



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 4.09.2017

αριθμός απόφασης 4656

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κατοίκου «.....», κατά της με αριθ. «.....» Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. «.....» Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

6. Την από 11.04.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. «.....» Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 2.500,00 ευρώ, λόγω της διαπίστωσης της μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων και ειδικότερα ενός (1) στοιχείου, δελτίου αποστολής, κατά την ημερομηνία της διακοπής εργασιών του υποκαταστήματος της επιχείρησης στις 27.03.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7 & 3 των Ε.Λ.Π. και 13 §1 του ν.4174/2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 9.02.2017 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, σύμφωνα με την οποία στις 13.11.2014 υπεβλήθη στην εν λόγω Υπηρεσία από τον «.....», υπεύθυνη δήλωση όπου και δήλωσε την απώλεια ενός στοιχείου – Δελτίου Αποστολής, με πράξη θεώρησης «.....» και αφορούσε το υποκατάστημα της επιχείρησης. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση παράγει από μόνη της όλα τα έννομα αποτελέσματα της παράβασης των διατάξεων των άρθρων 54 και 13 του ν.4174/2013, για την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το πρατήριο υγρών καυσίμων στο χωριό «.....» ανήκε στον πατέρα του, «.....», που αιφνίδια λόγω τροχαίου ατυχήματος απεβίωσε τον Οκτώβριο 1999 και έκτοτε η επιχείρηση περιήλθε στον ίδιο λόγω κληρονομιάς.
- Από 1η Ιανουαρίου 2014 καταργήθηκε η υποχρέωση τήρησης και έκδοσης «Δελτίου Αποστολής», συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω αβάσιμη και ακυρωτέα.
- Η αποδιδόμενη παράβαση δεν αναφέρεται στην μη τήρηση του φορολογικού στοιχείου «Δελτίο Αποστολής» κατά τη διαχειριστική περίοδο του 2014, αλλά στην απώλεια του θεωρηθέντος κατά το έτος 1999 Δελτίου Αποστολής της επιχείρησής του, της απώλειας αυτής προσδιοριζόμενη κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.01.2014 έως 27.03.2014, αφού η επιχείρησή του δήλωσε διακοπή εργασιών κατά την 27.03.2014. Η δε αναγραφόμενη αιτιολογία περί παράβασης των διατάξεων των άρθρων 7 και 3 των Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) είναι όλως αβάσιμη και απορριπτέα καθόσον ο νόμος που ορίζει τα Ε.Λ.Π. έχει έναρξη ισχύος και εφαρμογής μετά την 1.01.2015.
- Το επίδικο φορολογικό στοιχείο θεωρήθηκε κατά το έτος 1999 από τον πατέρα του, όμως ουδέποτε χρησιμοποιήθηκε λόγω της ελάχιστης δραστηριότητας που είχε στο ως άνω χωριό των χιλίων περίπου κατοίκων, το παραπάνω πρατήριο και για τον ίδιο λόγο

δεν έγινε αναγκαία η θεώρηση άλλου τέτοιου είδους φορολογικού στοιχείου και κατά την πάροδο των ετών σε κάποιο χρόνο απωλέσθηκε. Το δικαίωμα του Δημοσίου για φορολογικό έλεγχο της επιχείρησής του για τις μέχρι και του έτους 2009 διαχειρίσεις έχει παραγραφεί, ο ίδιος είχε το δικαίωμα της καταστροφής του επίδικου φορολογικού στοιχείου κατά τον προγενέστερο της διαχείρισης του έτους 2014 χρόνο, γεγονός που είναι το αυτό και με την απώλειά του, συνεπώς η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή στην παρ.5 του άρθρου 9 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή στο άρθρο 13 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η 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.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυε κατά την διαπίστωση της απώλειας, και όπως το εν λόγω άρθρο τροποποιήθηκε με την περίπτωση 9 της υποπαραγράφου Δ.2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014) και σύμφωνα με την περίπτωση 24 της ίδια υποπαραγράφου του ιδίου νόμου ισχύει από 1.1.2014 και μετά:

«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: α) ...β) ...γ) ...δ) ...ε) ...στ) ...ζ) ...

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα. ...

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

α) ...β) ...γ) ...δ) ...ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1. ...».

Επειδή η διάταξη του άρθρου 54 παρ.1 περ. η του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) «δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα» αντικαταστάθηκε σε «δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του» με την περίπτωση α της παρ.3 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου ισχύει από 17.10.2015 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 'Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων': «1.Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 - Άρθρο 3 'Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία': «3.1.1 Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά αρχεία (βιβλία)» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά). Σημειώνεται ότι όπου σε άλλους νόμους γίνεται χρήση του όρου «Βιβλία και στοιχεία» ο όρος αυτός αναφέρεται στα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία και λογιστικά στοιχεία) του παρόντος νόμου».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 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 την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 9.02.17 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, σύμφωνα με τη οποία ο προσφεύγων, που κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο διατηρούσε υποκατάστημα με αντικείμενο εργασιών την πώληση υγρών καυσίμων, δε τήρησε διαφύλαξε ένα (1) στοιχείο, Δελτίο Αποστολής, με πράξη θεώρησης «.....», βάσει της από 13.11.2014 υπεύθυνης δήλωσής του, περί απώλειάς του, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Επειδή ο προσφεύγων δεν κατέθεσε κανένα στοιχείο (γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. ή κάποιο άλλο πρόσφορο μέσο), από το οποίο να αποδεικνύεται ο χρόνος της απώλειας, συνεπώς θεωρείται ότι η απώλεια έλαβε χώρα στον χρόνο κατά τον οποίο δηλώθηκε αυτή, ήτοι με την από 13.11.2014 υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντος στην αρμόδια ελεγκτική αρχή.

Επειδή ο προσφεύγων δήλωσε την απώλεια των φορολογικών στοιχείων μετά την ημερομηνία έναρξης των διατάξεων του άρθρου 54 Διαδικαστικές παραβάσεις του Ν.4174/2013, ήτοι μετά την 13.11.2014.

Επειδή, η διάταξη του άρθρου 54 παρ.1 περ. θ' παρ. 2 περ. γ' του ν.4174/2013, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο δήλωσης απώλειας, αναφέρεται στην περίπτωση της μη συμμόρφωσης «...με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.»

Επειδή, οι υποχρεώσεις σχετικά με την τήρηση βιβλίων ορίζονται στο άρθρο 13 παρ 1 ν. 4174/2013, ενώ οι υποχρεώσεις σχετικά με την διαφύλαξη των βιβλίων (λογιστικά αρχεία) ορίζονται στην παρ 2 του ίδιου άρθρου, καθίσταται σαφές ότι η μη διαφύλαξη στοιχείων (λογιστικών αρχείων) δεν καταλαμβάνεται από την περίπτωση του άρθρου 54 παρ 1η' του ν.4174/2013, και συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ. 2δ' του άρθρου 54 του ως άνω νόμου, ύψους 2.500,00 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», και την ακύρωση της με αριθ. «.....» Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος: 2014

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013: 0,00 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