



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604565

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

16.01.2017

Αριθμός απόφασης:

465

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. 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 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».

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου, κατά της α) υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12//2015, β) της με αριθμ..... έκθεσης ελέγχου

διατάξεων Ν.4308/2014 για διαφύλαξη βιβλίων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. .

5. Την α) υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12//2015, β) την με αριθμ..... έκθεση ελέγχου διατάξεων Ν.4308/2014 για διαφύλαξη βιβλίων των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12//2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 2.500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ.ε' του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 του ιδίου νόμου.

Η παράβαση αφορά τη μη διαφύλαξη ενός (1) μπλοκ Δ.Αποστ. [501-550] με αρ. πράξης θεώρησης του οποίου δήλωσε την απώλεια με την με αριθμ. πρωτ. Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 § 4 του Ν.1599/86, την οποία κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ λόγω διακοπής εργασιών στο αντικείμενο «.....» στις

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

1. **Η απώλεια του φορολ.στοιχείου επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας**
2. **Αντικρουόμενες διατάξεις:** Δεν ίσχυε ο ΚΦΑΣ και Κ.Β.Σ που αναγράφονται στην κοινοποιηθείσα πράξη.Περαιτέρω από τον συνδυασμό των διατάξεων 13 και 54 ν.4174/2013 δεν προκύπτει νομοθετική εξουσιοδότηση αφενός ελέγχου από του υπαλλήλους της ΔΟΥ και αφετέρου επιβολής προστίμου για απώλεια στελέχους.
3. **Παραβίαση Αρχών :** α)Αρχή νομιμότητας της δημόσιας Διοίκησης β)Αρχή καλής Πίστης γ)Αρχή χρηστής Διοίκησης δ)Αρχή της αιτιολογίας των διοικητικών πράξεων
4. **Μη προηγούμενη ακρόαση**
5. **Αντίθεση με την αρχή Αναλογικότητας**
6. **Τυπικό ελάττωμα έκθεσης ελέγχου :**Στο κεφάλαιο «Καταλογιστέες παραβάσεις» αναφέρεται ότι η απώλεια αφορά στέλεχος με ΑΠΘ και όχι το σωστό ΑΠΘ που αναφέρεται πιο πάνω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι : «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 υπαρχείωση 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 7 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι :

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 τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 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, εν προκειμένω με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.500,00 € για το φορολογικό έτος 2015 για μη διαφύλαξη ενός (1) μπλοκ Δ.Αποστ. [501-550] με αρ. πράξης θεώρησης

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/86 με αριθμ. πρωτ.

Επειδή η μη διαφύλαξη και η απώλεια φορολογικών στοιχείων πρέπει να οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία. Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία όπως πυροσβεστικές εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κλπ., που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στην υπηρεσία μας προκειμένου να αποδείξει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξη της ΦΤΜ και στην οποία ανήκει η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών αυτών.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για να αποδείξει αυτό, όπως π.χ έκθεση αστυνομικής αρχής.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή η από Έκθεση Ελέγχου της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ συντάχθηκε σύμφωνα με με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 & Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν.4308/2014.

Επειδή το ύψος το προστίμου στο σώμα της πράξης εκδόθηκε και καταλογίστηκε ορθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1 Ν.4174/2013 (2.500,00 ευρώ), οι οποίες αναφέρονται στην ως άνω έκθεση ελέγχου .

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσης από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/86 με αριθμ. πρωτ. χωρίς καμία πίεση και επι πλέον δήλωσε εγγράφως την απώλεια του επίμαχου φορολ.στοιχείου , ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα για το «δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης» αφού προσήλθε οικειοθελώς να δηλώσει την απώλεια. Πέραν τούτου δήλωσε ότι «δεν επιθυμώ Υ.Σ.Ε και κλήση προς ακρόαση».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 26 & 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994) **καθιερώνεται η αρχή της νομιμότητας**, η οποία συνεπάγεται την υποχρέωση της δημόσιας διοίκησης να τηρεί τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Κατά την ανωτέρω αρχή, οι ενέργειες της δημόσιας διοίκησης πρέπει να είναι σύμφωνες ή να βρίσκονται σε αρμονία με τους κανόνες αυτούς, με την έννοια ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες, δηλαδή μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται. Ειδικότερα στην περίπτωση που η προβλεπόμενη από τις εφαρμοζόμενες διατάξεις καθ' ύλην αρμοδιότητα του εκάστοτε οργάνου της δημόσιας διοίκησης για έκδοση διοικητικών πράξεων, είναι δέσμια, δηλαδή η διάταξη περιγράφει

λεπτομερώς τις προϋποθέσεις σύμφωνα με τις οποίες η ενέργεια είναι υποχρεωτική, καθώς και το περιεχόμενο που πρέπει να έχει αυτή, η διοικητική ενέργεια πρέπει να είναι σύμφωνη προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης. Στη περίπτωση επομένως δέσμιας αρμοδιότητας, η δημόσια διοίκηση, εφόσον διαπιστώσει ότι συντρέχουν οι προβλεπόμενες από τον κανόνα δικαίου πραγματικές ή νομικές προϋποθέσεις για την εφαρμογή τους, είναι υποχρεωμένη να εκδώσει διοικητική πράξη που περιέχει ορισμένη ατομική ρύθμιση, την οποία προκαθορίζουν οι κανόνες αυτοί.

Αναφορικά με τον τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η μη υιοθέτηση εκ μέρους του φορολογικού ελέγχου της αμετάκλητης κρίσης της Διοίκησης αντίκειται στις συνταγματικά κατοχυρωμένες **αρχές της χρηστής διοίκησης** και της ασφάλειας του δικαίου, αυτός θα πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος. Επ' αυτού του λόγου πρέπει να σημειωθούν τα ακόλουθα. Η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και η αντίδικος, 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. Τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης. Στον βαθμό, άλλωστε, που, η προσβαλλόμενη πράξη της αρμόδιας φορολογικής Αρχής ουδόλως θίγει την αρχή της επιείκειας, ερειδόμενη μάλιστα επί σαφούς και πλήρους, κατ' άρθρο 17 Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, αιτιολογίας. Σημειωτέον, άλλωστε, ότι εξεδόθη κατόπιν πραγματικού γεγονότος ήτοι κατόπιν της υποβληθείσης από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/86

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας** όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του πρόσθετου φόρου προβλέπεται ευθέως στο νόμο Ν.4174/2013 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Ν.4174/2013 λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του

Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά,

είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επειδή στην έκθεση ελέγχου στην παράγραφο των «πραγματικών περιστατικών -διαπιστώσεων» όπως και επι της προσβάλλουσας πράξης αναφέρεται η απώλεια ενός (1) μπλοκ Δ.Αποστ. [501-550].Ο αριθμός πράξης που αναφέρεται στην παράγραφο «Καταλογιστέες παραβάσεις» αφορά τον α/α καταχώρησης της απώλειας που έλαβε από το ΤΑΧΙΣ το ανωτέρω φορολογικό στοιχείο κατά τον χρόνο που δηλώθηκε,όπως προκύπτει και από την εκτυπωμένη καρτέλα της πράξης ακύρωσης .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου ,με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ) και Ν.4308/2014 της ΔΟΥ ΒΟΛΟΥ , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση της υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.2 περ.ε' του ν. 4174/2013,φορολ. έτους 2015 : 2.500,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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 .