



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05-03-2024

Αριθμός απόφασης: 562

**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 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ 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 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος , με αντικείμενο εργασιών αγρότης ειδικού καθεστώτος, πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, για τη μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, ήτοι για τη μη διαφύλαξη μίας (1) Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (ΦΤΜ) τύπου με αριθμό μητρώου 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. ή και παρ. 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ την με αριθμ. πρωτ. Δήλωση απώλειας Φ.Τ.Μ. και την Υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 ν. 1599/1986 με ημερομηνία με την οποία δήλωσε τη απώλεια, λόγω κλοπής, της ως άνω Φ.Τ.Μ. με ημερομηνία έναρξης λειτουργίας της, την και ημερομηνία παύσης την

Στο βιβλίο Αδικημάτων – Συμβάντων της του Τμήματος Ασφαλείας Αιγάλεω Αττικής το οποίο προσκόμισε ο προσφεύγων στην ως άνω Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι, την έγινε κλοπή από άγνωστο άτομο της ως άνω Φ.Τ.Μ. η οποία έλαβε χώρα σε λαϊκή αγορά στο, όπου ο προσφεύγων πωλούσε σε πάγκο αγροτικά προϊόντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, ισχυριζόμενος ότι η απώλεια της φορολογικής ταμειακής μηχανής οφείλεται σε κλοπή η οποία έλαβε χώρα την σε λαϊκή αγορά στοΕπίσης ισχυρίζεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που είχαν συλλεχθεί μέσω της εν λόγω ΦΤΜ και αφορούσαν την ημέρα της κλοπής (.....) είχαν ήδη διαβιβαστεί στην ΑΑΔΕ, συνεπώς δεν προκύπτει κάποια προσπάθεια, από την πλευρά του, αλλοίωσης των φορολογικών αυτών στοιχείων και η επίκληση ανωτέρας βίας λόγω κλοπής της εν λόγω ΦΤΜ δεν μπορεί να έχει προσχηματικό χαρακτήρα.

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»

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, στο άρθρο 61 του ΚΦΔ ορίζεται ότι :

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

«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 τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 (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, με στο υπ' αριθμ. 1076635/16/0015/14-07-2008 έγγραφο της 15ης Δ/σης 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 επιμέλειας και σύνεσης (πχ, 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. 6) Με την εγκύκλιο 1120200/1612/0015/15.4.2008, 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 ΔΟΥ 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 περιστατικών, ...».**

Περαιτέρω, κατά την πάγια νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας 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, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία συντάχθηκε συνεπεία της υποβολής από την προσφεύγουσα στην ίδια Δ.Ο.Υ. της με αριθμ.πρωτ..... Δήλωσης απώλειας (έντυπο Β2 TAXIS) και την από σχετική υπεύθυνη δήλωση άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 περί απώλειας λόγω κλοπής της φορολογικής μνήμης της ΦΤΜ με αριθμό μητρώου

Επειδή, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση του επιβληθέντος προστίμου διότι η απώλεια της ΦΤΜ οφείλεται σε βίαιη πράξη χωρίς την σύμπραξή του καθώς αυτή εκλάπη από άγνωστο άτομο σε λαϊκή αγορά στο και το επάγγελμά του ως έμπορος λαϊκών αγορών δεν ασκείται εντός οριοθετημένου εσωτερικού χώρου, όπου μπορεί να λάβει μέτρα ασφαλείας, αντιθέτως, ασκείται, σε ανοικτό χώρο. Κατόπιν του συμβάντος έπραξε ότι ήταν απαραίτητο και νόμιμο άμεσα (δήλωση στο Αστυνομικό Τμήμα, αγορά νέας ΦΤΜ, καταχώρηση των στοιχείων της στο TAXIS, ενημέρωση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αλλά και καταχώρηση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου στα τηρούμενα βιβλία του) και για τον λόγο αυτό ζητά την διαγραφή του επίμαχου προστίμου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δεν αποδεικνύεται αμέλεια από την πλευρά του προσφεύγοντος για τη διαφύλαξη της εν λόγω Φ.Τ.Μ. διότι η κλοπή συνέβη κατά τον χρόνο εργασίας του στην λαϊκή αγορά επί της οδού σε ανοικτό χώρο και ο προσφεύγων προέβη αμελλητί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες προκειμένου να δηλωθεί η κλοπή στις αρμόδιες αρχές και στην άμεση αποκατάσταση του θέματος που δημιουργήθηκε με την αγορά νέας ΦΤΜ η οποία άλλωστε και δηλώθηκε στην φορολογική αρχή την, ήτοι σε διάστημα (εντός 4 ημερών) από την ημέρα που συνέβη η κλοπή της ως άνω ΦΤΜ.

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την ακύρωση της με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ Φορολογικού έτους 2023	2.500,00€	0,00€

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.