



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 1933/10-12-2018

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/15-12-2017 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για το φορολογικό έτος 2017.**

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

7. Την **Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.**

Επί της από **16/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/15-12-2017 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.500,00 €, για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις τ... και, ειδικότερα, για μη διαφύλαξη – απώλεια ενός χειρόγραφου θεωρημένου στελέχους (μπλοκ) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 15/12/2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.**

... προσφεύγ..... κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης **16/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

Η μη διαφύλαξη – απώλεια του χειρόγραφου στελέχους (μπλοκ) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης με αρίθμηση από Νο1 έως Νο50 και με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/24-08-2006 της τότε Δ.Ο.Υ. Αριδαίας, οφείλεται σε ολοσχερή καταστροφή του συνεπεία ανωτέρας βίας που συνίσταται σε σταδιακή και συστηματική διαρροή από σωλήνα υδροδότησης του καταστήματος τ... προσφεύγο....., σε σημείο που βρισκόταν πίσω από ξύλινο ερμάριο εντός του οποίου φυλασσόταν το εν λόγω στέλεχος (μπλοκ). Όταν ... προσφεύγ... αντιλήφθηκε την διαρροή, κάλεσε υδραυλικό για την αποκατάσταση της ζημίας. Ο κληθείς υδραυλικός διαπίστωσε, μεταξύ άλλων, την καταστροφή του στελέχους (μπλοκ), την οποία επιβεβαίωσε με σχετική Υπεύθυνη Δήλωσή του (άρθρο 8 του Ν.1599/1986). ... δε προσφεύγ... είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια και σύνεση έχοντας λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την διαφύλαξη του στελέχους (μπλοκ), για την καταστροφή του οποίου δεν ευθύνεται ... ίδι... .

2.

Η αρχή της αναλογικότητας επιβάλλει το μέτρο της ποινής για κάθε παράβαση.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπτόδικοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Βιβλία και στοιχεία) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«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 την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με την 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 στην αξιοπιστία και στην 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 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 την 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, με τις διατάξεις του άρθρου 3 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) παράγραφοι 1, 5 και 6 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ251Α/24-11-2014) ορίζεται ότι

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στην διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί την λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας,

σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και την φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος) παράγραφος 1, παράγραφος 2 περιπτώσεις α) και β) και παράγραφος 5 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος και, σε κάθε περίπτωση, όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών) παράγραφος 1 και παράγραφος 7 εδάφια πρώτο και δεύτερο του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στην διάθεση του πελάτη.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης, ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Διασφάλιση λογιστικών αρχείων) παράγραφος 1 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 την λήξη της περιόδου.

β) Τον χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.»

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου IV της ΠΟΛ.1026/12-02-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων», ορίζεται ότι

«IV. ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΤΩΝ ΘΕΩΡΗΜΕΝΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.

Αναφορικά με την επιβολή ή μη κυρώσεων στις περιπτώσεις μη διαφύλαξης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

— Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 περίπτωση β) του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 και ισχύουν, ορίζουν τον χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συγκεκριμένα, οι διατάξεις αυτές

ορίζουν ότι τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί μηχανισμοί 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

— Από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει σαφώς ότι η εν λόγω υποχρέωση καταλαμβάνει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), δηλαδή αυτά που έχουν χρησιμοποιηθεί και όχι αυτά που δεν έχουν χρησιμοποιηθεί, δεδομένου ότι ο χρόνος διαφύλαξης αυτών συναρτάται με τις περιόδους που αυτά αφορούν. Ανάλογα, δηλαδή, με το φορολογικό έτος (περίοδο) που αυτά αφορούν, καθορίζεται και ο χρόνος διαφύλαξής τους. Συνεπώς, τόσο τα χρησιμοποιηθέντα στοιχεία, τα οποία τεκμηριώνουν τις συναλλαγές, όσο και τα χρησιμοποιηθέντα βιβλία, στα οποία απεικονίζονται οι συναλλαγές, πρέπει να διαφυλάσσονται στον οριζόμενο, από τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.4174/2013, χρόνο, προκειμένου να είναι εφικτός ο έλεγχος και η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων.

