



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 24/06/2020

Αριθμός Απόφασης: 1254

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
- 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) και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

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

4. Την από 12/02/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή τουμε Α.Φ.Μ., με έδρα τα, κατά της υπ' αρ./20-12-2019 (Α/Α

...../2019) Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./20-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2019 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ της ίδιας Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/02/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ύψους 2.500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13§2 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ./19-03-2019 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στον προσφεύγοντα για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ). Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας Έκθεσης Ελέγχου, στα πλαίσια διερεύνησης ως προς τη φορολογία ΦΠΑ για το έτος 2012, για την οποία ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση, ζητήθηκε από τη φορολογική αρχή να προσκομίσει το με αριθ. πράξης θεώρησης/17-10-2012 Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων (σελ. 101-150), προκειμένου να επαληθευτούν οι καταχωρήσεις στο τηρούμενο βιβλίο.

Ο προσφεύγων, ωστόσο, δήλωσε ότι έχει απολέσει το εν λόγω μπλοκ Τιμολογίων προσκομίζοντας στη φορολογική αρχή την με την υπ' αριθ. πρωτ./09-12-2019 σχετική Υπεύθυνη Δήλωση, με αποτέλεσμα, η φορολογική αρχή, να καταλογίσει μία παράβαση για το φορολογικό έτος 2019 για την παράλειψη διαφύλαξης του προαναφερόμενου μπλοκ τιμολογίων, εκδίδοντας την προσβαλλόμενη με την παρούσα Πράξη Επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση

της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Στα πλαίσια του ελέγχου, προσκόμισε στη φορολογική αρχή το σύνολο των τηρούμενων βιβλίων και φορολογικών στοιχείων εσόδων και αγορών-εξόδων που είχε στη διάθεσή του, εκτός του χειρόγραφου στελέχους μπλοκ του Τιμολογίου Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων – Δελτίο Αποστολής με Α.Π.Θ./17-10-2012 από το Νο 151-150, για το οποίο κατέθεσε υπεύθυνη δήλωση για την απώλειά του, χωρίς να αναφέρει, αφού δεν μπορεί να προσδιορίσει, τον χρόνο απώλειας των στοιχείων.
- Το 2013 θεώρησε περιορισμένο αριθμό φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα ένα Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων - ΔΑ με ΑΠΘ/30-08-2013 με Νο 151-160, το οποίο και χρησιμοποίησε κατά το έτος 2013, καθώς όπως προκύπτει και από τα τηρούμενα βιβλία, η τελευταία καταχώρηση για τα φορολογικά στοιχεία από το απολεσθέν μπλοκ με ΑΠΘ/17-10-2012 αφορά το Νο 150 και έγινε την 14/08/2013. Μετά την ημερομηνία εκείνη, άρχισε να χρησιμοποιεί το επόμενο θεωρημένο μπλοκ. Το δε επίμαχο μπλοκ χρησιμοποιήθηκε στο σύνολό του τα έτη 2012 και 2013 και απωλέσθηκε το διάστημα αυτό και πάντως πριν την εφαρμογή του ν. 4174/2013.
- Τίθεται θέμα για το αν υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης και προσκόμισης του εν λόγω μπλοκ, δεδομένου ότι δεν ασκεί επιρροή στο ελεγχόμενο είδος φορολογίας (ΦΠΑ) καθόσον αυτό χρησιμοποιήθηκε για αγορά αγροτικών προϊόντων από μη υποκείμενους σε ΦΠΑ αγρότες και με σχετικά μικρής αξίας αγορές, που δεν επηρεάζουν τον προς έκπτωση ΦΠΑ των αγορών και δαπανών εφόσον είναι εκτός πεδίου ΦΠΑ.
- Για πράξεις που προβλέπονται διαφορετικές κυρώσεις με το ν. 4174/2013 και το ν. 2523/1997, έχει εφαρμογή η αρχή της ηπιότερης κύρωσης.
- Από το επίμαχο στέλεχος έχουν εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία 19 φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 5.660,00€. Το σύνολο των αγορών εμπορευμάτων και πρώτων υλών για το έτος 2012, ανέρχεται στο ποσό των 209.619,76€ και τα απολεσθέντα στοιχεία αντιστοιχούν μόλις στο 2,7% του συνόλου των αγορών. Συνεπώς, θα έπρεπε να αντιμετωπίζεται διαφορετικά η απώλεια του συνόλου ή μεγάλου μέρους των βιβλίων και στοιχείων που μπορεί να επηρεάζει το φορολογικό αποτέλεσμα και διαφορετικά η απώλεια ενός στελέχους που δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα στην ελεγχόμενη φορολογία ΦΠΑ.
- Η χρήση 2012 έχει τύχει παραγραφής και περαιτέρω για την μη διαφύλαξη του στελέχους-μπλοκ που έχει χρησιμοποιηθεί το έτος 2012, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, αλλά οι αυτές του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν μετά την εφαρμογή

του ν. 4337/2015.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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.

