



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 9-4-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 716

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: με διεύθυνση επαγγελματικής έδρας στο οδός, δια των νομίμων εκπροσώπων της, με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ. /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 10 ν.1809/88 φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 10 ν.1809/88 φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 9-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10-1-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.200,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρ. 10 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του ν. 1809/88 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 ν. 2523/97.

Ειδικότερα, οι παραβάσεις αφορούν:

- Μη διαφύλαξη του με αρ. μητρώου Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού, τύπου, με ημερομηνία δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 22-03-2018, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **3.000,00€** (600,00 X 5) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3στ' του ν.1809/88 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 παρ. 2 του ν.2523/97.
- Μη διαφύλαξη του με αρ. Πράξης Θεώρησης/2013 Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών, με ημερομηνία δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 22-03-2018, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **1.200,00€** (600,00€ X 2) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3ζ' του ν. 1809/88 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 παρ.2 του ν.2523/97.

Το ως πάνω πρόστιμο επιβλήθηκε κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου βάσει με αρ./2019 εντολής μερικού ελέγχου για τη διαπίστωση ορθή εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ./2018 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α' Περιστερίου το οποίο διαβιβάστηκε στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας και έλαβε αρ. πρωτ./2018. Σύμφωνα με το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών, κατά τη διαδικασία εκπρόθεσμης διακοπής των εργασιών της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με ημερομηνία διακοπής 13-01-2015, υποβλήθηκε η με αρ. πρωτ./2018 **Υπεύθυνη Δήλωση** από τον κ., διαχειριστή της εταιρείας, με την οποία δηλώθηκε η απώλεια της Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρώου και του Βιβλιαρίου Συντήρησης Φ.Τ.Μ. με α/α πράξης θεώρησης/2013. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις της μη διαφύλαξης της με αρ. μητρώου ΤΘ Φ.Τ.Μ. καθώς και της μη διαφύλαξης του με αρ. Πράξης Θεώρησης/2013 Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών για τις οποίες συνετάχθη η από 9-12-2019 σχετική έκθεση ελέγχου και επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Έχει πραγματοποιηθεί ανάγνωση φορολογικής μνήμης 2 φορές: 2/12/2014 και 29/1/2016 οι οποίες είναι καταγεγραμμένες στο Βιβλιάριο Συντήρησης & Επισκευών. Την εν χρήσει ΦΤΜ αποθήκευσε στην αποθήκη του σπιτιού του η οποία πλημμύρισε στις 15 Νοεμβρίου 2017 με

τις μεγάλες πλημμύρες τηςκαι έγινε άντληση υδάτων 0.5μ σε ένα χώρο 60τμ από την πυροσβεστική. Στη συνέχεια καθαρίστηκε ο χώρος και μέσα στον όγκο λάσπης και αλλοιωμένων αντικειμένων μάλλον πετάχτηκε. Ήταν αδύνατο να μπορέσουν να κάνουν διαχωρισμό. Η απώλεια της ταμειακής μηχανής οφείλεται καθαρά σε ανωτέρα βία, δεν έγινε με δική τους υπαιτιότητα επ' ουδενί.

2. Το Βιβλίο Συντήρησης & Επισκευών της ταμειακής μηχανής υπάρχει (επισυνάπτεται φωτογραφία).

3. Τα πρόστιμα είναι παράλογα και εξοντωτικά για μια εταιρεία που έχει κάνει παύση εργασιών εδώ και 4+ χρόνια, έκανε μόνο ζημιές στα χρόνια λειτουργίας της, και αυτός ήταν ο λόγος παύσης εργασιών, και δεν έχει απασχολήσει τις φορολογικές αρχές με παραβάσεις στη διάρκεια λειτουργίας της ενώ έχουν γίνει έλεγχοι και έχει πληρώσει τις φορολογικές υποχρεώσεις της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν.1809/88**, το οποίο σύμφωνα με το άρθρο 6 του νόμου 4337/2015 παραμένει σε ισχύ για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2015, ορίζεται ότι:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμα που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α').

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

α)... γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

.. στ) Στην περίπτωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

..στ.2. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πέντε (5).

