



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16-12-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1840

**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.thess1@aade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τις διατάξεις του άρθρου 6 της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α'75), με την οποία, ενόψει των μέτρων αντιμετώπισης του Κορωνοϊού COVID -19, η προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανών προσφυγών κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 που έχουν λήξει από 11^η Μαρτίου 2020, αναστέλλεται για 60 ημέρες.

5. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **με ΑΦΜ:**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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. πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54§1 περ. η' και 54§2 περ. ε' του ν. 4174/2013 έτους 2020, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ίσο με δύο χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (2.500,00€), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

- Μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων κατά παράβαση του αρ. 7 του ν. 4308/2014 και του αρ. 13 του ν. 4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του αρ. 54 του ν. 4174/2013.

Στις 28-01-2020 ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. την με αρ. πρωτ. υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/86 με την οποία δήλωσε πως στις 26-01-2020, άγνωστοι εισήλθαν στην επιχείρησή του (πρατήριο υγρών καυσίμων), η οποία βρίσκεται στο και αφαίρεσαν :

- Ένα τιμολόγιο αθεώρητο αρ. 1-50 (είχαν εκδοθεί τα παραστατικά από 1-38)
- Απόδειξη λιανικής πώλησης πετρελαίου θέρμανσης αθεώρητη αρ. (301-321)
- Δελτίο αποστολής αθεώρητο αρ. 1-50 (είχαν εκδοθεί τα παραστατικά από 1-50)

Στις 30-01-2020 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ. κλήση προς ακρόαση του αρ. 6 του ν. 2690/1999, με την οποία κλήθηκε εντός του διαστήματος των δέκα ημερών να καταθέσει τις απόψεις του για την κλοπή των φορολογικών στοιχείων. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. το με αρ. πρωτ. έγγραφο με θέμα «Απώλεια στοιχείων λόγω κλοπής», όπου αναφέρθηκε στο γεγονός με βάση την περιγραφή στο Απόσπασμα του Βιβλίου Συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας και επιπλέον πρόσθεσε ότι: «Τα φορολογικά στοιχεία ήταν σε μια πλαστική σακούλα που ήταν τοποθετημένη στη ντουλάπα που βρίσκεται εντός του καταστήματός μου. Για την ασφάλεια του καταστήματός μου, για να αποτρέψω κάθε τέτοιο ενδεχόμενο είχα τοποθετήσει :

Α) Κλειστό κύκλωμα παρακολούθησης

Β) Συναγερμό

Γ) Κλειδαριά ασφαλείας

Δ) Σύμβαση ιδιωτικής εταιρίας φύλαξης

Έχω στη διάθεσή μου φωτογραφίες, συμφωνητικό φύλαξης, DVD τα οποία παρακαλώ να λάβετε υπόψη σας για την απώλεια των φορολογικών στοιχείων λόγω ανωτέρας βίας – κλοπής διότι είχα λάβει όλα τα μέτρα ασφαλείας για την φύλαξη του καταστήματός μου.»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η απώλεια των λογιστικών αρχείων δεν οφείλεται σε μη διαφύλαξη αλλά σε ανωτέρα βία, εξάλλου η διαφοροποίηση στην κατάθεσή του αναφορικά με το που βρίσκονταν τα βιβλία και στοιχεία που εκλάπησαν οφείλονταν στην ταραχή του για το γεγονός της κλοπής, που σε κάθε περίπτωση είναι αναμφισβήτητο και αποτελεί τον λόγο της ανωτέρας βίας που δικαιολογεί τον εαυτό του για την παράβαση της μη διαφύλαξης

Επειδή, με το άρθρο 7§1 του ν. [4308/2014](#) (Ε.Λ.Π.), όπως ισχύει από 01/01/2015, 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 τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1, 2 του αρ. 13 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 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.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 7§1.2. της ΠΟΛ 1003/2014 : «7.1.2 Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν ορίζεται ο τρόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συνεπώς αυτά μπορούν να τηρούνται και να φυλάσσονται οπουδήποτε, ακόμη και κατά την διάρκεια της περιόδου που αφορούν, με την προϋπόθεση να επιδεικνύονται και να δίνονται στον έλεγχο όταν αυτά ζητηθούν, εντός ευλόγου χρόνου. Σημειώνεται ωστόσο ότι άλλα νομοθετήματα δύναται να ρυθμίζουν με διαφορετικό τρόπο το θέμα της διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων (σχετικές και οι διατάξεις του της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013).»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54§1 περ. η' του ν. 4174/2013 : «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.

