



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29/11/2024

Αριθμός Απόφασης: 3230

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου**

**Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα**

**Τηλέφωνο : 213 1312 350**

**E-mail : ded.ath@aade.gr**

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατά της με αριθ. ....πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 57 ν.5104/2024, έτους 2004, της ΔΟΥ Ελευσίνας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης διαπίστωσης παράβασης.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ....πράξη επιβολής προστίμου, έτους 2004, της ΔΟΥ Ελευσίνας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ.1 ν.5104/2024, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 του ίδιου νόμου και συγκεκριμένα λόγω απώλειας του με αριθ. μητρώου ..... Φ.Η.Μ.

### **ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Η προσφεύγουσα τον Μάιο του 2024 ξεκίνησε την διαδικασία για τη συνταξιοδότησή της και υπέβαλε αίτημα στη ΔΟΥ Ελευσίνας για διακοπή εργασιών. Κατόπιν ελέγχου του αιτήματός της, διαπιστώθηκε η ύπαρξη ενός Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ....., ο οποίος εμφανιζόταν σε λειτουργία. Η προσφεύγουσα ενημέρωσε την ΔΟΥ Ελευσίνας πως ο εν λόγω Φ.Η.Μ. είχε κλαπεί από τις 16/01/2004 και στις 17/05/2024 με το με αριθμό .....αίτημά της δηλώνει την κλοπή και επισυνάπτει μεταξύ άλλων και υπεύθυνη δήλωση με την οποία δηλώνει πως αποδέχεται το πρόστιμο για τον εν λόγω Φ.Η.Μ. Κατόπιν των ανωτέρω η ως άνω ΔΟΥ εξέδωσε τη με αριθ. ....προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, έτους 2004, λόγω απώλειας του ως άνω Φ.Η.Μ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Το συμβάν της κλοπής του με αριθμό μητρώου ..... Φ.Η.Μ., που έλαβε χώρα στην επιχείρησή της, ήτοι σε κυλικείο που στεγάζεται σε σχολείο, ήταν κάτι το εντελώς απρόβλεπτο και εξαιρετικής φύσεως, γιατί αφενός τα σχολεία λαμβάνουν από μόνα τους τα απαραίτητα μέτρα φύλαξης για τις εγκαταστάσεις τους και αφετέρου, ένα κυλικείο σχολείου δεν αποτελεί συχνά στόχο κλοπών, λόγω του ότι από τη φύση του δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί μία επιχείρηση που θα είχε στον Φ.Η.Μ. ικανά χρηματικά ποσά.

2) Είχε επιδείξει κάθε επιμέλεια προκειμένου να προστατέψει τον εν λόγω Φ.Η.Μ. Συγκεκριμένα:

α) Είχε τοποθετήσει κλειδαριά ασφαλείας στην πόρτα του κυλικείου, γεγονός που οδήγησε τους δράστες να αναγκαστούν να ξηλώσουν τα προστατευτικά κάγκελα.

β) Αντέδρασε άμεσα αναφέροντας το συμβάν στο αρμόδιο αστυνομικό τμήμα και υποβάλλοντας έγκληση.

Επιπροσθέτως, οι εγκαταστάσεις του σχολείου που στεγαζόταν η επιχείρησή της φυλάσσονταν από συναγερμό και εταιρεία φύλαξης γεγονός που θεώρησε ότι φυλάσσονταν πλήρως και με τον προσήκοντα τρόπο.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω θα πρέπει να θεωρηθεί το συμβάν της κλοπής του Φ.Η.Μ. ως προϊόν ανωτέρας βίας, το οποίο δεν θα μπορούσε να αποφευχθεί παρά το γεγονός ότι είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:**

*«... 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...*

*7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής....*

*10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου....»*

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), 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 τις διατάξεις του άρθρου 13 « Λογιστικά αρχεία-βιβλία και στοιχεία» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:**

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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...».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 « Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:**

«1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ...».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 71 «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας» του ν.5104/2024, 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, με το με αριθ. 1076635/16/0015/14-07-2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε, ότι:**

«... 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:

**Σ.Τ.Ε. 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.

**Σ.Τ.Ε. 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 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 περιστατικών. ...».**

Επειδή, η προσφεύγουσα μετά την κλοπή του με αριθ. μητρώου ..... Φ.Η.Μ., απέκτησε άμεσα νέο Φ.Η.Μ. τον οποίο δήλωσε στην αρμόδια ΔΟΥ.

Επειδή, σύμφωνα με το απόσπασμα του βιβλίου ΑΔΙΚΗΜΑΤΩΝ-ΣΥΜΒΑΝΤΩΝ-ΣΥΛΛΗΨΕΩΝ-ΣΥΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΟΝΩΝ του αστυνομικού τμήματος ..... με αριθ. ...., που αφορά τον Ιανουάριο του έτους 2004 αναφέρονται τα εξής:

«Σήμερα ..... και ώρα 8:15 προσήλθε στην Υπηρεσία μας η ..... κατ. .... και υπέβαλε έγκληση κατ' αγνώστου-ων δραστών η οποία όπως εξακρίβωσε την 16-1-2004 σε κυλικείο που διατηρεί εντός του 2<sup>ου</sup> Δημοτικού σχολείου ενταύθα τέρμα .....αφού ξήλωσαν από την πρόσοψη από παράθυρο του κυλικείου τα προστατευτικά κάγκελα εισήλθαν εντός και αφαίρεσαν την ταμειακή μηχανή καθώς και το ποσό των 20,00 ευρώ που ήταν εντός. Εκλήθη ΔΕΕ. Ενεργείται προανάκριση.

Αρχ/κας .....

Επειδή, από το ως άνω απόσπασμα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προσήλθε την ίδια μέρα του συμβάντος της κλοπής του με αριθ. μητρώου ..... Φ.Η.Μ. στο αρμόδιο Αστυνομικό τμήμα, εξέθεσε με λεπτομέρειες τα γεγονότα και υπέβαλλε έγκληση κατά αγνώστων για τα οποία διενεργήθηκε και προανάκριση.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα αν και επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια στη διαφύλαξη του ως άνω Φ.Η.Μ. δεν μπόρεσε να αποτρέψει την κλοπή του, συνεπώς αυτή η κλοπή συνιστά γεγονός ανωτέρας βίας.

## **Αποφασίζουμε**

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., και την **ακύρωση** της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

**Έτος 2004**

Πρόστιμο άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 5401/2024 (αριθ. πράξης ..... ) ποσό : 00,00 ευρώ.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.