ζ) Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη επίδειξης του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2)...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 παρ. 2 του ν. 2523/97** ορίζεται ότι:

«2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.... α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π)

ορίζεται :

«*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 τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015, ορίζεται ότι :

«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) 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται :

«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)...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)...ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 61 παρ. 1 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. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 9 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων»

Επειδή, σύμφωνα με την στην **ΠΟΛ 1252/2015** «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων και τα εξής :

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α)...ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου 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').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, "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."

....

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.

2. Σχετικά με τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) επισημαίνεται ότι για παραβάσεις που διαπράττονται έως την 31.12.2015 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 (άρθρο 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015).

..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 με την εγκύκλιο **1120200/1612/0015/15.4.2008** της Γ.Γ.Δ.Ε., δόθηκαν όσον αφορά την επιβολή των προστίμων σε περιπτώσεις απώλειας φορολογικού μηχανισμού οι κάτωθι διευκρινίσεις και οδηγίες:

«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 παραστατικών.».

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 9-12-2019 έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, κατά την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών της προσφεύγουσας εταιρείας, με ημερομηνία διακοπής την 13-1-2015, ενώπιον της ως άνω Δ.Ο.Υ., υπεβλήθη η υπ' αριθμ./2018 Υπεύθυνη Δήλωση με την οποία δηλώθηκε η απώλεια του με αρ. μητρώου Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού, τύπου καθώς και του με αρ. Πράξης Θεώρησης/2013 Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών.

Επειδή με την κατάθεση της παρούσας, αναφορικά με την παράβαση της μη διαφύλαξης του με αρ. μητρώου Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού, η προσφεύγουσα επικαλείται λόγους ανωτέρας βίας για την απώλεια της εν λόγω Φ.Τ.Μ., ήτοι καταστροφή της φορολογικής ταμειακής μηχανής λόγω πλημμύρας της αποθήκης που την είχε αποθηκεύσει, χωρίς όμως να προσκομίζει στοιχεία από τα οποία να επιβεβαιώνεται τόσο το επικαλούμενο γεγονός αλλά και ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη του αν και παρά τα μέτρα που λήφθηκαν δεν ήταν εφικτό να αποτραπεί το συγκεκριμένο γεγονός. Συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι επικαλούμενες διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4174/2013 περί απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας όταν δεν προκύπτει κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο το γεγονός της επικαλούμενης απώλειας λόγω καταστροφής της εν λόγω Φ.Τ.Μ. και ο επικαλούμενος λόγος ακύρωσης της κρινόμενης πράξης επιβολής προστίμου δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δια του νομίμου εκπροσώπου της προέβη σε εκπρόθεσμη διακοπή των εργασιών της με ημερομηνία διακοπής την **13-01-2015**. Περαιτέρω για τη διαπιστωθείσα παράβαση της μη διαφύλαξης της εν χρήσει ΦΤΜ, η απώλεια της οποίας δηλώθηκε από τον διαχειριστή της προσφεύγουσας σύμφωνα με τη σχετική Υπεύθυνη Δήλωση στις **22-3-2018**, επεβλήθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3στ' του ν.1809/88 οι οποίες σύμφωνα με το άρθρο 6 του νόμου 4337/2015 ισχύουν για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2015.

Επειδή με τις προϊσχύουσες διατάξεις του δεύτερου εδάφιου της παραγράφου 4 του άρθρου 5 του ν.2523/1997, προβλέπονταν ότι οι παραβάσεις μη διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων ή μη επίδειξης αυτών, ανάγονται στο χρόνο που διαπιστώνονται ή πιστοποιούνται και εάν ο χρόνος αυτός είναι μετά τη διαχειριστική περίοδο που έπαυε να υφίσταται το πρόσωπο, χρόνος αναγωγής των παραβάσεων λογίζεται η τελευταία διαχειριστική περίοδος αυτού.

