



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/07/2022
Αριθμός απόφασης: 2596

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 24/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, και έδρα στο, οδός, αρ., κατά της υπ' αριθ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /2022 πράξη επιβολής προστίμου του αρ.54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα βάσει της ΠΟΛ.1180/2018 στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2022, για μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος σύμφωνα με το άρ.13 του Ν.4174/2013 για την απώλεια της ΦΤΜ με αρ. μητρώου, κατά παράβαση του άρθρου 54 παρ.1 περ. η του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. ε του Ν.4174/2012.

(Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. η και παρ.2 περ. ε του Ν.4174/2013.)

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 01/02/2022 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

Στη Δ.Ο.Υ Ρεθύμνου υποβλήθηκαν (αριθ. πρωτοκόλλου/2021) τα παρακάτω:

- 1) Δήλωση (έντυπο Β2) για απώλεια λόγω ανωτέρας βίας (κλοπή) της ΦΤΜ με αρ. μητρώου
- 2) Η με ημερομηνία 17/02/2021 υπεύθυνη δήλωση της, Προέδρου και Διευθύνουσας Συμβούλου του ΔΣ της εταιρείας, με ΑΦΜ, με την οποία δηλώνεται η απώλεια λόγω κλοπής της ανωτέρω ΦΤΜ.
- 3) Η με αριθμό πρωτοκόλλου/2021 υπηρεσιακή βεβαίωση του τμήματος ασφαλείας Δ/σης Ασφάλειας, στην οποία αναφέρεται:
α) η δήλωση συμβάντος διάρρηξης στις 06/01/2020 στο της, έδρα της εταιρείας «.....», β) η μεταγενέστερη με ημερομηνία 09/11/2020 συμπληρωματική κατάθεση που δηλώνεται η κλοπή της ΦΤΜ με αρ. μητρώου από υποκατάστημα της εταιρείας «.....» στο της και γ) η εκ νέου συμπληρωματική κατάθεση που δηλώθηκε ότι η ανωτέρω ΦΤΜ βρισκόταν στο , σταθμευμένο στον αύλειο χώρο της εταιρείας «.....».
- 4) Η με αριθμό πρωτοκόλλου/2021 υπηρεσιακή βεβαίωση στην οποία βεβαιώνεται ότι στις 06/01/2020 την 20:40 μετέβη περιπολικό του τμήματος ασφαλείας Δ/σης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης, στις εγκαταστάσεις της εταιρείας «.....» στο της όπου ανέμενε ο Κος και σχηματίστηκε η υπ' αριθ./...../... δικογραφία.

Η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, αφού εξέτασε τα ως άνω αναφερόμενα στοιχεία, εξέδωσε την με αρ...../2021 απόφαση, σύμφωνα με την οποία δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό περί ανωτέρας βίας της παραπάνω Φ.Τ.Μ καθώς η ΦΤΜ βρισκόταν αποθηκευμένη στο κλεμμένο όχημα κατά την ημερομηνία κλοπής του οχήματος. Συνεπώς, διαπιστώθηκε η παράβαση για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 του Ν.4174/2013. Κατόπιν συντάχθηκε το με αριθ. πρωτ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) Νο/2021 και ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου.

Στις 07/10/2021 (αρ. πρωτ./2021) προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου οι έγγραφες απόψεις της προέδρου του Δ.Σ. επί του ΣΔΕ/2021. Στις 04/01/2022 και αφού είχε δημοσιευτεί ο νόμος 4864/2021 συντάχθηκε το με αρ. πρωτ...../2022 ΣΔΕ, σε ορθή επανάληψη, Νο/2022 και ταυτάριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου όπου προσδιορίζεται το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. ε του Ν.4174/2013.

