



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, **06/09/2021**

Αριθμός απόφασης: **2383**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Πύργου, κατοίκου Δήμου -, κατά της υπ' αριθμ./2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01.02.2021 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 26.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. η' ν. 4174/2013) ύψους 2.500,00 € λόγω απώλειας της φορολογικής ταμειακής μηχανής (ΦΤΜ) τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (σύμφωνα με τη σχετική υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσή της γνωστοποίησης απώλειας της εν λόγω ΦΤΜ προς τη Φορολογική Διοίκηση), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η ως άνω ΦΤΜ, που βρισκόταν εντός της σταθερής καντίνας ιδιοκτησίας της στη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου - , εκλάπη άνευ δικής της υπαιτιότητας, μάλιστα δε για την εν λόγω κλοπή κατέθεσε στις 29.10.2016 μήνυση κατά αγνώστων στο Αστυνομικό Τμήμα, καταγγέλλοντας, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο του σχετικού αντιγράφου από το βιβλίο αδικημάτων - συμβάντων της 29.10.2016 του Αστυνομικού Τμήματος, ότι κατά τις «*πρωινές ώρες της 28/10/2016 έως την 08.00 ώρα της σήμερον 29/10/2016 άγνωστος-οι δράστης-ες δίχως να γίνουν αντιληπτοί, αφού προκάλεσαν φθορά αξίας περίπου τριακοσίων (300) ευρώ σε παράθυρο σταθερής καντίνας, ιδιοκτησίας της καταγγέλλουσας, η οποία βρίσκεται εγκατεστημένη στην περιοχή «.....» στο -..... (σε ιδιωτικό της οικόπεδο φυλασσόμενο, αλλά εύκολα προσβάσιμο) [...], εισήλθαν εντός αυτής και [...] αφαίρεσαν α) μία (01) ταμειακή μηχανή, χρώματος γκρι, με αριθμό της καντίνας, αξίας περίπου τετρακοσίων (400) ευρώ, β) ένα (01) αλυσοπρίονο χειρός, βενζινοκίνητο, χρώματος κόκκινου, μάρκας, αξίας περίπου τετρακοσίων (400) ευρώ, γ) μία (01) επαγγελματική φριτέζα, inox, χωρητικότητας οκτώ (08) κιλών, αξίας περίπου πεντακοσίων (500) ευρώ και δ) ένα (01) μεταλλικό τενεκέ, περιέχοντα είκοσι (20) κιλά ελαιολάδου, αξίας περίπου εκατό (100) ευρώ κατά την παθούσα. Ενεργείται προανάκριση», συνεπώς δεν πρόκειται για μια απλή δήλωση απώλειας μόνο της ταμειακής μηχανής, όπως εσφαλμένα αναφέρεται στην από 14.12.2020 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, καθόσον από την πλευρά της ως ιδιοκτήτριας έπραξε αυτό που θα έπραττε*

