



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2312

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

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 (ΑΑΔΕ)».

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 13.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου....., Α.Φ.Μ., κάτοικος.....,, Τ.Κ.κατά της

υπ' αρ. /14.02.2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13.03.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του....., Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **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 την υπ' αριθ. .. /14.02.2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 2.500,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη διαφύλαξης του με αριθ. μητρώου Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 ν.5104/2024, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 του ίδιου νόμου.

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

1) Η προσβαλλόμενη είναι αόριστη, άλλως αναιτιολόγητη, άλλως μη επαρκώς αιτιολογημένη και ως εκ τούτου είναι άκυρη και στερούμενη συνεπειών, ως νομικά πλημμελής.

2) Δεν γίνεται αναφορά σε ποια στοιχεία, σε ποιες σκέψεις, και στις αλληλουχίες συλλογισμών και σκέψεων στηρίχθηκε η κρίση του εκδώσαντος την προσβαλλόμενη πράξη οργάνου και οδηγήθηκε στην απόφαση αυτή, για να του δοθεί έτσι η δυνατότητα να αποκρούσει, τα όσα του προσάπτονται.

3) Δεν αναγράφεται η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, δεν γίνεται μνεία του αρμόδιου για την εξέταση της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της.

4) Από το προσκομισθέν έγγραφο προκύπτει ότι από ώρα 23:00 της 17.11.2019 έως ώρα 07:00 της 18.11.2019 διαπράχθηκε διάρρηξη με υλικές ζημιές στο κατάστημα του και αφαιρέθηκαν μεταξύ άλλων και οι φορολογικοί μηχανισμοί μαζί με τα φορολογικά έγγραφα. Από το έγγραφο αυτό προκύπτει ότι δεν παραβίασε το άρθρο 13 του ΚΦΔ καθώς: α) τηρούσε ως είχε υποχρέωση 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 και β) διαφύλασσε αυτά ως είχε υποχρέωση μέχρι τη χρονική στιγμή της διάρρηξης και της κλοπής αυτών από την επιχείρησή του, οπότε κατέστη ανέφικτη (χωρίς δική του ευθύνη), η περαιτέρω διαφύλαξή τους.

5) Ο ΦΗΜ είχε κλαπεί γεγονός που αμέσως δήλωσε στην αρμόδια Διεύθυνση Ασφάλειας Λαμίας και καμία παράβαση δεν είχε γίνει από πλευράς της επιχείρησής του.

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή επιλέγοντας/καταχωρώντας ως προσβαλλόμενη πράξη την υπ. αριθ. .../2025 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Επειδή ο προσφεύγων μετά τη διαδικασία επιλογής της ανωτέρω πράξης μεταφόρτωσε (upload) στην εφαρμογή, την Ενδικοφανή Προσφυγή, δηλαδή το κείμενο με την περιγραφή του σχετικού αιτήματος και τους προβαλλόμενους λόγους με την οποία όπως αναφέρεται στέφεται κατά της με αριθμό εντολής ελέγχου/14.02.2025 έκθεσης επιβολής προστίμου.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η προσφεύγουσα στρέφεται κατά:

α) της υπ./2025 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας και

β) της με ημερομηνία θεώρησης 14.02.2025 έκθεσης επιβολής προστίμου (ΚΦΔ Ν.5104/2024) της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΜΕ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΘΕΩΡΗΣΗΣ 14.02.2025 ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 44 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

... ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις,....»

Επειδή, η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β... γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2ος, σελ. 109).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η με ημερομηνία θεώρησης 14.02.2025 έκθεση επιβολής προστίμου (ΚΦΔ Ν.5104/2024) της Δ.Ο.Υ. Λαμίας δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη και κατά συνέπεια δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά μη εκτελεστών τίτλων - πράξεων των φορολογικών αρχών, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠ' ΑΡΙΘ. ../14.02.2025 ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014, ως ίσχυε την 17.11.2019, ορίζεται ότι:

«... 14. Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση πληροφορίες:

α) Τον τύπο και το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.

β) Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 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.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί 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) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε

συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 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 με το άρθρο 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 σύμφωνα με το άρθρο 85 «Τελικές διατάξεις» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Παραπομπές στον ν.4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος».

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 11.3. της υπ' αριθμ. Ε.2028/2023 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«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 την ΠΟΛ. 1026/2018 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»:

«....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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ορίζεται ότι:

«13.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»

Επειδή με το υπ' αριθμόν 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, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ4782/1996, ΣτΕ3693/1992), 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.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ

Επειδή στην υπ' αριθμ. ../14.02.2025 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας αναφέρεται ότι σε περιπτώσεις αμφισβήτησης της καταλογιστικής πράξης κατά τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.5104/2024, ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει, εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση αυτής, ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο Διοικητικής Διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη αναφοράς των ανωτέρω απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^ο , 2^ο, 4^ο ΚΑΙ 5^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα «Χονδρικό εμπόριο άλλων ανταλλακτικών και εξαρτημάτων μηχανοκίνητων οχημάτων» και πλήθος λοιπών δραστηριοτήτων την 29.01.2025 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Λαμίας έντυπο Β2 «Δήλωση έναρξης μεταβολής-παύσης Φ.Τ.Μ.», με το οποίο δήλωσε την απώλεια της Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου..... Συνημμένα υπέβαλε:

- Την υπ' αριθμ. .../29.01.2025 υπεύθυνη δήλωση σχετικά με την απώλεια του ΦΗΜ με αρ. μητρ.:λόγω ανωτέρας βίας (κλοπής) από 17.11.2019 και
- Αντίγραφο από το υπ' αριθμ. πρωτ.: /.... /.... ' απόσπασμα, από το βιβλίο αδικημάτων και συμβάντων της 18.11.2019, της Δ/νσης ΑστυνομίαςΥποδιεύθυνση Δίωξης και Εξουχίασης Εγκλημάτων Λαμίας.