Επειδή ωστόσο, στην προκειμένη περίπτωση παράβασης, ήτοι της μη διαφύλαξης της με αρ. μητρώου Φ.Τ.Μ., τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για την επιβολή του σχετικού προστίμου λαμβάνονται υπόψη οι διατάξεις όπως

αυτές ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης που στην προκειμένη περίπτωση ταυτίζεται με το χρόνο διαπίστωσης, ήτοι το χρόνο δήλωσης της επικαλούμενης απώλειας στις **22-3-2018**.

Επειδή σύμφωνα με την Α.Α.Δ.Ε. **Πολ. 1026/12.02.2018** «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις:

V. ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟΥ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ

Σύμφωνα με το άρθρο 8.2 της ΠΟΛ.1068/24.3.2015 ο κάτοχος/χρήστης Φ.Η.Μ. είναι υπεύθυνος για τη φύλαξη του Βιβλίου Συντήρησης του Φ.Η.Μ. τη σφράγιση και ενημέρωσή του από κάθε τεχνικό (πιστοποιημένο ή μη) που επεμβαίνει στο Hardware ή το Software του Φ.Η.Μ. καθώς και την άμεση παράδοσή του στα ελεγκτικά όργανα αν και όταν αυτό ζητηθεί.

-Σημειώνεται ότι η μη διαφύλαξη του βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών, το οποίο δεν αποτελεί λογιστικό αρχείο, ούτε αρχείο που δημιουργούν οι ΦΗΜ, ούτε βέβαια δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν κατονομάζεται στις περιπτώσεις των παραβάσεων, που ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για την επιβολή των σχετικών κυρώσεων. Επομένως, **δεν επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη διαφύλαξη αυτού, όταν η διάπραξη (διαπίστωση απώλειας ή δήλωση απώλειας) ανάγεται σε περιόδους από 1.1.2016 και μετά.**

Επειδή παρά το γεγονός ότι δεν επικαλείται η προσφεύγουσα ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής πρόστιμου, την εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων κατά την επιβολή της σχετικής κύρωσης, πρέπει μέσα στο πλαίσιο της τήρησης της αρχής της νομιμότητας, της αρχής της χρηστής Διοίκησης καθώς και ενόψει του σκοπού της υπηρεσίας μας, ήτοι την άμεση επίλυση των διαφορών που μπορεί να επιλυθούν στο στάδιο της φορολογικής διοίκησης, να εξετάζονται και αυτεπαγγέλτως τυχόν πλημμέλειες της νόμιμης βάσης της καταλογιστικής πράξης, και ας μην προβάλλονται από τον προσφεύγοντα. Σε κάθε περίπτωση η Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας. Οι ενέργειες δηλαδή των οργάνων των δημόσιων νομικών προσώπων πρέπει όχι μόνο να μην είναι αντίθετες προς τους ισχύοντες κανόνες αλλά και να είναι σύμφωνες με αυτούς (βλ. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 1996, παρ. 72 επ.).

Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, για την περίπτωση παράβασης μη διαφύλαξης της με αρ. μητρώου Φ.Τ.Μ., το ύψος του επιβληθέντος, με την με αρ. /2019 προσβαλλόμενη πράξη, πρόστιμο πρέπει να περιοριστεί στο ύψος των 2.500,00€ κατ' εφαρμογή των διατάξεων άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του ν. 4174/2013 και όχι των διατάξεων του άρθρου 10 παρ. 3 στ' του ν.1809/88 βάσει των οποίων επεβλήθη πρόστιμο ύψους 3.000,00€.

Περαιτέρω, για τη διαπιστωθείσα παράβαση της μη διαφύλαξης του με αρ. Πράξης Θεώρησης /2013 Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών η απώλεια του οποίου δηλώθηκε στις **22-3-2018**, ήτοι μετά την 01.01.2016, δεν επιβάλλεται σχετικό πρόστιμο για τη μη διαφύλαξη αυτού

λόγω ότι με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 του ν. 4174/2013 δεν κατονομάζεται ως περίπτωση παράβασης σύμφωνα με τα προαναφερόμενα.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό/10-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, και τη μερική ακύρωση της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων

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

Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε: **2.500,00€**

Πρόστιμο του άρθ. 10 παρ. 3ζ' του ν. 1809/88 : **0,00€**

Σύνολο: 2.500,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.