



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22-1-2019

Αριθμός απόφασης: 144

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/27-4-2017 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 25/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, που έδρευε στον και εκπροσωπείται νόμιμα, καθώς και το υπ' αριθμ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ συμπληρωματικό υπόμνημα κατά της με αρ. /29-8-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών που εκ παραδρομής αναγράφηκε στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή με αριθμό /2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/29-8-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00 €**, για τη μη διαφύλαξη όλων των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 η' και 2 ε' του Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα κατά τη διαδικασία διακοπής εργασιών με ημερομηνία διακοπής την 21/7/2016, κατέθεσε, δια της πληρεξουσίου της, την με αρ. πρωτ./29-8-2018 υπεύθυνη δήλωση με την οποία δήλωσε την απώλεια όλων των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής της, λόγω κλοπής. Η κατά δήλωση απώλεια των θεωρημένων στοιχείων και βιβλίων, λόγω ανωτέρας βίας, δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών. Η απώλεια των βιβλίων και στοιχείων κρίθηκε ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις της και της καταλογίστηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, για το λόγο ότι τα βιβλία και τα στοιχεία τα οποία έχουν κλαπεί (προσκομίζει την με αρ. πρωτ. .../..../.....-/23-8-2018 Βεβαίωση του Τμήματος Ασφάλειας) δεν χρησιμοποιήθηκαν ποτέ, καθώς η επιχείρηση δεν λειτούργησε ποτέ και θα πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις και οδηγίες της ΠΟΛ 1026/2018, σύμφωνα με την οποία δεν επιβάλλεται πρόστιμο για τα μη χρησιμοποιημένα απολεσθέντα στοιχεία.

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 κρίνόμενη 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.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προσκόμισε την με αρ. πρωτ./.../.....-.../23-8-2018 Βεβαίωση του Τμήματος Ασφάλειας όπου, αναφέρει ότι την 15/2/2017 προσήλθε στην Υπηρεσία η(λογίστρια της προσφεύγουσας επιχείρησης) και κατήγγειλε ότι κατά το χρονικό διάστημα 8:45 ως 18:45 της 15^{ης}/2/2017 άγνωστοι δράστες εισήλθαν στο διαμέρισμά της και αφαίρεσαν ένα φορητό ηλεκτρονικό υπολογιστή και δύο γυναικεία ρολόγια. Στη συνέχεια, στις 22/8/2018 και ώρα 16:55 προσήλθε εκ νέου στο Τμήμα Ασφάλειας και κατέθεσε συμπληρωματικά ότι κατά την διάρρηξη της 15^{ης}/2/2017 στο διαμέρισμά της αφαιρέθηκαν επίσης η άδεια ικανότητας οδήγησης, δελτία αποστολής, τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, συγκεντρωτικές αποδείξεις (Ζ), διάφορα μπλοκάκια αποδείξεων.

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 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας επιχείρησης «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογική περίοδος 1/1/2016 – 31/12/2016

Ποσό προστίμου : 2.500,00 €

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

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.