



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 03.12.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 4868

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 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 από 03.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον του, κατά της υπ' αριθμ./2018 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω απόφαση επιβολής προστίμου, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 03.07.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '.....', Α.Φ.Μ., 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./2018 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €, διότι κατά δήλωσή της, απώλεσε σύμφωνα με την αρ. πρωτ./2018 υπεύθυνη δήλωση, **α.** τιμολόγιο – δελτίο αποστολής Σειράμε αρίθμηση 151-200, **β.** τιμολόγιο – δελτίο αποστολής Σειράε αρίθμηση 201-250, **γ.** απόδειξη λιανικών συναλλαγών Σειρά με αρίθμηση 51-100, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 § 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 § 1 ν. 4337/2015 και του άρθρου 7 ν. 4308/2014, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ενότητας 2 περ. ζ της ΠΟΛ 1252/2015, για μη διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων, που επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ. 3 περ. α' του ν. 4337/2015, κυρώσεις.

Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε μετά τη διενέργεια μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 στην προσφεύγουσα, με αφορμή την υπ' αριθμ./2018 υπεύθυνη δήλωση, με την οποία η προσφεύγουσα δήλωσε **απώλεια λόγω κλοπής** των ανωτέρω αναφερόμενων φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας, ότι, η απώλεια των φορολογικών στοιχείων οφείλεται σε κλοπή. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται, ότι ο υπάλληλος της προσφεύγουσας , ενώ βρισκόταν στην περιοχή της στη συμβολή των οδών και , προκειμένου να πουλήσει εμφιαλωμένο υγραέριο σε πελάτη της εταιρείας, άγνωστοι παραβίασαν το υπ' αρ. ΦΙΧ, και αφαίρεσαν από τη θέση του συνοδηγού όπου βρισκόταν, ένα σακίδιο στο οποίο περιέχονταν το χρηματικό ποσό των 100,00 € καθώς και τα τρία ως άνω περιγραφόμενα φορολογικά στοιχεία.

Το γεγονός της κλοπής το δήλωσε αυθημερόν στο Τμήμα Ασφαλείας Ελευσίνας, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ./29.05.2018 Αντίγραφο εγγραφής του βιβλίου Αδικημάτων – Συμβάντων – Συλλήψεων – Συστάσεων & Παραπόνων, το οποίο επισυνάπτει στην ενδικοφανή προσφυγή. Περαιτέρω επικαλείται, ότι ο υπάλληλός της είχε πάρει όλα τα απαραίτητα μέτρα ασφαλείας, λόγω της αυξημένης εγκληματικότητας στην ευρύτερη περιοχή και ότι το ΦΙΧ ήταν ασφαλισμένο.

Επειδή οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι::

Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

“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 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 υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) ή γ)”

Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

“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 τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

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', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1."

Άρθρο 61. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας

"1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής."

Επειδή οι διατάξεις του **ν. 4308/2014** (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) (Α' 251), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 7. 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.1252/20.11.2015** Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)

"ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το [άρθρο 13](#) υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ ([άρθρο 54 παρ. 2](#) περ. ε').

.....Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται 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](#).

13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του [άρθρου 61](#) παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

.....Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης 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. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την [παραγράφο 2 του άρθρου 61](#), εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του....."

Επειδή, με το υπ' αριθμ. **1076635/16/0015/14-07-2008** έγγραφο της 15^{ης} Δ/νσης του Υπ. Οικ. αναφέρονται μεταξύ των άλλων και τα ακόλουθα:

"5. Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένου του φορολογικού μηχανισμού - φ.τ.μ., ταξιμέτρου κ.λπ.) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (πχ, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Ουσιαστικά η διοίκηση με την ρητή αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8θ', ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν η μη

διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία, υιοθέτησε την σχετική δικαστηριακή νομολογία: «Σ.τ.Ε. 1664/1971: Δεν υπόκειται σε πρόστιμο ο επιτηδευματίας που εκλυθεί στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων ή την κανονική τήρησή τους λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή από γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης. Σ.τ.Ε. 935/1977: Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον επιτηδευματία που δεν διαφύλαξε τα βιβλία και τα στοιχεία συνεπεία κλοπής, εφόσον αποδείξει ότι έδειξε την δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους.». Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα προαναφερόμενα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών, ...”

Περαιτέρω, κατά την **πάγια νομολογία** ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης και λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992) είχε κριθεί, 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, στη προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επικαλείται κλοπή ενός σακιδίου από το υπ’ αριθμ. ΦΙΧ αυτοκίνητό της από άγνωστους δράστες, το οποίο περιείχε το χρηματικό ποσό των 100,00 € καθώς και **α.** τιμολόγιο – δελτίο αποστολής Σειρά με αρίθμηση 151-200, **β.** τιμολόγιο – δελτίο αποστολής Σειρά με αρίθμηση 201-250, **γ.** απόδειξη λιανικών συναλλαγών Σειρά με αρίθμηση 51-100. Το συμβάν έγινε στις 15:45 στη συμβολή των οδών και στην Ελευσίνα, προκειμένου να πουλήσει εμφιαλωμένο υγραέριο **σε πελάτη της εταιρείας.**

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι το ΦΙΧ αυτοκίνητό της ήταν σταθμευμένο στην συμβολή των ανωτέρω οδών, προκειμένου να πουλήσει εμφιαλωμένο υγραέριο σε πελάτη της, χωρίς να διευκρινίσει, ποιος ήταν ο πελάτης, δηλαδή αν πρόκειται για πώληση σε φυσικό πρόσωπο (οικία) ή νομικό πρόσωπο (επιχείρηση), ούτως ώστε να διαπιστωθεί αν το εκδιδόμενο φορολογικό στοιχείο θα ήταν απόδειξη λιανικής πώλησης ή δελτίο αποστολής –τιμολόγιο.

Επίσης ισχυρίζεται, ότι η πώληση αφορούσε ένα πελάτη και όχι περισσότερους.

Δηλαδή, η προσφεύγουσα **δεν αποδεικνύει** ότι, τα δύο μπλοκ τιμολόγια-δελτία αποστολής (με αρίθμηση 151-250) και το ένα μπλοκ απόδειξης λιανικών συναλλαγών (με αρίθμηση 51-100), **βρισκόταν νόμιμα εντός του ΦΙΧ αυτοκινήτου της**, δεδομένου, ότι η πώληση αφορούσε ένα πελάτη και όχι περισσότερους, ώστε να δικαιολογείται η χρησιμοποίηση όλων των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων, εντός του ΦΙΧ αυτοκινήτου της.

Επειδή, η προσφεύγουσα, **δεν απέδειξε**, ότι είχε καταβάλει την επιβαλλομένη εκ των περιστάσεων άκρα επιμέλεια για τη διαφύλαξη των ανωτέρω στοιχείων, γεγονός που θα μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης εκ μέρους της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. /03.07.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία “.....”, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2018 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ,

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Πρόστιμο: 2.500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.