



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα

05.07.2016

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2484

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας :** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο :** 2131604536

**ΦΑΞ :** 2131604567

### **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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (Φ.Ε.Κ. Α'69)

γ. Του άρθρου 59 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' 55/16-01-2014).

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

**3.** Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ Β' /17.04.2014) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../08-03-2016 ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ....., ΑΦΜ: ....., με διεύθυνση ....., Περιστερί Τ.Κ.: 12137, κατά της υπ' αριθμ. .... /15-02-2016 Πράξης Επιβολής

Προστίμου του άρθρου 10 ν. 1809/88 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. Αναργύρων, φορολογικού έτους 01/01-31/12/2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .... /15-02-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 10 ν. 1809/88 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. Αναργύρων, φορολογικού έτους 01/01-31/12/2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18.09.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /08-03-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ....., 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 υπ' αριθμ. .... /18.09.2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 συνολικού ποσού 4.200,00 € για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2015 γιατί υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

- Μία (1) παράβαση για την απώλεια μιας (1) Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.) με αριθ. Μητρώου ....., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013.

- Μία (1) παράβαση για τη μη διαφύλαξη του Βιβλιαρίου Συντήρησης και επισκευών της (Φ.Τ.Μ.) με αριθ. Μητρώου ....., με αριθ. πράξης θεώρησης ..... /2010 (σελ. 1-38), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013.

Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 15/02/2016 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 & ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων ισχυριζόμενη ότι εκδόθηκε κατά παράβαση και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 10 παρ. 1,2 και 3 του Ν. 1809/88 για τους παρακάτω λόγους :

Η απόφαση επιβολής προστίμου συν. ποσού 4.200€ έρχεται σε ευθεία αντίθεση με την διάταξη του άρθρου 10 παρ. 1 του Ν. 1809/1988 .

Από το γράμμα και το πνεύμα της ανωτέρω διάταξης προκύπτει ότι για την επιβολή προστίμου και λοιπών διοικητικών κυρώσεων για παράβαση του Ν. 1809/1988 και του Ν. 2523/1997 απαιτείται πρόθεση παράβασης ή υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του διοικούμενου και ότι στην περίπτωση

ουδεμία παράβαση υπήρξε από μέρους μου αφού η απώλεια δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα μου αλλά σε λόγους ανωτέρας βίας και δη σε κλοπή που τελέστηκε σε βάρος μου αφού έχει καταγγεληθεί στις αστυνομικές αρχές και έχει σχηματισθεί ποινική δικογραφία.

Κατά γενική αρχή του διοικητικού δικαίου και κατά πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, συμπεριφορά που οφείλεται σε ανωτέρα βία δεν θεωρείται πράξη και δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του ιδιώτη. Συνεπώς δεν μπορεί να θεωρηθεί παράβαση η απώλεια φορολογικών στοιχείων λόγω κλοπής και δεν είναι νόμιμη η επιβολή προστίμου ή όποιας άλλης διοικητικής κύρωσης σε βάρος του διοικούμενου.

**Επειδή** σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. 1086245/562/0015/25.9.2007 της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

«1.....

2.....

3. Στη φορολογική μνήμη της ταμειακής μηχανής καθώς και στις χάρτινες ταινίες που περιέχονται στο σώμα αυτής από τις οποίες προέρχονται και τα ημερήσια δελτία αναφοράς, καταγράφονται- ενταμιεύονται οι ημερήσιες συναλλαγές των λιανικών πωλήσεων αγαθών και υπηρεσιών από το χρήστη επιτηδευματία, τα ανωτέρω εξομοιούνται με φορολογικά στοιχεία και πρέπει να φυλάσσονται ως τέτοια, για όσο χρόνο ορίζεται κάθε φορά από τις ισχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ.

4. Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένης της φ.τ.μ.) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λ.π.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Πρέπει να προκύπτει δηλαδή ότι παρά τα μέτρα που έλαβε ο υπόχρεος, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί (έγγραφά μας 1038851/457/0015/21.4.2003, 1042878/274/15.5.2007 και ΣτΕ 1664/1971, 935/1977).

