με αρ.πρωτ. /15-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, το με αριθμ. πρωτ. της 06-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων – Συμβάντων του Τ.Α. και φωτογραφία με την καμένη Φ.Τ.Μ.. Στη συνέχεια, δυνάμει της με αρ. ../2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχουν λόγοι ανωτέρας βίας, όπου κρίθηκε ότι ο προσφεύγων δεν έδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της ανωτέρω Φ.Τ.Μ. και του καταλογίστηκε για την εν λόγω παράβαση πρόστιμο ως μη συμμόρφωση στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί, διότι η απώλεια των αντικειμένων - εμπορευμάτων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας και έλαβε χώρα παρά την επίδειξη εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.
- Μετά την πυρκαγιά προέβη άμεσα στην αγορά καινούριας φορολογικής μηχανής και στην προμήθεια καινούριου ψυγείου, ενώ ενημέρωσε άμεσα τη φορολογική αρχή για την απώλεια των στοιχείων της επιχείρησής του.
- Θα πρέπει να ισχύσει η διοικητική αρχή της επιείκειας ως περαιτέρω έκφραση της αρχής της χρηστής διοίκησης και η αρχή της προστατευμένης εμπιστοσύνης, όπως και η αρχή της ασφάλειας δικαίου.

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, για τη θεμελίωση της αμέλειας απαιτείται η διαπίστωση ότι δεν καταβλήθηκε από τον δρόστη η επιμέλεια που απαιτείται κατά κρίση αντικειμενική, την οποία κάθε συνετός άνθρωπος οφείλει να επιδείξει κάτω από τις ίδιες πραγματικές περιστάσεις με βάση τους νομικούς κανόνες και συνθήκες και την κοινή πείρα και λογική.

Επειδή σε περιπτώσεις καταστροφών ή κλοπών, οι εν γένει καταστροφές ή απώλειες πρέπει να τεκμηριώνονται από εκθέσεις ή βεβαιώσεις αρμόδιας δημόσιας αρχής.

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ. /15-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, στις 05-02-2016 και ώρα 3:30' εκδηλώθηκε φωτιά εσωτερικά στο μπαρ με την επωνυμία «.....», επί της οδού, με χρήση εύφλεκτου υγρού και αναπτήρα και ότι η πόρτα του καταστήματος βρέθηκε παραβιασμένη. Καιόμενα είδη: Ηλεκτρικές συσκευές, χαρτιά, βιβλία, είδη σερβιρίσματος καλώδια, πρίζες, αirkοντίσιον, ηχεία , κονσόλα κλπ.

Επειδή, στη συνέχεια ο προσφεύγων μετέβη στο Αστυνομικό Τμήμα, όπου σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. /06-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων – Συμβάντων του Τ.Α. κατήγγειλε ότι όπως ενημερώθηκε από Αστυνομικούς της Δ.Α. κάηκε το κατάστημά του. Ακολούθως, μετέβη στο κατάστημα του, όπου διαπίστωσε ότι άγνωστοι, χωρίς να γίνουν αντιληπτοί, παραβίασαν την κεντρική είσοδο του καταστήματος και έθεσαν φωτιά στο μπαρ, πλησίον της ταμειακής μηχανής, με αποτέλεσμα να καταστραφεί μεγάλο μέρος του καταστήματος και των αντικειμένων του.

Σε συνέχεια της από 05-02-2016 εγγραφής, σύμφωνα ωμε το υπ' αριθμ. Πρωτ. /09-02-2016 απόσπασμα του Τ.Α., ο ανωτέρω κατέθεσε συμπληρωματικά ότι εντός του καταστήματος υπήρχαν τα «ΖΗΤΑ» της ταμειακής μηχανής από 26-01-2016 έως 05-02-2016, η άδεια λειτουργίας του καταστήματος, η άδεια μουσικών οργάνων, το βιβλίο πυρός, η κατάσταση εργαζομένων του ΙΚΑ και το πιστοποιητικό υγείας του, τα οποία επίσης καταστράφηκαν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ.3 του ν.4174/2013: «*Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν τη έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*»

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αποσπάσματα των δημόσιων αρχών, ήτοι το με αρ.πρωτ. /15-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, το με αριθμ. πρωτ.της 06-02-2016 απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων – Συμβάντων του Τ.Α., καθώς και αντίγραφο της φωτογραφίας με την καμένη φορολογική ταμειακή μηχανή, προέβη στο συμπέρασμα, χωρίς να αιτιολογείται επαρκώς, ότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή της Φ.Μ.Τ. και του καταλόγισε πρόστιμο για τη μη διαφύλαξή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν αποδεικνύεται αμέλεια από την πλευρά του προσφεύγοντος για τη διαφύλαξη της εν λόγω Φ.Τ.Μ., διότι σύμφωνα με την κοινή πρακτική οι φορολογικές ταμειακές μηχανές τέτοιου είδους επιχειρήσεων φυλάσσονται πάντα εντός των καταστημάτων τους, όπως συνέβη εν προκειμένω και επομένως, δεν θα μπορούσε να αποτραπεί η καταστροφή τους σε περίπτωση πυρκαγιάς του κτιρίου, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για εμπρησμό ή όχι. Επιπλέον, ο προσφεύγων προέβη αμελλητί στην ενημέρωση της φορολογικής αρχής για την καταστροφή της εν λόγω Φ.Τ.Μ. εντός σύντομου χρονικού διαστήματος (εντός 10 ημερών) από την εκδήλωση της πυρκαγιάς, φροντίζοντας παράλληλα για την άμεση αντικατάστασή της με νέα, σύμφωνα με το προσκομισθέν με αρ. .../18-2-2016 Τιμολόγιο Πώλησης – Δ.Α. εκδόσεως της επιχείρησης « ».

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προσκομιζόμενα έγγραφα και την από 3/7/2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η οποία επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθμό .../25-7-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για λόγους ανωτέρας βίας.

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