



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 290/23-01-2018

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο “.....” και Α.Φ.Μ.:, κατά της με αριθμό/...-...-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2015.

5. Την ως άνω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την από .../.../2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο “.....” και Α.Φ.Μ.:, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/...-...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ. (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. 2.500,00 € για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) υποχρεώσεις της, λόγω

απώλειας του στελέχους (μπλοκ) Δελτίων Αποστολής με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/...-01-2013, σειράς Α', Νο1 – Νο50, σύμφωνα με την υποβληθείσα από τ...ν νόμιμ... εκπρόσωπο της προσφεύγουσας στη Δ.Ο.Υ. με αριθμό πρωτοκόλλου **41163/26-11-2015 Υπεύθυνη Δήλωση (άρθρο 8 του Ν.1599/1986).**

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο “.....” και **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

1.

Η απώλεια του με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/...-01-2013 στελέχους (μπλοκ) χειρόγραφης έκδοσης Δελτίων Αποστολής οφείλεται σε ανωτέρα βία, η οποία συνίσταται στο γεγονός ότι, κατά το κλείσιμο του υποκαταστήματος, πιθανότατα το εν λόγω στέλεχος (μπλοκ) καταστράφηκε, εκ παραδρομής, από τους υπαλλήλους της προσφεύγουσας εταιρείας.

2.

Υφίσταται παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 20 παράγραφος 2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 (ΦΕΚ45Α/09-03-1999) (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), λόγω παραβίασης της συνταγματικώς κατοχυρωμένης αρχής της προηγούμενης ακρόασης, πριν από την επιβολή της διοικητικής πράξης.

3.

Υφίσταται αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας, η οποία καθιερώνεται ρητώς με τις διατάξεις του άρθρου 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων) παράγραφος 1 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) (ΦΕΚ251Α/24-11-2014) 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 την λήξη της περιόδου.

β) Τον χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων) παράγραφος 1 περίπτωση 7.1.2. της ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Εγκυκλίου του Γ.Γ.Δ.Ε. του ΥΠ.ΟΙΚ. με θέμα “Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ251Α/2014) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»” ορίζεται ότι «7.1.2. Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου (Ν.4308/2014) δεν ορίζεται ο τόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συνεπώς, αυτά μπορούν να τηρούνται και να φυλάσσονται οπουδήποτε, ακόμη και κατά τη διάρκεια της περιόδου που αφορούν, με την προϋπόθεση να επιδεικνύονται και να δίνονται στον έλεγχο όταν αυτά ζητηθούν, εντός ευλόγου χρόνου. Σημειώνεται, ωστόσο, ότι άλλα νομοθετήματα δύναται να ρυθμίζουν με διαφορετικό τρόπο το θέμα της διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων (σχετικές και οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Βιβλία και στοιχεία) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ισχύουν κατά τον χρόνο υποβολής της με αριθμό πρωτοκόλ. 41163/26-11-2015 Υπεύθυνης Δήλωσης (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), ορίζεται ότι «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 την 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 λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την 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 την 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.».

Επειδή, εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 Γενικό Γραμματέα και:

- α) υποβάλλεται εγγράφως,
 - β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,
 - γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου και
 - δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.
3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.».

Επειδή, επιπλέον, με τις διατάξεις της ενότητας II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62 παράγραφος 13 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών 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. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61).
Με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 τον 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 κ.λπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61 του Ν.4174/2013, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.».

Επειδή, σύμφωνα με την κείμενη νομολογία (ΑΠ 1221/2004), ανωτέρα βία συνιστά το τυχαίο και απρόβλεπτο γεγονός, το οποίο δεν ήταν δυνατό να προβλεφθεί και να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, όπως αιφνίδια βαριά ασθένεια, αιχμαλωσία, αποκλεισμός συνεπεία σεισμού, πλημμύρας κ.λπ.. Εξ αυτού συνάγεται ότι η εκ παραδρομής

καταστροφή του με αριθμό και ημερομηνία πράξης θεώρησης/...-01-2013 στελέχους (μπλοκ) χειρόγραφης έκδοσης Δελτίων Αποστολής **δεν συνιστά λόγο ανωτέρας βίας.**

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία **δεν υπέβαλε** προς τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. αίτημα απαλλαγής από το υπό κρίση πρόστιμο επικαλούμενη λόγους ανωτέρας βίας, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων) παράγραφοι 1, 2, 3 και 4 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν για το φορολογικό έτος 2015, ορίζεται ότι

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, **με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις**, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (διαδικαστικές παραβάσεις) παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν κατά τον χρόνο υποβολής της με αριθμό πρωτοκόλλου 41163/26-11-2015 Υπεύθυνης Δήλωσης (άρθρο 8 του Ν.1599/1986), ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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), ζ) και η) της παραγράφου 1.».

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παράγραφος 2, των άρθρων 43, 50, 82 και 83 και του άρθρου 95 παράγραφος 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992) και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο “.....” και **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2015

Η με αριθμό/...-...-2017 **Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ.** (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση η) και παράγραφος 2 περίπτωση ε) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δηλαδή

2.500,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα εταιρεία.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

Σημείωση:

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.