



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14-4-2021

Αριθμός απόφασης: 1205

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

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

3. Την υπ' 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 με ημερομηνία κατάθεσης 19-8-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., κατά της με αριθμό/...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, Διαχειριστικής Περιόδου 2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/...../2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, Διαχειριστικής Περιόδου 2010, της οποίας ζητείται η τροποποίηση καθώς και την από 24-06-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19-8-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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 με **αριθμό/...../2020** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ποσού **3.200,00 €**, για τη Διαχειριστική Περίοδο 2010, (έτος διακοπής εργασιών της ατομικής του επιχείρησης), για παραβάσεις που καταλογίστηκαν, του Ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.4337/2015, του Ν.1809/1988 και του Ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα καταλογίστηκαν:

1) Μία παράβαση διότι δεν διαφύλαξε το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, από 1 έως 100 με πράξη θεώρησης/2000, όπως αναφέρεται στην από 24-6-2020 έκθεση ελέγχου και σύμφωνα με την υπ' αριθμό πρωτ./2019 υπεύθυνη δήλωση απώλειας του προσφεύγοντος, κατά

παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 21§1-2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5, 9 του Ν.2523/97 και του Ν.4174/13, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.4337/2015.

(Επιβληθέν πρόστιμο ποσού 200,00 €).

2) Μία (1) παράβαση διότι δεν διαφύλαξε τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου σύμφωνα με την υπ' αριθμό πρωτ./2019 υπεύθυνη δήλωση απώλειας του προσφεύγοντος, κατά παράβαση των άρθρων 5 και 10 του Ν. 1809/1988. Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τα άρθρα 5§1 και 10§3 περίπτωση στ' του Ν.1809/88 και των άρθρων 5 & 9 του Ν.2523/97.

(Επιβληθέν πρόστιμο ποσού 3.000,00 €).

Η εν λόγω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 24-06-2020 έκθεση ελέγχου της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ.

.....

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να μειωθεί το ποσό του προστίμου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ την υπ' αριθ. πρωτ...../2019 υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 σύμφωνα με την οποία δήλωσε απώλεια των κάτωθι:

1) Του βιβλίου εσόδων-εξόδων (1-100), (ΑΠΘ/2000), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 2§1, 21§1-2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)

2) Του με αρ. μητρώου Φ.Η.Μ. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 και 10 του Ν. 1809/1988.

(έτος διακοπής εργασιών της ατομικής του επιχείρησης το 2010).

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 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).

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 24-06-2020 έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κατά την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών την 18/12/2019, στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ, της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση περιπτέρου, με ημερομηνία διακοπής την 31-12-2010, ενώπιον της ως άνω

Δ.Ο.Υ., υπεβλήθη η με αριθμό/2019 υπεύθυνη δήλωση με την οποία δηλώθηκε η απώλεια του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (1-100), (ΑΠΘ/2000) και η απώλεια του με αρ. μητρώου Φ.Η.Μ..

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προέβη σε εκπρόθεσμη διακοπή των εργασιών της ατομικής του επιχείρησης με ημερομηνία διακοπής την **31-12-2010**.

Επειδή με τις προϊσχύουσες διατάξεις του δεύτερου εδαφίου 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 των παραβάσεων της μη διαφύλαξης των βιβλίων καθώς και του Φ.Η.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 **13-12-2019**.

Επειδή κατ' ακολουθία των ανωτέρω, για τις περιπτώσεις των παραβάσεων της μη διαφύλαξης του Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων καθώς και τις μη διαφύλαξης του εν λόγω Φ.Η.Μ., το ύψος των επιβληθέντων με την με αρ./...../2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου 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 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 του 2523/1997 καθώς και του άρθρου 10 παρ. 3 του ν.1809/88 βάσει των οποίων επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα πρόστιμα ύψους 200,00 € και 3.000,00 € αντίστοιχα, ήτοι συνολικό ποσό 3.200,00 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 19-8-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και τη τροποποίηση της υπ' αριθμ./...../2020 Πράξης Επιβολής

Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας.

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

Διαχειριστική περίοδος 2010

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): **2.500,00€**

(Μη διαφύλαξη βιβλίων)

(Μη διαφύλαξη ενός (1) Φ.Η.Μ.)

Σύνολο: 2.500,00€

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.