



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09-10-2023

Αριθμός απόφασης: **1542**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 30-05-2023 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός αρ. κατά της με αριθ./2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω Πράξη Επιβολής Προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-05-2023 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, με αντικείμενο εργασιών, πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, για τη μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, ήτοι για τη μη διαφύλαξη ενός (1) Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ) τύπου και με σειριακό αριθμό του κατασκευαστή, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 του ΚΦΔ, , που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε στις 18-5-2023 στην Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/1986 η οποία έλαβε αριθμ. πρωτ./18-5-2023 με την οποία δήλωσε ότι έγινε κλοπή, στο κατάστημά της “” στην οδό αρ. στο Περιστέρι στις 6-5-2023 ημέρα Σάββατο βράδυ και αυτή ενημερώθηκε για το εν λόγω συμβάν την Κυριακή 7-5-2023. Παραβιάστηκε από τους δράστες η κυρία είσοδος του καταστήματος και εκλάπη η ταμειακή μηχανή, ένας κλίβανος με λίμες, κοσμήματα, βερνίκια και είδη νυχιών, η συνολική αξία των οποίων ανέρχεται περίπου σε 2.000,00 ευρώ. Κλήθηκε το κλιμάκιο Σήμανσης της Αστυνομίας.

Στο βιβλίο Αδικημάτων - Συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας Περιστερίου το οποίο προσκόμισε η προσφεύγουσα στην ως άνω Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι, την 7-5-2023 και περί ώρα 19:30 προσήλθε στην ως άνω αστυνομική αρχή η προσφεύγουσα και υπέβαλλε μήνυση κατά αγνώστων δραστών διότι κατά το χρονικό διάστημα από την 12:30 ώρα της 06/05/2023 έως και την 18:00 ώρα της 07/05/2023, ανωτέρω άγνωστοι δράστες, διέρρηξαν κατάστημα, παραβιάζοντας την κεντρική θύρα χωρίς εμφανή σημάδια διάρρηξης, εισήλθαν εντός και αφαίρεσαν μεταξύ άλλων και μία ταμειακή μηχανή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, ισχυριζόμενη ότι η απώλεια της φορολογικής ταμειακής μηχανής οφείλεται σε κλοπή η οποία έλαβε χώρα στο κατάστημά της επί της οδού αρ. στο Για το γεγονός αυτό έχει μεταβεί στο Τμήμα Ασφαλείας προβαίνοντας σε όλα τα απαραίτητα μέτρα.

Επειδή, στο άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.4337/2015, ορίζεται :

« 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 βιβλία και στοιχεία 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....».

Επειδή, στο άρθρο 54 του ΚΦΔ όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ. 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: 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 την ΠΟΛ 1026/12-02-2018: « IV. ΜΗ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΤΩΝ ΘΕΩΡΗΜΕΝΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. 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.»

Επειδή, στο άρθρο 61 του Κ.Φ.Δ., 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 ΠΟΛ 1252/20.11.2015 με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του ΚΦΔ (άρθρα 53-62), ως μη συμμόρφωση στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, επίσης, 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 ανωτέρω ΠΟΛ, ως περίπτωση ανωτέρας βίας, γενικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιαδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο έκτακτο ή εξαιρετικής φύσεως 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.

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992, ΣτΕ 935/1977) είχε κριθεί στο παρελθόν, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, με την εγκύκλιο 1120200/1612/0015/15.4.2008 της Γ.Γ.Δ.Ε., έγινε υπόμνηση των ανωτέρω ισχυουσών διατάξεων και δόθηκαν όσον αφορά την επιβολή των προστίμων διευκρινίσεις και οδηγίες ως εξής: 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 από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περιπτώσεις καταστροφών ή κλοπών, οι εν γένει καταστροφές ή απώλειες πρέπει να τεκμηριώνονται από εκθέσεις ή βεβαιώσεις αρμόδιας δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προσκόμισε απόσπασμα από το Βιβλίο αδικημάτων - συμβάντων του Τμήματος Ασφάλειας όπου, **κατά δήλωσή της**, αναφέρει ότι :

«την 7-5-2023 και περί ώρα 19:30 προσήλθε στην Υπηρεσία μας η του και της γεν: 20/6/1980 στηνΑττικής και υπέβαλλε μήνυση κατά αγνώστων δραστών διότι κατά το χρονικό διάστημα από την 12:30 ώρα της 06/05/2023 έως και την 18:00 ώρα της 07/05/2023,», το οποίο εδρεύει επί της οδού αρ. στο Αττικής ιδιοκτησίας της παθούσας, παραβιάζοντας την κεντρική θύρα χωρίς εμφανή σημάδια διάρρηξης, εισήλθε εντός και αφού αναστάτωσε και ερεύνησε όλους τους χώρους, αφαίρεσε : α) δύο τροχούς, β) δύο πολυμεριστές, γ) ένα κλίβανο με λίμες και μπάφερ, δ) ένα ακούμπημα χεριών, ε) μία ταμειακή μηχανή, στ) βερνίκια και είδη νυχιών και ζ) κοσμήματα τα οποία ήταν προ πώληση, η συνολική αξία των οποίων ανέρχεται περίπου στα 2.000 ευρώ. Κλήθηκε η Σήμανση προς εξερεύνηση του καταστήματος. Ως ρητά δήλωσε η παθούσα, δεν διατηρούσε κάμερες ασφαλείας στο κατάστημα. **Ενεργείται προανάκριση.** »

Επειδή, δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, ούτε στη Δ.Ο.Υ., αλλά ούτε και στην Υπηρεσία μας, εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής, δικαστικές αποφάσεις κλπ. ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο / παραστατικό όπως τιμολόγια, Τ.Π.Υ όπου θα αποδεικνύονταν περαιτέρω

τόσο η διάπραξη της εν λόγω κλοπής και η αποκατάσταση των ζημιών αλλά και ότι η προσφεύγουσα επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για την διαφύλαξη των απολεσθέντων στοιχείων (ΦΗΜ).

Επειδή, συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, η κλοπή της επίμαχης ταμειακής μηχανής προκύπτει μόνο κατά δήλωση της προσφεύγουσας και δεν στοιχειοθετείται η ύπαρξη ανωτέρω βίας κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά στοιχεία (εκθέσεις αστυνομικής αρχής, εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, σχετικά τιμολόγια αποκατάστασης των ζημιών που προέκυψαν από την διάρρηξη), ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ απέρριψε τους επικαλούμενους από την προσφεύγουσα λόγους ανωτέρας βίας και επέβαλε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο με αριθ./2023 Σημείωμα Διαπιστώσεως της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 30-05-2023 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμό/2023 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ.

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

Φορολογικό Έτος 2023

Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/2023)

Ποσό καταλογισμού: 2.500,00€

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.

