



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 29-03-2022

Αριθμός απόφασης: 961

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.).

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 αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά, της με αριθμ./7-10-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. - άρθρου 54 ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./7-10-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π. - άρθρου 54 ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

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

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./7-10-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού

2.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. ε' της παρ.2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά παράβασης των διατάξεων της περίπτ. η' της παρ.1 του άρθρου 54 του ιδίου νόμου, περί μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ιδίου νόμου υποχρεώσεις του.

Η εν λόγω παράβαση καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα καθώς διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η απώλεια της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων με Π.Θ./2.9.2010 (σελίδες 1 έως 30) κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 2 ν. 4174/2013 και άρθρου 7 ν. 4308/2014 με ημερομηνία δήλωσης της απώλειας της εν λόγω Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων από τον προσφεύγοντα την 30.11.2015.

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ' αριθμ./27.8.2020 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, με αφορμή την με αρ. πρωτ./30.11.2015 Υπεύθυνη Δήλωση (Ν. 1599/1986), συνεπεία της υπ' αριθμ./30.11.2015 δήλωσης εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών, με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε στην ως άνω Δ.Ο.Υ., την οριστική διακοπή της ατομικής του επιχείρησης με αντικείμενο εργασιών «Υδραυλικές και κλιματιστικές εγκαταστάσεις» με ημερομηνία διακοπής την 30.4.2020.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ κατόπιν της με ημερομηνία θεώρησης 07-10-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/1023(Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

«Με πρόστιμο 2.500 ευρώ βρίσκονται αντιμέτωπο οι επιτηδευματίες που δηλώνουν στις φορολογικές αρχές την απώλεια των λογιστικών βιβλίων ή των φορολογικών τους στοιχείων. Όμως το συγκεκριμένο πρόστιμο, ισχύει από τις 17 Οκτωβρίου 2015 (ν. 4174/2013) και μετά. Συγκεκριμένα η νομοθεσία προβλέπει ότι η απώλεια βιβλίων είναι « διαδικαστική» παράβαση από τις 17-10-2015 και μετά, η οποία τιμωρείται με αυτοτελές πρόστιμο 2.500 ευρώ. Με αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας έχει κριθεί στο παρελθόν ότι, σε περίπτωση απώλειας βιβλίων η στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας και η απώλεια έλαβε χώρα στο χρονικό διάστημα από την 1-1-2014 έως την 16^η - 10 2015, διάστημα στο οποίο υπήρχε νομοθετικό κενό ή ότι η απώλεια οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας (κλοπή, πυρκαγιά κ.λ.π.)».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

Άρθρο 13:

«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 ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητα 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 την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η ύπαρξη η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β) ..., ή γ) ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 , ορίζεται:

«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, στις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 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:

.....

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, η διάταξη του άρθρου 54 παρ.1 περ. η του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) «δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.» αντικαταστάθηκε σε «δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του» με την περίπτωση α της παρ.3 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17/10/2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου ισχύει από 17/10/2015 και μετά.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/2014 , άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος ορίζεται:

5.1.1 Η παράγραφος αυτή αναθέτει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών στη διοίκηση της οντότητας. Κρίσιμης σημασίας είναι το γεγονός ότι το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως προς την αξιοπιστία τους ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά

Επειδή, στο Κεφάλαιο II της ΠΟΛ 1252/2015, ορίζεται:

II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62

.....

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

.....

«.....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, Κεφάλαιο IV της ΠΟΛ 1026/2018, ορίζεται:

« 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), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 1β` του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύουν, ορίζουν το χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συγκεκριμένα, οι διατάξεις αυτές ορίζουν ότι τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί 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.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 7 του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι το σύνολο των τηρούμενων λογιστικών αρχείων διαφυλάσσεται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου και β) το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

-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.

-Η απώλεια ή η μη διαφύλαξη των μη χρησιμοποιηθέντων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων δεν αποτελεί παράβαση των εν λόγω διατάξεων του ΚΦΔ, ούτε κάποια άλλη παράβαση. Επομένως, για την απώλεια ή τη μη διαφύλαξη αυτών δεν επιβάλλονται κυρώσεις, εκτός εάν αποδειχθεί ότι αυτά έχουν χρησιμοποιηθεί.