— Η μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013, δηλαδή η μη διαφύλαξη των χρησιμοποιηθέντων βιβλίων και στοιχείων στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις αυτές, συνιστά παράβαση της περίπτωσης η) της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., η οποία και επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης ε) της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, ήτοι πρόστιμο 2.500 ευρώ.

— Η απώλεια ή η μη διαφύλαξη των μη χρησιμοποιηθέντων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων δεν αποτελεί παράβαση των εν λόγω διατάξεων του Κ.Φ.Δ., ούτε κάποια άλλη παράβαση. Επομένως, για την απώλεια ή την μη διαφύλαξη αυτών δεν επιβάλλονται κυρώσεις, εκτός εάν αποδειχθεί ότι αυτά έχουν χρησιμοποιηθεί. Επισημαίνεται ότι ο τρόπος απόδειξης ότι τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία έχουν χρησιμοποιηθεί (εξαντληθεί) ή όχι, είναι, σε κάθε περίπτωση, θέμα πραγματικό, η εξέταση του οποίου ανάγεται στην αρμοδιότητα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων, οι οποίοι δύνανται να το εξετάζουν με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (όπως από τις καταχωρήσεις στα βιβλία, τις καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, στοιχεία που θα προσκομίσει ο υπόχρεος κ.λπ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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), ζ), η) και ιδ) της παραγράφου 1.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παράγραφος 2 περίπτωση ζ) υποπερίπτωση 1 και παράγραφος 13 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με

θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του [παράγραφος 1 περίπτωση η)].

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

..... Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. 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 παράγραφος 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περίπτωση β) της παραγράφου 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 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας, γενικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για τον 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 κ.λπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του Ν.4174/2013, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.».

Επειδή, ... προσφεύγ... μετέβη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Έδεσσας την 15/12/2017 για να προβεί στην διακοπή εργασιών της ατομικής τ... επιχείρησής, με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο νωπών φρούτων και λαχανικών και έδρα στ... του Δήμου του νομού
Στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2017 Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), με την οποία δήλωσε την απώλεια του χειρόγραφου στελέχους (μπλοκ) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης με αρίθμηση από Νο1 έως Νο50, άνευ σειράς, με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/24-08-2006 της τότε Δ.Ο.Υ. Αριδαίας (κωδικός 4611). Με βάση την εν λόγω υπεύθυνη δήλωση, η Δ.Ο.Υ. Έδεσσας προέβη στην έκδοση της με αριθμό/15-12-2017 πράξης απώλειας των ως άνω Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης (Νο1 – Νο50). Ακολούθως, από την εν λόγω Δ.Ο.Υ. συντάχθηκε η από 15/12/2017 οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) για τ...ν προσφεύγο....., βάσει της οποίας εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ., η προσβαλλόμενη με αριθμό/15-12-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2017, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο ποσού 2.500,00 € κατά τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, από τις καταχωρήσεις στην με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/21-08-2006, της τότε Δ.Ο.Υ. Αριδαίας, Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (σελίδες από 1 έως 50) και στην αθεώρητη αναλυτική κατάσταση του βιβλίου εσόδων που προσκόμισε ... προσφεύγ..... στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προέκυψε ότι είχαν εκδοθεί, από το στέλεχος (μπλοκ) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης με αρίθμηση από Νο1 έως Νο50 με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/24-08-2006 της τότε Δ.Ο.Υ. Αριδαίας, χειρόγραφες αποδείξεις από Νο1 έως Νο12 κατά την 15/09/2008 και από Νο13 έως Νο22 κατά την 16/09/2008. Επιπλέον,