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

- Η ΦΤΜ αγοράστηκε από την επιχείρηση-
..... T.K., και χρησιμοποιήθηκε σε
υποκατάστημα το οποίο ιδρύθηκε 04/06/2013 στην περιοχή
και εγκαταστάθηκε σε λειτουργία την 14/06/2013 για έκδοση αποδείξεων λιανικής
πώλησης στην δραστηριότητα από έσοδα στην εκμετάλλευση παραλίας.
Το υποκατάστημα λειτούργησε από 04/06/2013 μέχρι 07/01/2014 και η ΦΤΜ από
14/06/2013 μέχρι 13/01/2014. Δηλώθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου η διακοπή
λειτουργίας της ΦΤΜ, έγινε ανάγνωση μνήμης και τα στοιχεία που προέκυψαν
δηλώθηκαν στο taxis και αναγράφηκαν στο βιβλίο της. Η ταμειακή μηχανή παρέμεινε
στο κεντρικό κατάστημα στην οδό χωρίς λειτουργία,
μόνο κατοχή. Δεν λειτούργησε ποτέ γιατί η επιχείρηση ασκεί επάγγελμα για το οποίο δεν
υπάρχει υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ. Στο τέλος του 2019 με αρχές 2020 επειδή υπήρχε
απαίτηση της ΑΑΔΕ να αποσυρθούν οι παλαιές ταμειακές μηχανές που ήταν εκτός των
νέων προδιαγραφών, μετά από σχετική συνεννόηση με το Τμήμα Κώδικα της Δ.Ο.Υ.
Ρεθύμνου, η ΦΤΜ απεστάλη στην στην εταιρεία του ομίλου της
προσφεύγουσας επειδή ζητήθηκε εκτός από το βιβλίο
συντήρησης και επισκευών να διαβαστεί και η μνήμη ξανά. Από τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου
ζητήθηκε να σταλεί υποχρεωτικά στον τεχνικό για να διαβαστεί η μνήμη της. Έτσι στην
αρχή του 2020 η ΦΤΜ μεταφέρθηκε στη προκειμένου
να αναγνωσθεί η μνήμη της για να ολοκληρωθεί η σχετική δήλωση. Στο
..... υπάρχει η έδρα της εταιρείας με ΑΦΜ
....., η οποία είναι του ίδιου ομίλου με την η οποία παρέλαβε
την ΦΤΜ μαζί με το βιβλίο της για να διεκπεραιώσει τη σχετική διαδικασία διακοπής με
ανάγνωση μνήμης στο κατάστημα Θεσσαλονίκης που είχε αγοραστεί. Κατά το διάστημα
της διαδικασίας αυτής έγινε κλοπή στην εταιρεία και ανάμεσα στα
αντικείμενα που εκλάπησαν, εκλάπη και το με αριθ. Ι.Χ.Φ. ιδιοκτησίας της
..... το οποίο ήταν σταθμευμένο στον αύλειο χώρο της εταιρείας
..... και εντός αυτού υπήρχε η υπ' αριθ. ταμειακή μηχανή της
..... Η διοίκηση της υπέβαλε έγκληση σε βάρος αγνώστων
δραστών στη διεύθυνση ασφάλειας (Τμήμα ασφάλειας).
Επισυνάπτεται σχετική βεβαίωση. Μετά τη συγκέντρωση των δικαιολογητικών από τα
οποία προκύπτει η απώλεια λόγω κλοπής της ταμειακής μηχανής με αρ.
η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλλε αίτηση απώλειάς της στην Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.
Η Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου έλαβε την αίτηση και χωρίς να λάβει υπόψη τα πραγματικά
δεδομένα εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.
- Από τα πραγματικά γεγονότα αλλά και σύμφωνα με τον Νόμο και την Νομολογία υπήρξε
ανωτέρα βία και δεν υπήρξε καμιά υπαιτιότητα της προσφεύγουσας εταιρείας, ούτε η
Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. απέδειξε την αμέλεια της προσφεύγουσας.
- Η απόφαση βασίστηκε στην παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 χωρίς να
αιτιολογήσει το σημείο του Νόμου το οποίο δεν τήρησε η επιχείρηση και αγνόησε
επιδεικτικά όλα τα στοιχεία που είχαν δηλωθεί στο taxis και δεν δέχτηκε ούτε το βιβλίο
συντήρησης της ΦΤΜ το οποίο είχε αναφέρει όλα τα στοιχεία της μνήμης της (τα οποία
είχαν καταχωρηθεί στο taxis) ώστε να τα λάβει υπόψη της για την διαγραφή της.
- Το πρόστιμο επιβλήθηκε όταν είχε παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής
από την παρέλευση της πενταετίας, από την χρήση της (2014), σύμφωνα με την
παράγ.2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου..... »

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1180/2018 με θέμα την εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι:

«1. Όσον αφορά στην κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης σε φυσικό πρόσωπο, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι σε περίπτωση που η πράξη αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι αυτή έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα.»

4. Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Συντάγματος, το οποίο κατοχυρώνεται και από την ΕΣΔΑ (άρθρα 6 και 13) το δικαίωμα του πολίτη για παροχή έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια αποτελεί θεμελιώδες συνταγματικό δικαίωμα υπό τη διατύπωση της «δίκαιης δίκης», αποτελεί δε θεμελιώδη αρχή του κράτους δικαίου (σχετ. και η Έκθεση της Επισημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του άρθρου 5 του ν.4174/2013). Επισημαίνεται, εξάλλου, ότι, κατά τη νομολογία του ΕΔΔΑ (Απόφαση ΕΔΔΑ της 22.4.2010, Καμβύσης κατά Ελλάδας (αρ. προσφυγής 2735/2008), η απλή πιθανολόγηση ως προς την ημερομηνία από την οποία άρχισε να τρέχει η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου βοηθήματος, χωρίς να έχει προσδιορισθεί πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία ο χρόνος κατά τον οποίο ο προσφεύγων λαμβάνει πράγματι γνώση της ένδικης πράξης, συνιστά παραβίαση του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, εφόσον φράσσει στην πράξη την πρόσβασή του στην κατ' ουσίαν εξέταση της υπόθεσής του.

5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., **μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου** του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εμπρόθεσμα στις 24/03/2022 επειδή η συστημένη επιστολή αποδεδειγμένα παραδόθηκε στις 09/03/2022 και μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.

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

«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. 1 και παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«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 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 Ν.4174/2012 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, 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.»

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)

.... ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1... 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.

.....

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 1120200/1612/0015/2008 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1026/12-02-18 «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων και τα εξής:

«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:

.... Τέλος και ανεξάρτητα από τα προαναφερόμενα διευκρινίζεται ότι «ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις», για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, όπως άλλωστε έχει διευκρινιστεί στο παρελθόν και με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, θεωρείται αποκλειστικά και μόνο, η μη τήρηση βιβλίων, η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων των ΦΗΜ. Επισημαίνεται ότι οι προαναφερόμενες παραβάσεις, εφόσον διαπιστώνονται στο πλαίσιο διενέργειας του ίδιου ελέγχου εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και ως εκ τούτου επιβάλλεται ένα πρόστιμο 2.500 ευρώ. Επανάληψη παράβασης νοείται, εφόσον αυτές διαπιστώνονται σε διαφορετικό έλεγχο.....

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, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα ζήτησε την απαλλαγή της από την επιβολή προστίμου, λόγω ανωτέρας βίας, και ειδικότερα λόγω κλοπής στις 06/01/2020 της φορολογικής ταμειακής μηχανής (αρ. μητρώου προσκομίζοντας τις από 01/02/2021 και 09/02/2021 βεβαιώσεις του τμήματος ασφαλείας Δ/νσης Ασφαλείας και την με αρ. πρωτ. /2021 Δήλωση- έντυπο Β2 και υπεύθυνη δήλωση για την απώλεια της φορολογικής ταμειακής μηχανής λόγω κλοπής.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μετά την σύνταξη της υπ' αριθ...../2022 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), επέβαλε το πρόστιμο για τη μη διαφύλαξη της Φ.Τ.Μ καθώς δεν δέχτηκε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί ανωτέρας βίας, με το αιτιολογικό ότι η προσφεύγουσα δεν έλαβε μέτρα και δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της Φ.Τ.Μ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω ταμειακή μηχανή εκλάπη ενώ βρισκόταν στο με αρ. ΦΙΧ, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, το οποίο εκλάπη από τον προαύλιο χώρο της εταιρείας «.....», η οποία εδρεύει στο και η οποία ανήκει στον ίδιο όμιλο με την προσφεύγουσα.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία (όπως Δελτίο Αποστολής της ταμειακής μηχανής στην έδρα της), δεν αποδεικνύεται ότι αυτή βρισκόταν πράγματι στο κλεμμένο ΦΙΧ, όπως ισχυρίζεται.

Επειδή, εν προκειμένω δεν αποδεικνύεται από την προσφεύγουσα το πραγματικό περιστατικό που έλαβε χώρα, οι ισχυρισμοί της δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν επέδειξε ότι είχε καταβάλει την επιβαλλόμενη εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη της Φ.Τ.Μ. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι 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. Συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή του υπό κρίση προστίμου και δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι 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 κλοπής και ότι επεδείχθη η δέουσα επιμέλεια.

Το δε πρόστιμο επιβλήθηκε κατόπιν υποβολής από την ίδια της με αρ.πρωτ./2021 δήλωσης απώλειας λόγω κλοπής.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην υπ' αριθ./2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 24/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και έδρα στο οδός, αρ., και την επικύρωση της υπ' αριθ./2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2022.

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

Φορολογικό έτος 2022

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (α/α:...../2022)

2.500,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση 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**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.