



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 8-4-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Αριθμός απόφασης: 1201

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

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. 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 12-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/...../2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/...../2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 8-11-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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/...../2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015 επιβλήθηκε πρόστιμο ν.4174/2013 στον προσφεύγοντα ποσού 2.500,0€ για την απώλεια του με Α.Μ. στις 16-12-2015.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 8-11-2018 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/...../...../2017 εντολής ελέγχου. Αφορμή για τον έλεγχο αποτέλεσε η με αριθμό/2015 υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, σύμφωνα με την οποία του εκλάπη στις 16-12-2015 ο Φ.Η.Μ.. Ο προσφεύγων προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ το με αριθμό/...../.....-α' αντίγραφο βιβλίου συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας Χαϊδαρίου. Η υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα και το αντίγραφο του βιβλίου συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας Χαϊδαρίου εστάλησαν με το με αριθμό/2016 έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ εξέδωσε τη με αριθμό/2017 Κλήση σε Ακρόαση – Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την με αριθμό/2017 προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 και τα απέστειλε με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 συστημένη επιστολή (RE.....GR) στη δηλωθείσα ως έδρα της επιχείρησης. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2017 υπόμνημα, τις αιτιάσεις επί του οποίου απέρριψε ο έλεγχος και συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Η απώλεια του Φ.Η.Μ. οφείλεται σε κλοπή του, όπως αποδεικνύεται από τη δήλωση απώλειας στο Αστυνομικό Τμήμα
- Με το τιμολόγιο με αριθμό/2015 τιμολόγιο προέβη σε άμεση αγορά νέου Φ.Η.Μ. σε αντικατάσταση του απωλεσθέντος και προέβη άμεσα στη δήλωση του νέου στο Taxis (προσκομίζεται το τιμολόγιο και η δήλωση του νέου Φ.Η.Μ.)
- Από την κλοπή είχε σπάσει και το τζάμι του αυτοκινήτου του, το οποίο και αντικατέστησε στις 16-12-2015 (προσκομίζεται το με αριθμό ΤΠΥ-ΤΔΑ-...../2015 τιμολόγιο αγοράς και τοποθέτησης νέου τζαμιού σε μπροστινή πόρτα)
- Η απώλεια του Φ.Η.Μ. πραγματοποιήθηκε κατά τη διάρκεια βάρδιας του προσφεύγοντα και οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας (κλοπή) που δεν μπορούσε να αποτρέψει.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Βιβλία και στοιχεία» του ν.4174/2013: «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 υπαρχείωση υποβολής δήλωσης»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 3 του ν.4337/2015: «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 το άρθρο 61 «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας» του ν.4174/2013: «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 στην παρ.13 της ΙΙ ενότητας της ΠΟΛ.1252/2015 διευκρινίζεται ότι:

«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.

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 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, σύμφωνα με την εγκύκλιο 1076635/16/0015/14-7-2008 της Διεύθυνσης 15^{ης} Βιβλίων και Στοιχείων «Επιβολή προστίμου σε περίπτωση απώλειας – κλοπή φορολογικού μηχανισμού»:

«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.».

6. Με την εγκύκλιο 1120200/1612/0015/15.4.2008, έγινε υπόμνηση των ανωτέρω ισχυουσών διατάξεων και δόθηκαν όσον αφορά την επιβολή των προστίμων διευκρινίσεις και οδηγίες ως εξής: Α) Τόσο για την απώλεια φορολογικού μηχανισμού όσο και για την κλοπή αυτού, ισχύουν αναλόγως οι ίδιες οδηγίες που έχουν δοθεί στις Δ.Ο.Υ. για μη επιβολή προστίμων και για τις περιπτώσεις μη διαφύλαξης στοιχείων (αφού και οι μηχανισμοί ενταμιεύουν τα φορολογικά δεδομένα στοιχείων), όταν από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται στη φορολογική αρχή από το φορολογούμενο ότι η δήλωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού λόγω ανωτέρας βίας, δεν είναι πρόσχημα και σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.λπ.) να προκύπτει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξή τους ,αλλά παρά τα μέτρα που είχε λάβει, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί. 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.»

Επιπρόσθετα, κατά την πάγια νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση, 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται κλοπή του Φ.Η.Μ. κατά τη διάρκεια της βάρδιας του, του οποίου την απώλεια δήλωσε άμεσα στο Τμήμα Ασφαλείας Χαϊδαρίου.

Επειδή ο προσφεύγων για την εν λόγω κλοπή προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή το με αριθμό/.../.....-α' απόσπασμα βιβλίου αδικημάτων-συμβάντων του Τ.Α. Χαϊδαρίου από το οποίο προκύπτει ότι ο προσφεύγων δήλωσε άμεσα (την ίδια ημέρα) στο εν λόγω Τμήμα Ασφαλείας την κλοπή του Φ.Η.Μ..

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει αντίγραφο του με αριθμό/2015 τιμολογίου, σύμφωνα με το οποίο προμηθεύτηκε νέο Φ.Η.Μ. την ίδια ημερομηνία του συμβάντος. Προσκομίζεται επίσης αντίγραφο του με αριθμό ΤΠΥ-ΤΔΑ-...../2015 τιμολογίου αγοράς και τοποθέτησης νέου τζαμιού σε μπροστινή πόρτα της ίδιας ημερομηνίας.

Επειδή από έλεγχο που διενεργήσαμε μέσω του συστήματος TAXIS στο υποσύστημα Κ.Β.Σ. – ΦΤΜ διαπιστώσαμε ότι η προσφεύγων προέβη άμεσα στην αγορά νέου Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, ο οποίος δηλώθηκε με ημερομηνία έναρξης την 16-12-2015. Επίσης, διαπιστώσαμε ότι έχει δηλωθεί ως ημερομηνία παύσης του απολεσθέντος Φ.Η.Μ. με αριθμό Μητρώου η 11-12-2015.

Επειδή η ανωτέρω κλοπή θεωρείται απρόβλεπτο γεγονός που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης από τον προσφεύγοντα, όπως προβλέπουν οι σχετικές ΠΟΛ κ αποφάσεις ΣΤΕ..

Επειδή ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από τα αποδεικτικά στοιχεία του φακέλου, μετά την κλοπή φρόντισε εντός των προθεσμιών που προβλέπουν οι σχετικές φορολογικές διατάξεις για την αγορά και έναρξη λειτουργίας του νέου Φ.Η.Μ..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό/ 12-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και ακύρωση της με αριθμό/...../2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου.

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

Πρόστιμο ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015 (πράξη/...../2018): 0€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.