από το αθεώρητο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 που προσκόμισε ... προσφεύγ... στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προέκυψε ότι είχαν εκδοθεί, από το ως άνω στέλεχος (μπλοκ), Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης από Νο23 έως Νο36 κατά την 22/02/2013, από Νο37 έως Νο40 κατά την 23/02/2013, από Νο41 έως Νο45 κατά την 24/02/2013 και από Νο46 έως Νο47 κατά την 01/03/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στον φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο επιτηδευματίας υδραυλικός κ. του με Α.Φ.Μ.: που κατοικεί και δραστηριοποιείται επιχειρηματικώς στ... του νομού, με την από **13/07/2018** Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), θεωρηθείσα κατά την ίδια ημερομηνία για το γνήσιο της υπογραφής του από τον Δήμο, δήλωσε ότι στις **αρχές Δεκεμβρίου του 2017** τον κάλεσε ... προσφεύγ..... στο κατάστημα – οπωροπωλείο τ... στ... για να αποκαταστήσει υδραυλική ζημία σε σωλήνα ύδρευσης που είχε ραγίσει και παρουσίαζε διαρροή. Η ζημία, όπως αναφέρεται στην υπεύθυνη δήλωση, είχε προκληθεί προγενέστερα, αλλά δεν είχε γίνει αντιληπτή διότι ο σωλήνας βρισκόταν πίσω από ερμάριο, το οπίσθιο τμήμα του οποίου είχε καταστραφεί. Στο κάτω συρτάρι του ερμαρίου είχε εισχωρήσει νερό, με αποτέλεσμα ένα μπλοκ αποδείξεων, χαρτιά και ένα βιβλίο που βρισκόνταν εντός να καταστραφούν.

Επειδή, την **15/12/2017**, όταν ... προσφεύγ..... μετέβη στην Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για να προβεί στην διακοπή των εργασιών της ατομικής τ... επιχείρησης, υπέβαλε την με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2017 Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), με την οποία δήλωσε **την απώλεια και όχι την καταστροφή λόγω υδραυλικής ζημίας** του εν λόγω στελέχους (μπλοκ). Επιπροσθέτως, η υπεύθυνη δήλωση του κ. φέρει ημερομηνία **13/07/2018**, δηλαδή **επτά (7) και πλέον μήνες μετά από την επίσκεψή του στο οπωροπωλείο τ... προσφεύγο..... για την αποκατάσταση της υδραυλικής ζημίας και αφότου ... προσφεύγ..... είχε παραλάβει, κατά την 25/06/2018, την προσβαλλόμενη πράξη μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου** (αριθμός πρωτοκόλλου διαβιβαστικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας/19-06-2018, δια συστημένης επιστολής (κωδικός αντικειμένου RE.....GR) που παραδόθηκε στα ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. την 19/06/2018 και παραλήφθηκε από τ...v προσφεύγο..... την 25/06/2018). Συνεπώς, **ο πρώτος προβαλλόμενος λόγος τ... προσφεύγο..... περί ανωτέρας βίας, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος και αναπόδεικτος.**

Επειδή, αναφορικά με την επίκληση από τ...v προσφεύγο..... της συνταγματικώς κατοχυρωμένης **αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παράγραφος 1 εδάφιο τέταρτο του Συντάγματος)**, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την **Αρχή της νομιμότητας**, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του **άρθρου 26 παράγραφος 2, των άρθρων 43, 50, 82 και 83 και του άρθρου 95 παράγραφος 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992)**, η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Σε κάθε δε περίπτωση, η επίκληση τ... προσφεύγο..... βασίζεται σε συνταγματικούς κανόνες και σε διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύος, ο έλεγχος των οποίων εμπίπτει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 87 παράγραφος 2 και του άρθρου 93 παράγραφος 4 του Συντάγματος** και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** 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.*», πλην, όμως, ... προσφεύγ..... **δεν αποδεικνύει τους ισχυρισμούς τ...** .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, όπως διατυπώνονται στην από 15/12/2017 οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της εν λόγω Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. ΤΟΥ με Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2017 (01/01/2017 – 15/12/2017)

Η με αριθμό/15-12-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήτοι

2.500,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.