



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27.02.2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 449

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **17.11.2024** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, Ζακύνθου, με την ιδιότητα του διαχειριστή και εκπροσώπου της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ., με έδρα την, Ζακύνθου, κατά της υπ' αριθ. /09.10.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με α.π./22.11.2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17.11.2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./09.10.2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, επιβλήθηκε σε βάρος της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» πρόστιμο ύψους 2.500,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ήδη άρθρο 57 του νέου ΚΦΔ), λόγω της διαπίστωσης της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις. Σύμφωνα με το από 08.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, την ημέρα εκείνη μετέβη στην ανωτέρω φορολογική αρχή ο προσφεύγων, ως διαχειριστής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και δήλωσε εκπρόθεσμα την καταστροφή λόγω πυρκαγιάς της με αριθ. μητρώου Φ.Τ.Μ. και με ημερομηνία καταστροφής την 04.10.2019 σύμφωνα με το αριθ. πρωτ./04.10.2019 Απόσπασμα βιβλίου συμβάντων της Π.Υ. Ζακύνθου. Κατόπιν αυτού επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο λόγω απώλειας της ΦΤΜ κατά παράβαση των διατάξεων της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4987/2022, σε συνδυασμό με την περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν.4987/2022.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία υποβάλλει ως διαχειριστής και εκπρόσωπος της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» σε βάρος της οποίας επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Την 04.10.2019 ξέσπασε πυρκαγιά στην έδρα της επιχείρησης και το αποτέλεσμα της ήταν εκτεταμένη καταστροφή και ανυπολόγιστες ζημιές. Η επιχείρηση καταστράφηκε ολοσχερώς και το κόστος αποκατάστασης ανυπέρβλητο, ως εκ τούτου παρέμεινε ανενεργή για ένα μεγάλο χρονικό διάστημα. Τελικά αποφάσισαν την οριστική παύση εργασιών και για το λόγο αυτό ο ίδιος μετέβη στη Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προκειμένου να δηλώσει την απώλεια της ταμειακής μηχανής της επιχείρησης με αριθ. μητρώου, η οποία καταστράφηκε ολοσχερώς στην πυρκαγιά, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Ωστόσο εν προκειμένω συντρέχει περίπτωση ανωτέρας βίας. Η συνδρομή λόγων ανωτέρας βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται, συνιστά θέμα πραγματικό και κρίνεται κατά περίπτωση από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομιστούν. Συνεπώς, η ανωτέρα βία, κατά την έκταση και στο μέτρο που είναι αυτό εφικτό, συνιστά λόγο άρσης δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους των ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου. Στην προκειμένη περίπτωση η απώλεια της ως άνω ταμειακής επήλθε από λόγους ανωτέρας βίας, συγκεκριμένα λόγω πυρκαγιάς, γεγονός που τεκμηριώνεται από το προσκομισθέν Απόσπασμα Βιβλίου Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας

Ζακύνθου με ημερομηνία 01.01.2019, στο οποίο καταγράφονται τα γεγονότα της πυρκαγιάς, οι ζημιές που προκλήθηκαν, καθώς και η αδυναμία διάσωσης του μεγαλύτερου μέρους της επιχείρησης. Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών του προσκομίζει φωτογραφικό υλικό των καταστροφών που έχει υποστεί η επιχείρηση.

- Εν προκειμένω η επιβολή προστίμου 2.500,00 ευρώ για την απώλεια της ταμειακής μηχανής, η οποία καταστράφηκε λόγω πυρκαγιάς, δημιουργεί δυσανάλογη επιβάρυνση. Τέλος, επικαλείται οικονομική αδυναμία καταβολής του υπό κρίση προστίμου δεδομένων των εξαιρετικών συνθηκών και της πλήρους οικονομικής τους κατάρρευσης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:

«**Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων**

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 τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΦΔ (ήδη άρθρο 13 του νέου ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής:

«**Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)**

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.
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 γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.
3. Με απόφαση του Διοικητή ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ήδη άρθρο 57 παρ. 1 του νέου ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής:

«**Διαδικαστικές παραβάσεις**

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 των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α), ε) **δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1, ...».**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/12.02.2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων», διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

«..... 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 1β` 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.

.....

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, εξάλλου με την Ε.2028/12.04.2023 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ΚΦΔ (ν. 4987/2022 - Α' 206), σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ», διευκρινίστηκαν τα εξής:

«... Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων και η αντιμετώπιση ζητημάτων σχετικά με την επιβολή των προστίμων των εν λόγω διατάξεων.