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με το αρ. 54§2 περ. ε' «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, σύμφωνα με την περίπτωση 2.ζ) της ΠΟΛ 1252/2015 : «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."

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 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, σύμφωνα με το αρ. 61 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20.11.2015: «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 ως ανώτερη βία νοείται το παρακωλυτικό τηρήσεως της προθεσμίας γεγονός που ήταν απρόβλεπτο και δεν μπορούσε στη συγκεκριμένη περίπτωση να αποτραπεί ούτε με ενέργειες

άκρας επιμέλειας και σύνεσης, συνέπεια του οποίου ο ενδιαφερόμενος αδυνατούσε να επιμεληθεί των υποθέσεών του είτε αυτοπροσώπως, είτε δι' άλλου προσώπου (ΣτΕ 2977/95 ΔΔικ 1997/330, ΣτΕ 120/2004, ΑΠ Ολομ. 29/92 ΔΔικ 1992/803).

Επειδή, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Πρέπει να προκύπτει δηλαδή ότι παρά τα μέτρα που έλαβε ο υπόχρεος, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί (εγγ. 1038851/457/21.4.2003, 1042878/274/15.5.2007, ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996).

Επειδή εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε στον προσφεύγοντα, κατόπιν της από 26-01-2020 υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/86 περί απώλειας λογιστικών αρχείων, πρόστιμο μη διαφύλαξης αυτών.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή προσκόμισε και το υπ' αριθμ πρωτ. απόσπασμα του βιβλίου αδικημάτων – συμβάντων – συλλήψεων – συστάσεων και παραπόνων της 26-01-2020, όπου καταγράφηκε η παράβαση του αρ. 372 του Π.Κ., ήτοι κλοπή των ως άνω εμπορευμάτων και λογιστικών αρχείων.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία για το συμβάν της κλοπής, όπως για παράδειγμα αναφορά από το αστυνομικό τμήμα που να επιβεβαιώνει τη δική του κατάθεση περί διάρρηξης της επαγγελματικής του έδρας.

Επειδή, η διαφοροποίηση στην κατάθεση του προσφεύγοντος στο αστυνομικό τμήμα και στη Δ.Ο.Υ. για το μέρος όπου φυλούσε τα επίμαχα λογιστικά αρχεία δημιουργεί λόγο αμφιβολίας περί της τήρησης της δέουσας επιμέλειας για τη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων, καθώς δημιουργείται η εντύπωση ότι δεν γνώριζε επακριβώς το χώρο φύλαξης αυτών.

Επειδή από τα ανωτέρω δεν συνάγεται το επικαλούμενο ως άνω γεγονός ανωτέρας βίας, ήτοι της απώλειας λόγω κλοπής, δεν αποδεικνύεται η ανωτέρα βία διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό του. Ο ισχυρισμός του περί κλοπής στηρίζεται μόνο στη δική του μαρτυρία στο αστυνομικό τμήμα και δεν έχει επιβεβαιωθεί ούτε από την αστυνομία ούτε από κάποιον άλλο φορέα ή τρίτο, π.χ. την εταιρία φύλαξης η οποία έχει αναλάβει τη φύλαξη της επιχείρησής του. Συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι επικαλούμενες διατάξεις του άρθρου 61 του ν. [4174/2013](#) περί απαλλαγής λόγω

ανωτέρας βίας και ο επικαλούμενος λόγος ακύρωσης της κρινόμενης πράξης επιβολής προστίμου τυγχάνει αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του ΚΦΔ : 2.500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.