κάθε πολίτης που θα διαπίστωνε για πρώτη φορά κατά την 3ετή διάρκεια της λειτουργίας της καντίνας ότι σε περιφραγμένο χώρο με δύο κλειστές αυλόπορτες εκτός του οικισμού του άγνωστοι πήδηξαν την περίφραξη και παραβίασαν το κλειστό αλουμινένιο παράθυρο και έκλεψαν διάφορα κινητά πράγματα συνολικής αξίας 1.500,00 € περίπου, ο χώρος δε που βρίσκεται η καντίνα δεν ήταν ορατός από τον επαρχιακό δρόμο-..... και ήταν κλειδωμένος, αφού μόλις είχε τελειώσει η τουριστική σεζόν, και για το λόγο αυτό δεν παραβιάστηκε η μεταλλική πόρτα που είχε λουκέτο και αλυσίδα, αλλά το παράθυρο, το οποίο είχε και κάγκελο εξωτερικά, το γεγονός δε της κλοπής με όλες αυτές τις συγκεκριμένες συνθήκες συνιστά ανωτέρα βία, δεδομένου μάλιστα ότι η ίδια είχε λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα προφύλαξης, καθόσον είχε κλειδώσει τις αυλόπορτες, είχε περιφράξει την κατοικία της και είχε κλειδώσει την καντίνα και επιπλέον ευθύς μόλις διαπίστωσε την κλοπή προέβη σε μήνυση και μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν έχουν βρεθεί οι δράστες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσής της παύσης (λόγω απώλειας) της χρήσης-λειτουργίας της ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (17.11.2016): «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 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσής της παύσης (λόγω απώλειας) της χρήσης-λειτουργίας της ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (17.11.2016): «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. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσής της παύσης (λόγω απώλειας) της χρήσης-λειτουργίας της ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (17.11.2016): «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, **αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής** που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. [...]. 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. 6. **Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.** [...]. 7. **Τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), συμπεριλαμβανομένων των τιμολογίων πώλησης, επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική. Τα λογιστικά βιβλία (αρχεία) τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα.** 8. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσής της παύσης (λόγω απώλειας) της χρήσης-λειτουργίας της ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (17.11.2016): «1. [...]. 5. **Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια).** Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε [...], **σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες **για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος**, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. 6. [...]. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: **α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.** 8. [...]. 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, **όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.** 11. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1003/2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Άρθρο 1: Πεδίο εφαρμογής. Παράγραφος 1 (ορισμοί) [...]. Άρθρα 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία. Παράγραφος 1 (περί λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων). 3.1.1 Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. **Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά αρχεία (βιβλία)» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά).** Σημειώνεται ότι όπου σε άλλους νόμους γίνεται χρήση του όρου «Βιβλία και στοιχεία» ο όρος αυτός αναφέρεται στα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία και λογιστικά στοιχεία) του παρόντος νόμου. 3.1.2 Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι: α) [...], θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών, ι) [...], ια) τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών, ιβ) [...]. 3.1.3 Τα λογιστικά βιβλία, άλλα πρωτογενή ή δευτερογενή αρχεία και παραστατικά, όπου συντρέχει περίπτωση, υποστηρίζουν τις συντασσόμενες λογιστικές καταστάσεις. Παράγραφος 3. [...]. Παράγραφος 5. 3.5.1 Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων. 3.5.2 [...]. Παράγραφος 8 [...]. Άρθρα 4 Άλλα λογιστικά αρχεία [...]. Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος. Παράγραφος 1. 5.1.1 [...]. Παράγραφος 5. 5.5.1 Η παράγραφος αυτή καθιερώνει τη γενική υποχρέωση της οντότητας να τεκμηριώνει επαρκώς με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια) κάθε συναλλαγή ή γεγονός που καταχωρείται στα λογιστικά της αρχεία (βιβλία). Παράγραφος 7. 5.7.1 Η παράγραφος αυτή αναθέτει στην διοίκηση της οντότητας τη θέση σε λειτουργία κατάλληλων δικλίδων αναφορικά με την τεκμηρίωση των συναλλαγών και τη δυνατότητα συσχέτισης των συναλλαγών με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Περαιτέρω, η ίδια παράγραφος απαιτεί τη θέση σε λειτουργία δικλίδων με στόχο την εύλογη διασφάλιση της αυθεντικότητας των παραστατικών των συναλλαγών και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσής τους και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. 5.7.2 Με τον όρο «ακεραιότητα του περιεχομένου» νοείται ότι το περιεχόμενο ενός παραστατικού (λογιστικού στοιχείου, π.χ. τιμολογίου) δεν έχει αλλοιωθεί, σε σχέση με ό,τι προδιαγράφει ο παρών νόμος ή με ό,τι καθορίσθηκε από τον εκδότη του εν λόγω παραστατικού. Η προέλευση του παραστατικού

αναφέρεται στη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του παραστατικού ή του προμηθευτή αναλόγως. Πλήρεις ορισμοί αυτών των εννοιών παρατίθενται στο Παράρτημα Α (Γλωσσάριο όρων).

5.7.3 Από τη διάταξη της περίπτωσης (β) της παραγράφου 7 προκύπτει ότι τα διάφορα έσοδα και έξοδα της οντότητας δύνανται να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία του απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος (ημερολόγιο, καθολικό) με συγκεντρωτική εγγραφή, εφόσον ανάλυση (απαιτούμενες αναλυτικές πληροφορίες) προκύπτει από άλλα τηρούμενα βοηθητικά αρχεία, καταστάσεις, κλπ. της οντότητας, και με την προϋπόθεση ότι διασφαλίζεται η δυνατότητα διενέργειας οποιουδήποτε ελέγχου με αποτελεσματικό τρόπο.

