



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 21.3.17

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α1**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604534

**Fax** : 2131604567

Αριθμός απόφασης: 2134

### **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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

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

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **30.11.16** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., ΑΦΜ: ..., κατοίκου ..., οδός ..., κατά της με αρ. .../11.10.16 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 1.1.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τη με αρ. .../11.10.16 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 1.1.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11.10.16 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/12 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

**6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **30.11.16** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., 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' αριθ. .../11.10.16 Πράξη Επιβολής Προστίμου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για τη φορολογική περίοδο 1.1.2014-31.12.2014, ύψους 2.500,00 €, λόγω μη διαφύλαξης των θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση του άρθρου 13 του ανωτέρω νόμου και του άρθρου 9§5,6 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 11.10.16 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/12 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, σύμφωνα με τη οποία η προσφεύγουσα, που κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο ήταν επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών την ..., δε διαφύλαξε το με αρ. θεώρησης .../2011 βιβλίο αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (όπως αναφέρεται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου το μπλοκ ΑΠΥ), σελ ..., βάσει της με αρ. πρωτ. .../2.9.14 υπεύθυνης δήλωσής της, περί απώλειάς του, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ν. ΣΜΥΡΝΗΣ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

- Για την περίπτωση της απώλειας του εν λόγω μπλοκ ΑΠΥ δεν επιβάλλεται πρόστιμο όπως άλλωστε της είχε επισημανθεί από την ανωτέρω Δ.Ο.Υ. κατά την δήλωση απώλειάς του.
- Στην προσβαλλόμενη πράξη, η Δ.Ο.Υ. χαρακτήρισε την απώλεια/ μη διαφύλαξη του μπλοκ ΑΠΥ ως μη διαφύλαξη βιβλίου αποδείξεων παροχής υπηρεσιών προκειμένου να επιβληθεί το σχετικό πρόστιμο.
- Η διάταξη του άρθρου 54§1η' του ν. 4174/2013 με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα η ανωτέρω παράβαση, όπως ίσχυε στις 2.9.14, ημερομηνία της με αρ. ... υπεύθυνης δήλωσής της προσφεύγουσας περί απώλειας στη Δ.Ο.Υ. Ν. ΣΜΥΡΝΗΣ (και πριν από την τροποποίησή της με το αρ 3 του ν. 4337/15, με ισχύ από 17.10.15) αναφερόταν στη παράβαση της μη συμμόρφωσης με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, χωρίς να γίνεται μνεία στα στοιχεία.

**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 εγγράφων 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 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 11.10.16 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4093/12 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, σύμφωνα με τη οποία η προσφεύγουσα, που κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο ήταν επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών την παροχή γενικών υπηρεσιών προσωπικού προς το Δημόσιο, δε διαφύλαξε το με αρ. θεώρησης .../2011 βιβλίο αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (όπως αναφέρεται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου το μπλοκ ΑΠΥ), σελ ..., βάσει της με αρ. πρωτ. .../2.9.14 υπεύθυνης δήλωσής της, περί απώλειάς του, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ν. ΣΜΥΡΝΗΣ.

**Επειδή** η προσφεύγουσα 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 με τη με αρ. πρωτ. ... υπεύθυνη δήλωση της προσφεύγουσας στην αρμόδια ελεγκτική αρχή, ήτοι στις 2.9.14.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δήλωσε την απώλεια των φορολογικών στοιχείων μετά την ημερομηνία έναρξης των διατάξεων του άρθρου 54 Διαδικαστικές παραβάσεις του Ν.4174/2013, ήτοι μετά την 1.1.14.

**Επειδή**, η διάταξη του άρθρου 54 παρ.1η' 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, ενώ οι υποχρεώσεις σχετικά με την διαφύλαξη των βιβλίων (λογιστικά αρχεία) ορίζονται στην παρ 2 του ιδίου 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 **30.11.16** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ ..., και την ακύρωση της με αρ. .../11.10.16 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φορολογική περίοδο 1.1.2014-31.12.2014**

**Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013                      0,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

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

**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.