Επειδή στο υπ' αριθμ. πρωτ.:..... /../.... ' απόσπασμα, από το βιβλίο αδικημάτων και συμβάντων της 18.11.2019, της Δ/νσης ΑστυνομίαςΥποδιεύθυνση Δίωξης και Εξουχίασης Εγκλημάτων Λαμίας αναφέρονται τα κάτωθι:

«Αναφέρεται ότι προσήλθε στην Υπηρεσία μας σήμερα 18/11/2019 απογευματινές ώρες οτουκαι της....., γεν. 13/09/19.. στο....., κάτοικος, επί τηςαριθμός .. και δήλωσε ότι διατηρεί κατάστημα-συνεργείο-έκθεση αυτοκινήτου στοκαι το χρονικό διάστημα από ώρα 23:00 της 17/11/2019 έως και τις 07:00 ώρα της 18/11/2019, άγνωστος/οι δράστης/ες αφού έσπασε/αν την τζαμαρία του ανωτέρω κτηρίου με αυτοκίνητο, έσπασε/αν τις εσωτερικές καγκελόπορτες ασφαλείας, χτύπησε/αν ένα (01) Ι.Χ.Ε. αγωνιστικό που ήταν μέσα στο κτήριο μετακινώντας το όσο πιο κοντά μπορούσε/αν στο γραφείο, μετακίνησε/αν όλο το γραφείο και τις καρέκλες αφαιρώντας το χρηματοκιβώτιο το οποίο υπήρχε στο κάτω μέρος του γραφείου και τράπηκε/αν σε φυγή. Προκλήθηκαν φθορές στο κτήριο, στο αγωνιστικό αυτοκίνητο, στις τζαμαρίες και στον εξοπλισμό του καταστήματος (ανταλλακτικά) αξίας περίπου #3.000# ευρώ ενώ η αξία του χρηματοκιβωτίου και του περιεχομένου που αφαιρέθηκαν (διάφορα έγγραφα εκ των οποίων κάποια φορολογικά, κλειδιά, δύο πλακέτες ηλεκτρονικές αυτοκινήτων, ρολόι χειρός και δύο φορολογικούς μηχανισμούς μαζί με τα χαρτιά τους που είχαν λήξει) #1.300# ευρώ. Ενεργείται προανάκριση.»

Επειδή, ουδέποτε προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα στη Δ.Ο.Υ. Λαμίας ή στην υπηρεσία μας, κατά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, στοιχεία, όπως ενδεικτικά εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής από επιτόπιο έλεγχο, αποδεικτικά ύπαρξης συστήματος συναγερμού, ασφαλιστήριου συμβολαίου κ.λ.π., από τα οποία να προκύπτει κατ' αρχάς η ίδια η τέλεση του επικαλούμενου γεγονότος της κλοπής και δη κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο, και περαιτέρω ότι παρόλο που εκείνος επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και προέβη στις απαιτούμενες ενέργειες για τη διαφύλαξη της ανωτέρω ταμειακής μηχανής, το επικαλούμενο γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί.

Επειδή, το ως άνω έγγραφο της Δ/νσης ΑστυνομίαςΥποδιεύθυνση Δίωξης και Εξουχίασης Εγκλημάτωνπου προσκομίσθηκε δεν αναφέρει επιτόπια έρευνα των αστυνομικών οργάνων και διαπίστωση από εκείνους των καταγγελλέντων, αλλά περιγράφουν ένα περιστατικό που καταγράφηκε αποκλειστικά κατά δήλωση του ίδιου του προσφεύγοντα. Σε κάθε περίπτωση στο εν λόγω έγγραφο αναφέρεται γενικά ότι αφαιρέθηκαν δύο φορολογικοί μηχανισμοί μαζί με τα χαρτιά τους ενώ δεν αναφέρεται ρητά ο αριθμός μητρώου αυτών, προκειμένου να συσχετισθεί με την δήλωση απώλειας του με αριθμ. μητρώουΦΗΜ λόγω κλοπής. Επιπλέον,

επισημαίνεται ότι ενώ στο ως άνω έγγραφο αναφέρεται ότι ο προσφεύγων δήλωσε ότι αφαιρέθηκαν δύο φορολογικοί μηχανισμοί, δεν έχει δηλωθεί απώλεια για άλλον ΦΗΜ.

Επειδή, συνεπώς δεν στοιχειοθετείται η ύπαρξη ανωτέρας βίας κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων, καθόσον **δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν το γεγονός της απώλειας** ενώ επιπλέον ο προσφεύγων δεν προέβη αμελλητί στην ενημέρωση της φορολογικής αρχής, εντός της δεκαήμερης προθεσμίας που ορίζεται στο άρθρο 12§14 του ν. 4308/2014. Ειδικότερα, παρήλθε μεγάλο χρονικό διάστημα μεταξύ της δήλωσης κλοπής στη Δ/νσης Αστυνομίαςτην 18.11.2019 και της δήλωσης παύσης λειτουργίας της εν λόγω ΦΗΜ την 29.01.2025.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 14.02.2025 έκθεση επιβολής προστίμου (ΚΦΔ Ν.5104/2024) της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 13.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου....., Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της υπ' αρ. .../14.02.2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

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

Η υπ' αριθ. .../14.02.2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας: **Συνολικό ποσό για καταβολή 2.500,00€.**

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.