5.7.4 Ιδιαίτερα, για τις πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 που χρησιμοποιούν απλογραφικό σύστημα, από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου αυτού και των διατάξεων του άρθρου 12 προκύπτει ότι για τις λιανικές πωλήσεις με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών (παράγραφοι 8 και 9 του άρθρου 12) η σχετική καταχώρηση στα λογιστικά βιβλία δύναται να διενεργείται με μία εγγραφή κατά περίοδο (τρίμηνο) και το σχετικό ποσό θα προκύπτει ως η διαφορά του σωρευτικού αθροίσματος πωλήσεων του μηχανισμού κατά την έναρξη και τη λήξη της περιόδου (μήνας ή τρίμηνο, κατά περίπτωση). Παράγραφος 8 [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./2016 δήλωσής της παύσης (λόγω απώλειας) της χρήσης-λειτουργίας της ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της (17.11.2016): «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, ια) [...]. 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', ζ', η' [...] της παραγράφου 1, στ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παρ. Ι 3 και ΙΙ 2 περ. ζ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη **μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων** που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως **στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 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'). [...]. Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ. [...]. 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. Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013 θα δοθούν αναλυτικές οδηγίες με νεώτερη εγκύκλιο. 2. [...] η) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παρ. IV της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1026/2018 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «I. [...] IV. ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΤΩΝ ΘΕΩΡΗΜΕΝΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. Αναφορικά με την επιβολή ή μη κυρώσεων στις περιπτώσεις μη διαφύλαξης των αχρησιμοποίητων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις: -Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) [...] ορίζουν το χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συγκεκριμένα, οι διατάξεις αυτές ορίζουν ότι [...]. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 7 του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι [...]. -Από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει σαφώς ότι η εν λόγω υποχρέωση καταλαμβάνει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), δηλαδή αυτά που έχουν χρησιμοποιηθεί και όχι αυτά που δεν έχουν χρησιμοποιηθεί, δεδομένου ότι **ο χρόνος διαφύλαξης αυτών συναρτάται με τις περιόδους που αυτά αφορούν. Ανάλογα δηλαδή με το φορολογικό έτος (περίοδο) που αυτά αφορούν, καθορίζεται και ο χρόνος διαφύλαξής τους.** Συνεπώς, τόσο τα χρησιμοποιηθέντα στοιχεία, τα οποία τεκμηριώνουν τις συναλλαγές, όσο και τα χρησιμοποιηθέντα βιβλία, στα οποία απεικονίζονται οι συναλλαγές, πρέπει να διαφυλάσσονται στον οριζόμενο, από τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, χρόνο, προκειμένου να είναι εφικτός ο έλεγχος και η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων. -Η μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, δηλαδή η μη διαφύλαξη των χρησιμοποιηθέντων βιβλίων και στοιχείων στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις αυτές, συνιστά παράβαση της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., η οποία και επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, ήτοι πρόστιμο 2.500 ευρώ. [...] V. [...]»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (25.2.2021): «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από [...] 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 [...] 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 φορολογούμενου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογούμενου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και **περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.** 3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών [...]. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παρ. II 13 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «I. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...] II.

ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61). Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από [...] 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 [...] πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. **Δεν χορηγείται απαλλαγή** για [...] 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. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. **Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. [...]. 14. [...].»**

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η υπό κρίση ΦΤΜ, που βρισκόταν εντός της σταθερής καντίνας ιδιοκτησίας της στη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου - , εκλάπη άνευ δικής της υπαιτιότητας, μάλιστα δε για την εν λόγω κλοπή κατέθεσε στις 29.10.2016 μήνυση κατά αγνώστων στο Αστυνομικό Τμήμα , καταγγέλλοντας, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο του σχετικού αντιγράφου από το βιβλίο αδικημάτων - συμβάντων της 29.10.2016 του Αστυνομικού Τμήματος, ότι κατά τις «πρωινές ώρες της 28/10/2016 έως την 08.00 ώρα της σήμερον 29/10/2016 άγνωστος-οι δράστης-ες δίχως να γίνουν αντιληπτοί, αφού προκάλεσαν φθορά αξίας περίπου τριακοσίων (300) ευρώ σε παράθυρο σταθερής καντίνας, ιδιοκτησίας της καταγγέλλουσας, η οποία βρίσκεται εγκατεστημένη στην περιοχή «.....» στο (σε ιδιωτικό της οικόπεδο φυλασσόμενο, αλλά εύκολα προσβάσιμο) [...], εισήλθαν εντός αυτής και [...] αφαίρεσαν α) μία (01) ταμειακή μηχανή, χρώματος γκρι, με αριθμό της καντίνας, αξίας περίπου τετρακοσίων (400) ευρώ, β) ένα (01) αλυσοπρίονο χειρός, βενζινοκίνητο, χρώματος κόκκινου, μάρκας , αξίας περίπου τετρακοσίων (400) ευρώ, γ) μία (01) επαγγελματική φριτέζα, inox, χωρητικότητας οκτώ (08) κιλών, αξίας περίπου πεντακοσίων (500) ευρώ και δ) ένα (01) μεταλλικό τενεκέ, περιέχοντα είκοσι (20)