5. Τέλος, το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.α.) στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών.»

Σύμφωνα με το άρθρο 10 § 1,2 & 3 του ν. 1809/1988

*«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.*

*3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής: ....*

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

ζ) Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη επίδειξης του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2).»

Β) Σύμφωνα με το άρθρο 5 § 2 του ν. 2523/1997

« 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 βιβλία, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: ...

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ ...»

**Σύμφωνα με το** Άρθρο 7 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

«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.

Σύμφωνα με το άρθρο 38 §2 Ν. 4308/2014: ο ν. 1809/1988 καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία που 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 2015.

Σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

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 υπέρβαση ή υποχρέωση υποβολής δήλωσης».

**Επειδή** η ελεγχόμενη δεν επέδειξε την δέουσα επιμέλεια και η υπαιτιότητα της είναι αμέλεια για την μη διαφύλαξη της Φ.Τ.Μ. με αρ. Μητρώου ....., καθώς και του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών της Φ.Τ.Μ. με αρ. Μητρώου ..... και με αρ. πράξης θεώρησης ...../2010, σελ. 1-38, καθότι την 12/12/2015 στον πάγκο που διατηρούσε στην Λαϊκή Αγορά παρευρίσκονταν η ίδια και ο σύζυγός της σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ. ....../15-12-2015 Υπεύθυνη Δήλωση της ελεγχόμενης με την οποία δηλώθηκε ότι: «διατηρώ πάγκο με είδη μαναβικής και στις 12/12/2015 16:30 μμ **διαπίστωση** ότι άγνωστος δράστης αφαιρέσει την ταμειακή μηχανή και διάφορα άλλα που αναφέρονται στην βεβαίωση ΤΜ. ΑΣΦ. ΑΓ. ΠΑΝΤΕΛΕΗΜΟΝΑ» και την από υπ' αριθ. πρωτ. ....../27-01-2016 Υπεύθυνη Δήλωση της ελεγχόμενης με την οποία δηλώθηκε ότι: «μέχρι σήμερα δεν έχει βρεθεί η ΦΤΜ Μητρώου ....., καθώς και του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών, ο .....που δήλωσε την απώλεια στο ΤΜ Ασφάλειας Αττικής Αγ. Παντελεήμονα είναι σύζυγος μου και ο ίδιος ευρισκόταν εκείνη τη στιγμή της κλοπής» κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η απώλεια της ΦΤΜ οφείλεται σε ανωτέρω βία είναι αβάσιμος και απορριπτέος..

**Επειδή** με την υπ' αριθ. πρωτ. ....../3/1002/12-12-2015 Βεβαίωση του Τμήματος Ασφαλείας Αγ. Παντελεήμονα δηλώθηκε ότι «Την 16:30 **πήγε να κλείσει ταμείο και διαπίστωσε** ότι άγνωστος δράστης του είχε αφαιρέσει την ταμειακή του μηχανή και ...», ενώ η φορολογική ταμειακή μηχανή (Φ.Τ.Μ.) χρησιμοποιείται καθ' όλη τη διάρκεια λειτουργίας της λαϊκής αγοράς, για την άμεση έκδοση Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών προς τους πελάτες και επομένως θα έπρεπε να ήταν στη συνεχή επίβλεψή της και χρήση της. Παρόλα αυτά η κλοπή της Φ.Τ.Μ. διαπιστώθηκε όταν «πήγε να κλείσει ταμείο», γεγονός που αποδεικνύει πως η ελεγχόμενη δεν επέδειξε την

δέουσα επιμέλεια διαφύλαξης της Φ.Τ.Μ. .) ούτε έλαβε τα μέτρα εκείνα για να αποτρέψει την κλοπή αυτής. Οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται απορριπτέοι.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 18-02-2016 όπως έχουν διατυπωθεί στην Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) &ν. 4173/2014 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. .... /08.03.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό Έτος 01/01 – 31/12/ 2015

Πρόστιμο άρθρου 10 του Ν 1809/88 ποσό: **4.200 ευρώ** (600,00 € X 5) & (600,00 € X 2)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).