



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.01.2019

Αριθμός Απόφασης: 82

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία "...", ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στον, κατά της με αρ. .../29.08.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αρ. εισερχόμενου πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. .../23.11.2018 ΕΙ ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας ενώπιον της υπηρεσίας μας.
7. Την από 28/09/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 25/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία "...", 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../29.08.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για το φορολογικό έτος 2016. Το πρόστιμο αφορά στη μη διαφύλαξη όλων των βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 13, 54 και 62 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015.

Ειδικότερα νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας, προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων, προκειμένου να δηλώσει εκπροθέσμως τη διακοπή των εργασιών της με αιτούμενη ημερομηνία διακοπής την 21.07.2016 και αρ. πρωτ. δήλωσης .../29.08.2018. Ακολούθως στο αρμόδιο τμήμα του Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων υπέβαλε την με αρ. πρωτ. .../29.08.2018 υπεύθυνη δήλωση με περιεχόμενο την απώλεια όλων των βιβλίων και στοιχείων, λόγω κλοπής. Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων εξέδωσε με αριθμό .../29.08.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για το φορολογικό έτος 2016. Το πρόστιμο αφορά στη μη διαφύλαξη όλων των βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 13, 54 και 62 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι α) η επιχείρηση ουδέποτε λειτούργησε πραγματικά και η απώλεια αφορούσε ένα θεωρημένο μπλοκ δελτίο αποστολής και ένα θεωρημένο μπλοκ τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, τα οποία ουδέποτε χρησιμοποιήθηκαν, σε αντίθεση με τα βιβλία της επιχείρησης, τα οποία επεδείχθησαν κατά τον έλεγχο, β) τα ως άνω φορολογικά στοιχεία απωλέσθησαν, βάσει της με αρ. πρωτ. ... δήλωσης και δεν είναι δυνατός ο εντοπισμός τους, γ) η παράβαση του άρθρου 13 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 7 παρ. 1 του Ν. 4308/2014 αφορά τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και στοιχεία, τα οποία έχουν χρησιμοποιηθεί και όχι αυτά που δεν έχουν χρησιμοποιηθεί, δ) η μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις θεωρείται αποκλειστικά η μη

τήρηση βιβλίων, η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων, καθώς και η μη διαφύλαξη των ΦΗΜ.

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 42 του Ν.4223/2013 και ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζονταν : « 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 τη 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. 3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. ».

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ1252/20.11.2015 με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ως μη συμμόρφωση στις 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 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.

Επειδή, στο άρθρο 61 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : «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.»

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992, ΣτΕ 935/1977) είχε κριθεί στο παρελθόν, 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ1252/20.11.2015 ορίζεται : «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 παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.»

Ωστόσο από τα ως άνω εκτεθέντα πραγματικά περιστατικά, καθώς και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προσκομίζει την με αρ. πρωτ. .../23.08.2018 βεβαίωση του τμήματος ασφαλείας Λευκού Πύργου με περιεχόμενο την απώλεια όλων των βιβλίων και στοιχείων, λόγω κλοπής. Η ως άνω βεβαίωση συμπεριλαμβάνει την από 15.02.2017 δήλωση της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, σύμφωνα με την οποία την 15.02.2017 άγνωστοι εισήλθαν το διαμέρισμά της και αφαίρεσαν ένα φορητό ηλεκτρονικό υπολογιστή και δύο γυναικεία ρολόγια. Επιπλέον η ανωτέρω βεβαίωση περιλαμβάνει την από 22.08.2018 συμπληρωματική δήλωση της νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας, σύμφωνα με την οποία κατά τη διάρκεια της ως άνω διάρρηξης αφαιρέθηκαν «η άδεια ικανότητας οδήγησης από αρχές Γερμανίας, δελτία αποστολής, τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, συγκεντρωτικές αποδείξεις (Ζ), διάφορα μπλοκάκια αποδείξεων».

Επειδή η από 22.08.2018 συμπληρωματική δήλωση έγινε μόλις μερικές ημέρες πριν την αρ. πρωτ. .../29.08.2018 δήλωση διακοπής εργασιών και ένα έτος μετά το συμβάν της διάρρηξης (15.02.2017), επομένως αποδεικνύει ότι η ως άνω συμπληρωματική δήλωση έγινε προσχηματικώς, με σκοπό να αποτελέσει μαζί με την με αρ. πρωτ. .../29.08.2018 υπεύθυνη δήλωση περί απώλειας των

βιβλίων και στοιχείων, αποδεικτικό στοιχείο συνδρομής του λόγου της ανωτέρας βίας.

Από τα ανωτέρω δεν βεβαιώνεται ότι τα στοιχεία που φυλάσσονταν στο διαμέρισμα της λογίστριας της προσφεύγουσας αφορούσαν στα απολεσθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας επιχείρησης, καθώς τα κλαπέντα στοιχεία θα μπορούσαν να ανήκουν σε άλλους πελάτες – επιχειρήσεις της λογίστριας. Περαιτέρω, δεν προσκομίστηκαν εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής, δικαστικές αποφάσεις κλπ. όπου θα αποδεικνύονταν τόσο η διάπραξη της εν λόγω διάρρηξης, αλλά και ότι η προσφεύγουσα επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη των απολεσθέντων στοιχείων. Εξάλλου, δεν γίνεται καμία αναφορά στην απώλεια των βιβλίων της προσφεύγουσας επιχείρησης, ο δε ισχυρισμός ότι τα βιβλία προσκομίστηκαν και επιδείχθηκαν στη φορολογική αρχή δεν αποδεικνύεται.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα απολεσθέντα βιβλία και στοιχεία είναι αχρησιμοποίητα και δεν θα έπρεπε να της επιβληθεί πρόστιμο, τυγχάνει απορριπτέος, καθώς, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1026/2018, 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, που όμως δεν προσκομίστηκαν, από άλλα στοιχεία που θα προσκομίσει ο υπόχρεος, κλπ), στοιχεία που εν προκειμένω δεν υφίστανται. Επομένως, ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανίων απέρριψε τους επικαλούμενους από την προσφεύγουσα λόγους ανωτέρας βίας και επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτιθέμενα.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο 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.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία "...", ΑΦΜ ... και την επικύρωση της με αριθμό .../29.08.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Μουδανίων, ποσού **2.500,00 €**, φορολογικού έτους 2016.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη διαφύλαξη όλων των βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 13, 54 και 62 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015	2.500,00 €	2.500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.