Επισημαίνεται ότι ο τρόπος απόδειξης ότι τα θεωρημένα βιβλία και στοιχεία έχουν χρησιμοποιηθεί (εξαντληθεί) ή όχι, είναι σε κάθε περίπτωση θέμα πραγματικό, η εξέταση του οποίου ανάγεται στην αρμοδιότητα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων, οι οποίοι δύνανται να το εξετάζουν με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (όπως από τις καταχωρήσεις στα βιβλία, τις καταστάσεις πελατών, προμηθευτών, στοιχεία που θα προσκομίσει ο υπόχρεος, κλπ).

Τέλος, τονίζεται ότι κατά τη διακοπή των εργασιών επιχειρηματικής δραστηριότητας (είτε πρόκειται για εμπρόθεσμη είτε για εκπρόθεσμη διακοπή) δεν υπάρχει υποχρέωση προσκόμισης για επίδειξη στη Δ.Ο.Υ. των χρησιμοποιηθέντων θεωρημένων στοιχείων, δεδομένου ότι δεν υφίσταται πλέον υποχρέωση ακύρωσης των στοιχείων αυτών κατά τη διακοπή των εργασιών επιχείρησης κατ' εφαρμογή των διατάξεων της απόφασης ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1163/2016».

Επειδή, από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι, τόσο τα χρησιμοποιηθέντα στοιχεία, τα οποία τεκμηριώνουν τις συναλλαγές, όσο και τα χρησιμοποιηθέντα βιβλία, στα οποία απεικονίζονται οι συναλλαγές του προσφεύγοντος, πρέπει να διαφυλάσσονται στον οριζόμενο, από τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, χρόνο, προκειμένου να είναι εφικτός ο έλεγχος και η εκπλήρωση των φορολογικών του υποχρεώσεων.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ εφαρμόζοντας τις ανωτέρω διατάξεις εξέτασε κάθε πρόσφορο μέσο που είχε στην διάθεση της όπου προέκυψαν τα κάτωθι:

Α. Από την καρτέλα θεωρήσεων βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι για την άσκηση της δραστηριότητας του έχει θεωρήσει τα παρακάτω Βιβλία:

1) Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ/2.9.2010 σελ. 1-30 για την οποία δήλωσε την απώλεια αυτής.

2) Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ/15.4.2008 σελ. 1-49 την οποία ο προσφεύγων ακύρωσε στην Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, ως πλήρως χρησιμοποιήτη για όλες τις ως άνω σελίδες.

3) Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων με Π.Θ/15.4.2008 στο οποίο ο προσφεύγων έχει καταχωρημένες εγγραφές ως προς τα έσοδα χρήσης 2010 από 3.1.2010 έως 10.5.2010 και καταχωρημένες εγγραφές ως προς τα έξοδα για την χρήση 2010 από 7.1.2010 έως 30.6.2010. ενώ από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έχει πραγματοποιήσει συναλλαγές στην ανωτέρω χρήση μεγαλύτερες των καταχωρηθέντων στο ανωτέρω Βιβλίο Εσόδων Εξόδων.

Β. Από τις υποβληθείσες Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Τρίτων, χρήσεων 2010, 2011 και 2012 διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έχει δηλωθεί ως πελάτης και προμηθευτής και συνεπώς έχει πραγματοποιήσει συναλλαγές από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Γ. Στην κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Έντυπο Ε3) για τις χρήσεις 2010 έως 2015 δηλώνονται από τον προσφεύγοντα ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών και χονδρική πώληση εμπορευμάτων μεταγενέστερα του έτους θεώρησης της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ./2.9.2010 σελ. 1-30.

