



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12-01-2024
Αριθμός απόφασης: 76

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/1.09.2016) Απόφαση της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη για την οποία ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία 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' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, φορ. έτους 2023, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.500,00€, λόγω απώλειας της φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.).

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων περί τήρησης βιβλίων και στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου. Η παράβαση αφορά στη μη διαφύλαξη της φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.), με αριθμό μητρώου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 7 παρ. 1 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθ. 13 παρ. 2 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθ. 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε'.

Σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., η οντότητα τους γνωστοποίησε στις μέσω του ηλεκτρονικού αιτήματος (αρ.πρωτ:) την απώλεια της ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, λόγω κλοπής.

Σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., η Υπηρεσία τους δεν έλαβε υπόψη τη βεβαίωση της Υποδιεύθυνσης Ασφάλειας Ρεθύμνης, καθώς το έγγραφο αυτό απλώς αναπαραγάγει τη δήλωση του φορολογούμενου και δεν είναι δεσμευτικό. Συγκεκριμένα, αναγράφει ότι ο φορολογούμενος αρχικά βεβαίωσε ότι η ΦΗΜ υπέστη φθορά αλλά σε δεύτερο χρόνο προσήλθε στην Αστυνομία και βεβαίωσε ότι η ΦΗΜ τελικά εκλάπη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ως άνω προσβαλλόμενου προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Ασαφής και αόριστη η αιτιολογία. «Η μη συμμόρφωση με τις κατ' άρθρο 13 υποχρεώσεις» δεν αποτελεί πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία. – Δεν αναγράφεται ούτε καν ο αριθμός του νόμου στον οποίο αναφέρεται το άρθρο αυτό, με συνέπεια να υφίσταται ανεπανόρθωτη βλάβη των συμφερόντων του.

- Από την διάταξη του άρθ. 13 του ν. 4987/2022 (αν και δεν αναγράφεται ο νόμος) απορεί ποιο κομμάτι παραβίασε, προκειμένου να προβάλλει τις αντιρρήσεις του, πολύ περισσότερο δε που δεν μπορούσε να προβλέψει την εγκληματική ενέργεια.
- Στην επιχείρησή του κατά το χρονικό διάστημα από την 23.00 μ.μ της έως την 07.00π.μ. της έλαβε χώρα εγκληματική ενέργεια, για την οποία ενημέρωσε αμέσως την αρμόδια Αστυνομική Αρχή, ήτοι για τα αδικήματα της κλοπής (ταμειακής μηχανής και μετρητών χρημάτων) και της φθοράς ξένης ιδιοκτησίας. Πάντα τα ανωτέρω βεβαιώνονται στην με αρ. πρωτ. βεβαίωση της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας Ρεθύμνης. Αμέσως μετά την υποβολή μηνύσεως, αξιωματικοί της Ασφάλειας Ρεθύμνης μετέβησαν του, έλαβαν δακτυλικά αποτυπώματα, ενώ, περαιτέρω, ζητήθηκε και παραδόθηκε υλικό από τις εσωτερικές κάμερες κλειστού κυκλώματος παρακολούθησης - ασφαλείας της επιχείρησης για αξιοποίηση του υλικού και την πλήρη διερεύνηση της υπόθεσης. Ταυτόχρονα, την ο νόμιμος εκπρόσωπος υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνης την με αρ. πρωτ. υπεύθυνη δήλωση, συνυποβάλλοντας τα σχετικά έγγραφα γνωστοποιώντας το συμβάν και με αίτημα να αποσυρθεί η κλεμμένη ταμειακή μηχανή. Η υπόθεση αυτή τη στιγμή διερευνάται.
- Συνεπώς αναμφίβολα έπραξε ότι ήταν δυνατόν, νομικά και ουσιαστικά και εις ουδεμία απολύτως παράβαση υπέπεσε, αφού, εκτός των άλλων, γνωστοποίησε και το τελευταίο Z της κλαπείσας ταμειακής μηχανής, η οποία αμέσως αντικαταστάθηκε από την εφεδρική ταμειακή μηχανή, της οποίας προσκόμισε το Z από την 16-07-2023.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 7 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων», 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 13 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) «Λογιστικά αρχεία», ορίζεται ότι: *«2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι 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, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 36, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 54 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), 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 παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε', ζ', η' και ιδ' της παρ. 1,.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 της περ. 2 ζ' «Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')» της ΠΟΛ 1252/2015, διευκρινίστηκε ότι:

«**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').