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 το άρθρο 13 «Βιβλία και στοιχεία» του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129), 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.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. η' της παρ.1 και της περ. ε' της παρ.2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 του ν.4337/2015, ορίζεται ότι: «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 την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

...

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 την ΠΟΛ.1026/12-2-2018 «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» αναφέρεται ότι:

«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 16' 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 αχρησιμοποιητών 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.

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.

Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι για λοιπές περιπτώσεις παρατυπιών στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων (όπως η εκπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, η μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, η εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων, η μη καταχώρηση στα βιβλία στοιχείου ή στοιχείων, η μη παρακολούθηση της λογιστικής ή της φορολογικής βάσης κάποιου στοιχείου εσόδου, εξόδου, κλπ.), δεν θεμελιώνεται παράβαση και δεν επιβάλλονται πρόστιμα. Το θέμα αυτό επίσης έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015.»

Επειδή, κατά τη διενέργεια ελέγχου, δυνάμει της υπ' αριθ./19-03-2019 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει το με αριθ. πράξης θεώρησης/17-10-2012 Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων (σελ. 101-150), προκειμένου να επαληθευτούν από τη φορολογική αρχή οι καταχωρήσεις στο τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ο προσφεύγων την 09/12/2019 υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ./09-12-2019 Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/86, με την οποία δήλωσε την απώλεια του εν λόγω στελέχους-μπλοκ φορολογικών στοιχείων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται το απολεσθέν μπλοκ Τιμολογίου Αγοράς με ΑΠΘ/17-10-2012 (σελ. 101-150) χρησιμοποιήθηκε στο σύνολό του κατά το έτος 2013 και μάλιστα η τελευταία καταχώρηση αφορά το Νο 150 και έγινε την 14/08/2013 στα τηρούμενα βιβλία. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού προσκομίζει στην υπηρεσία μας αθεώρητες μηνιαίες καταστάσεις Βιβλίου εσόδων εξόδων ετών 2012 και 2013.

Επειδή, από την εξέταση των ανωτέρω καταστάσεων διαπιστώνεται η χρησιμοποίηση των φορολογικών στοιχείων του απολεσθέντος στελέχους από τον προσφεύγοντα, καθόσον καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία τα τιμολόγια αγοράς με αριθμούς από 101 έως και 150 κατά την περίοδο μεταξύ Οκτωβρίου 2012 και Αυγούστου 2013. Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε το οικείο πρόστιμο με την προσβαλλόμενη πράξη, δεδομένου ότι μόνο η απώλεια ή η μη διαφύλαξη των μη χρησιμοποιηθέντων θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων δεν αποτελεί παράβαση των διατάξεων του ΚΦΔ.

Επειδή όπως ο ίδιος ο προσφεύγων συνομολογεί επί της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, δεν γνωρίζει και δεν δύναται να προσδιορίσει τον χρόνο κατά τον οποίο απώλεσε το

επίμαχο στέλεχος τιμολογίων. Άλλωστε, ο προσφεύγων υπέβαλλε την υπεύθυνη δήλωση απώλειας, μετά το αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση του με ΑΠΘ/17-10-2012 Τιμολογίου Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων-Δελτίου Αποστολής. Ως εκ τούτου, εφόσον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ότι απώλεσε τα στοιχεία σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, ορθώς, κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ως χρόνος διάπραξης της παράβασης το φορολογικό έτος 2019, δηλαδή ο χρόνος κατά τον οποίο αυτή διαπιστώθηκε.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν έπρεπε να επιβληθεί το κρινόμενο πρόστιμο, διότι, αφενός τα εκδοθέντα από το επίμαχο μπλοκ φορολογικά στοιχεία αφορούν σχετικά μικρής αξίας αγορές, οι οποίες δεν επηρεάζουν τον προς έκπτωση ΦΠΑ των αγορών και δαπανών και αφετέρου πρόκειται για την απώλεια μόνο ενός στελέχους και όχι του συνόλου ή μεγάλου μέρους των βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, 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.»

Επειδή βάσει των ανωτέρω, τα στοιχεία (λογιστικά αρχεία) μιας επιχείρησης αποτελούν αφενός ενιαίο σύνολο και αφετέρου συνιστούν τεκμήρια που αποδεικνύουν τις συναλλαγές της. Συνεπώς, τα λογιστικά αρχεία πρέπει να διαφυλάσσονται στον προβλεπόμενο από τις οικείες διατάξεις χρόνο παραγραφής, ανεξαρτήτως εάν οι συναλλαγές που διενεργήθηκαν με αυτά τα

φορολογικά στοιχεία (αρχεία) εμπίπτουν ή όχι στο πεδίο εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν διαφύλαξε το με αριθ. πράξης θεώρησης/17-10-2012 Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων (σελ. 101-150), ως είχε την υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 7 του ν. 4308/2014.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 12/02/2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ./20-12-2019 (Α/Α/2019) Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Πρόστιμο άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' ν. 4174/2013: 2.500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.