κιλά ελαιολάδου, αξίας περίπου εκατό (100) ευρώ κατά την παθούσα. Ενεργείται προανάκριση», συνεπώς δεν πρόκειται για μια απλή δήλωση απώλειας μόνο της ταμειακής μηχανής, όπως εσφαλμένα αναφέρεται στην από 14.12.2020 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, καθόσον από την πλευρά της ως ιδιοκτήτριας έπραξε αυτό που θα έπραττε κάθε πολίτης που θα διαπίστωνε για πρώτη φορά κατά την 3ετή διάρκεια της λειτουργίας της καντίνας ότι σε περιφραγμένο χώρο με δύο κλειστές αυλόπορτες εκτός του οικισμού του άγνωστοι πήδηξαν την περίφραξη και παραβίασαν το κλειστό αλουμινένιο παράθυρο και έκλεψαν διάφορα κινητά πράγματα συνολικής αξίας 1.500,00 € περίπου, ο χώρος δε που βρίσκεται η καντίνα δεν ήταν ορατός από τον επαρχιακό δρόμο-..... και ήταν κλειδωμένος, αφού μόλις είχε τελειώσει η τουριστική σεζόν, και για το λόγο αυτό δεν παραβιάστηκε η μεταλλική πόρτα που είχε λουκέτο και αλυσίδα, αλλά το παράθυρο, το οποίο είχε και κάγκελο εξωτερικά, το γεγονός δε της κλοπής με όλες αυτές τις συγκεκριμένες συνθήκες συνιστά ανωτέρα βία, δεδομένου μάλιστα ότι η ίδια είχε λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα προφύλαξης, καθόσον είχε κλειδώσει τις αυλόπορτες, είχε περιφράξει την κατοικία της και είχε κλειδώσει την καντίνα και επιπλέον ευθύς μόλις διαπίστωσε την κλοπή προέβη σε μήνυση και μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν έχουν βρεθεί οι δράστες.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί μόνο με τα προσκομιζόμενα από την ίδια αποδεικτικώς φωτοαντίγραφα α) της υπ' αριθμ. πρωτ./2016 δήλωσής της προς τη Φορολογική Διοίκηση περί γνωστοποίησης απώλειας της ως άνω υπό κρίση ΦΤΜ της επιχείρησής της, β) της από Νοεμβρίου 2020 υπεύθυνης δήλωσής της προς τη Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας περί του ότι στις 29.10.2016 εκλάπη η ΦΤΜ της επιχείρησής της με αριθμό μητρώου από την επιχείρησή της (από το κατάστημά της) και μέχρι την ημερομηνία της εν λόγω δήλωσης δεν έχει βρεθεί και γ) του υπ' αριθμ. πρωτ./2016 αντιγράφου από το βιβλίο αδικημάτων - συμβάντων της 29.10.2016 του Αστυνομικού Τμήματος αναφορικά με τη δήλωση-καταγγελία της στην αστυνομική αρχή περί της υπό κρίση κλοπής, χωρίς δηλαδή την προσκόμιση και άλλων αποδεικτικών μέσων, π.χ. έκθεσης της αστυνομικής αρχής περί του καταγγελλόμενου συμβάντος κατόπιν διενέργειας σχετικής έρευνάς της, τυχόν έκθεσης πραγματογνωμοσύνης ασφαλιστικής εταιρείας, με την οποία είχε συνάψει σύμβαση ασφάλισης της επιχείρησής της και ειδικότερα του περιεχομένου του καταστήματός της, τυχόν καταγραφής του συμβάντος από κάμερες ασφαλείας κ.ά., συνεπικουρούμενα από τιμολόγιο αγοράς νέας ΦΤΜ τις αμέσως επόμενες του συμβάντος ημέρες και ενδεχομένως τιμολόγιο αποκατάστασης των προκληθεισών ζημιών στο κατάστημα της επιχείρησής της, δεν αποδεικνύεται πλήρως ο ισχυρισμός της ότι η υπό κρίση ΦΤΜ τύπου με αριθμό μητρώου της επιχείρησής της εκλάπη από άγνωστο/-α πρόσωπο/-α στις 29.10.2016, πολλώ μάλλον που από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, η προσφεύγουσα λίγες μόνο μέρες μετά τη φερόμενη ως ημερομηνία του συμβάντος της υπό κρίση κλοπής (29.10.2016), και συγκεκριμένα στις 17.11.2016, προέβη σε διακοπή των εργασιών της επιχείρησής της. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 26.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 2.500,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του 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.