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε συναλλαγές μεταγενέστερα του έτους θεώρησης της επίμαχης Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ./2.9.2010 σελ. 1-30 η οποία χρησιμοποιήθηκε από αυτόν καθώς όπως ανωτέρω αναφέρεται η με Π.Θ./15.4.2008 Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων ακυρώθηκε από τον προσφεύγοντα ως χρησιμοποιήτη.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ίδια έκθεση ελέγχου, εστάλη από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./28-8-2020 Πρόσκληση προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου ακριβή αντίγραφα των τηρηθέντων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) της επιχείρησής του καθώς και τις καταστάσεις πελατών – προμηθευτών που υπέβαλε και λοιπά στοιχεία που έκρινε απαραίτητα προς απόδειξη των ισχυρισμών του περί απώλειας της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων με Π.Θ./2.9.2010 (σελίδες 1 έως 30).

Επειδή, ο προσφεύγων, σε απάντηση της ως άνω Πρόσκλησης, με την με αριθμ. / 5-5-2021 Υπεύθυνη Δήλωση Ν. 1599/1986 του, δήλωσε στον έλεγχο τα κάτωθι:
« Σε απάντηση της υπ' αριθμ. /28-8-2020 πρόσκληση σας σας ενημερώνω ότι η μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσ- εξ από 1-30 με πράξη θεώρησης /2-9-2010 δεν βρέθηκε, αλλά δεν ήμουν υποχρεωμένος να το προσκομίσω. Το δελτίο αποστολής με Π.Θ. /2010 από 151-200 εβρέθη και σας το προσκομίζω σήμερα.»

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε την ζητηθείσα Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ /2.9.2010, ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο για την μη χρησιμοποίηση της.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, την με αριθμ /30-11-2015 δήλωση διακοπής εργασιών με την οποία δήλωσε ημερομηνία διακοπής την 30/04/2015. Κατά τη διαδικασία της διακοπής δήλωσε σύμφωνα με την με αριθμ. πρωτ. /30-11-2015 Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/86 την απώλεια θεωρημένης Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ /02-09-2010 με αρίθμηση από 1 έως 30 .

Επειδή, ο προσφεύγων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και του άρθρου 13 του ν.4174/2013. ως υπόχρεος εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων οφείλει να διαφυλάττει τα βιβλία και στοιχεία ως ορίζουν οι διατάξεις αυτές, **κατά τον χρόνο δε της διαπίστωσης της απώλειας του προαναφερομένου βιβλίου ήτοι 30-11-2015** η εν λόγω παράβαση συμπεριλαμβάνεται στις παραβάσεις που κατονομάζονται στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο και έχουν ισχύ από 17/10/2015 και μετά.

Επειδή, η απώλεια από τον προσφεύγοντα της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων Εξόδων με Π.Θ /2.9.2010 σελ. 1-30 κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 2 Ν. 4174/13 & άρθρο 7 Ν. 4308/14 συνιστά παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' , **ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επέβαλε στον προσφεύγοντα το επίμαχο πρόστιμο σύμφωνα με την περ. ε' της παρ. 2 του ιδίου άρθρου και νόμου.**

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί ανωτέρω βίας (κλοπής, πυρκαγιάς).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ιδίου νόμου ορίζεται:

Άρθρο 61:

«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 Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1252/2015 περί ανωτέρας βίας προβλέπεται:

« 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.

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. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

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 γεγονός απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λ.π.), 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 μπορούσε να αποτραπεί.

Περαιτέρω, κατά την πάγια νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη της δέουσας 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, ο προσφεύγων δε κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ούτε στην υπηρεσία μας κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να προκύπτει με πλήρη και σαφή τρόπο το γεγονός της ανωτέρας βίας που επικαλείται, συνεπώς δεν συντρέχουν στην κρινόμενη υπόθεση οι προϋποθέσεις εφαρμογής των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της παρ. 13 της Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1252/2015, και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος εταιρείας, περί μη προσκόμισης της ως άνω της Μηνιαίας Κατάστασης Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων με Π.Θ./2.9.2010 (σελίδες 1 έως 30), δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 07-10-2021 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/1023 (Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ./7-10-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013: ποσού: 2.500,00€
(αριθμ. πράξης:/7-10-2021)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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.