..... 11.3. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που η οντότητα προσέλθει αυτοβούλως στην αρμόδια φορολογική αρχή και υποβάλει δήλωση απώλειας ΦΗΜ, πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου (βλ. παρ. 1 της παρούσας) δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β` ΚΦΔ αλλά επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε` ΚΦΔ, ήτοι πρόστιμο ύψους δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ ανεξαρτήτως του πλήθους ΦΗΜ που αναφέρονται στη σχετική δήλωση απώλειας για την παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η` ΚΦΔ. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 του ΚΦΔ (ήδη άρθρο 71 του νέου ΚΦΔ):

«Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας

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.

3. Ο Διοικητής αποφαινεται επί του αιτήματος μέσα σε τριάντα (30) ημέρες και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση μέσα στην ανωτέρω περίοδο, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.».

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ. 1252/20.11.2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62):

«... 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

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.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 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. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου. ...».

Επειδή, με το υπ' αριθ. 1076635/16/0015/14.07.2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκαν τα εξής:

«... 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., ταξίμετρου κ.λπ.) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονόςτος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. 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 ανήκε και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992), 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 λόγο ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), 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, εν προκειμένω, σύμφωνα με το από 08.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, την ημέρα εκείνη μετέβη στην ανωτέρω φορολογική αρχή ο προσφεύγων, ως διαχειριστής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και δήλωσε εκπρόθεσμα την καταστροφή λόγω πυρκαγιάς της Φ.Τ.Μ. με αριθ. μητρώου και με ημερομηνία καταστροφής την 04.10.2019 σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. /04.10.2019 Απόσπασμα βιβλίου συμβάντων της Π.Υ. Ζακύνθου. Κατόπιν αυτού επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο λόγω απώλειας της ΦΤΜ κατά παράβαση των διατάξεων της περ. ε΄ της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4987/2022, σε συνδυασμό με την περ. η΄ της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν.4987/2022. Από τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η ως άνω ομόρρυθμη εταιρεία με αντικείμενο εργασιών τον καθαρισμό ειδών ιματισμού και έδρα τα, Ζακύνθου προέβη σε έναρξη εργασιών την 29.01.2003.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η απώλεια της Φ.Τ.Μ. με αριθ. μητρώου οφειλόταν σε ανωτέρα βία και συγκεκριμένα πυρκαγιά που ξέσπασε την 04^η.10.2019 αιτία εμπρησμού, με αποτέλεσμα την ολοκληρωτική καταστροφή της επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου και τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά προκύπτουν από το προσκομισθέν Απόσπασμα Βιβλίου Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας Ζακύνθου, την 4^η Οκτωβρίου 2019 «άγνωστο-α άτομο-α, το-α οποίο-α αφού περιέλουσε-αν με εύφλεκτο υγρό διάφορα μέρη της επιχείρησης τμηματικά, με απόσταση ενδιάμεσά τους το ένα από το άλλο και στη συνέχεια με τη χρήση γυμνής φλόγας έβαλε-αν την πυρκαγιά», από την οποία καταστράφηκε ολοσχερώς η επιχείρηση με ότι είδη πελατών υπήρχαν μέσα και το επαγγελματικό φορτηγάκι (επισυνάπτεται από τον προσφεύγοντα σχετικό φωτογραφικό υλικό).

Επειδή, και στην εισήγηση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί ανωτέρας βίας καθώς δεν αποδεικνύεται αμέλεια από την πλευρά του για τη διαφύλαξη της εν λόγω Φ.Τ.Μ., διότι έδρασε κάτω από αντίξοες συνθήκες, στο πόρισμα αναφέρεται ότι την πυρκαγιά έσβησαν «αρχικά και ανεπιτυχώς οι ιδιοκτήτες με πρόχειρα μέσα (πυροσβεστήρες και με αποθηκευμένο ύδωρ της επιχείρησης αλλά λόγω διακοπής ρεύματος σταμάτησαν τα μοτέρ) και ολοκλήρωσε η Π.Υ., εξάλλου η επιμέλεια που οφείλει να επιδείξει ο φορολογούμενος πρέπει να είναι τέτοια ώστε να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα. Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν αποδεκτοί και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνίας κατάθεσης **17.11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, Ζακύνθου, με την ιδιότητα του διαχειριστή και εκπροσώπου της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ., με έδρα την, Ζακύνθου, και την ακύρωση της υπ' αριθ. /09.10.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

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

Φορολογικό έτος 2024

Σύνολο προστίμου 0,00 €

Ακύρωση της με αριθ. /09.10.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.