.....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, με τις διατάξεις του άρθ. 61 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας», 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.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Διοικητή και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον Α.Φ.Μ. 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.».

Επειδή, με την παρ. 13. «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)» της ΠΟΛ 1252/2015, διευκρινίστηκε ότι: «.....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 παρ. 2 του άρθ. 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο **1120200/1612/0015/15.4.2008** του Υπουργείου Οικονομικών, η μη διαφύλαξη και η απώλεια λόγω κλοπής των φορολογικών στοιχείων και μηχανισμών μπορεί να οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία. Στο πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία όπως εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής, κλπ., που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος, προκειμένου να αποδείξει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων και μηχανισμών, στην αρμόδια φορολογική αρχή, στην οποία ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, στο υπ' αριθ. 1076635/16/0015/14-07-2008 έγγραφο της 15ης Δ/νσης του Υπ. Οικ. αναφέρονται μεταξύ των άλλων και τα ακόλουθα:

«.....5) Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένου του φορολογικού μηχανισμού -φ.τ.μ., ταξιμέτρου κ.λπ) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμελείας και σύνεσης (πχ, 5 πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα

επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Ουσιαστικά η διοίκηση με την ρητή αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8θ', ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία, υιοθέτησε την σχετική δικαστηριακή νομολογία:

ΣΤΕ 1664/1971: Δεν υπόκειται σε πρόστιμο ο επιτηδευματίας που εκλυθεί στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων ή την κανονική τήρησή τους λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή από γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης.

ΣΤΕ 935/1977: Δεν επιβάλλεται πρόστιμο..... στον επιτηδευματία που δεν διαφύλαξε τα βιβλία και τα στοιχεία συνεπεία κλοπής, εφόσον αποδείξει ότι έδειξε την δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. βεβαίωση της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας Ρεθύμνης: «Βεβαιώνεται ότι την 08.40 η ώρα της προσήλθε στην Υπηρεσία μας ο γεν. τηνεπάγγελμα και συγκεκριμένα διευθυντής των και κατήγγειλε ότι το χρονικό διάστημα από 23.00 της έως 07.00 της άγνωστος/οι δράστης/ες αφού παραβίασαν τα παράθυρα του, εισήλθαν εντός προκαλώντας αναστάτωση στο χώρο, προκάλεσαν φθορά χρηματικής αξίας 100€ στο ένα εκ των δύο παραθύρων του εστιατορίου και αφαίρεσαν το συρτάρι της ταμειακής μηχανής όπου εντός υπήρχαν το πάγιο χρηματικό ποσό των 100€ προκαλώντας παράλληλα φθορά στην ταμειακή μηχανή χρηματικής αξίας 100€ συνολικά μαζί με τη χρηματική αξία του συρταριού αυτής. Επιπρόσθετα, την προσήλθε ο ανωτέρω και κατήγγειλε συμπληρωματικά ότι από το εστιατόριο του , στο οποίο επίσης είναι διευθυντής, το ίδιο χρονικό διάστημα και πιθανότατα ο ίδιος/οι δράστης/ες αφαίρεσε/αν ολόκληρη την ταμειακή μηχανή, η οποία είναι δηλωμένη στην εφορία, χρηματικής αξίας 500€.....».

Επειδή, η βεβαίωση της Υποδιεύθυνσης Ασφάλειας Ρεθύμνης, που προσκόμισε ο προσφεύγων βεβαιώνει απλώς αυτά που δήλωσε ο ίδιος ο

Επειδή, δεν προσκομίστηκε κάποια βεβαίωση της αστυνομικής Αρχής με τις διαπιστώσεις της, κατόπιν διενέργειας αυτοψίας

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι είχε καταβάλει την επιβαλλόμενη εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της Φ.Τ.Μ.

Η επίκληση δε από τον ίδιο της κλοπής, ως γεγονός, συνδέεται απλά με τη δική του δήλωση στην Αστυνομία και όχι από διαπίστωση των Αστυνομικών αρχών.

Συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4987/2022 περί απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας και ο επικαλούμενος λόγος ακύρωσης της κρινόμενης πράξης επιβολής προστίμου τυγχάνει αβάσιμος και αναπόδεικτος

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Ποσό προστίμου: 2.500,00€.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.