



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 26.1.2017

Αριθμός Απόφασης: 970

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Αιγάλεω Αττικής, οδός «.....», κατά της υπ' αριθμ. «.....»/31.8.2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. «.....»/31.8.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/8/2017 οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. «.....»/31.8.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 4.200,00 € για το φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§2 του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10 παρ.1,2 και 3 περ.στ'2 και ζ' του ν.1809/1988.

Οι παραβάσεις αφορούν: α) στην απώλεια της με αριθμό μητρώου «.....» ΦΤΜ, β) στην απώλεια του με αριθμό πράξης θεώρησης «.....»/5.10.2010 βιβλιαρίου συντήρησης της ως άνω Φ.Τ.Μ. Ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ την από 12.5.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 §4 Ν.1599/86, με την οποία δήλωσε την απώλεια της ως άνω ταμειακής μηχανής και του βιβλιαρίου συντήρησης αυτής λόγω κλοπής, όταν άγνωστοι διέρρηξαν το υπ' αριθμ. «.....» ΦΙΧ ιδιοκτησίας του.

Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης, συντάχτηκε από την ελέγκτρια Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ «.....» η από 28/8/2017 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), βάσει της οποίας εκδόθηκε και επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο στην προσφεύγουσα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η απώλεια της ταμειακής μηχανής και του βιβλιαρίου συντήρησης αυτής οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας (κλοπή) όταν άγνωστοι διέρρηξαν το υπ' αριθμ. «.....» ΦΙΧ ιδιοκτησίας του, χωρίς μάλιστα να αφήσουν ίχνη παραβίασης και αφαίρεσαν βαλίτσα εντός της οποίας φυλάσσονταν τα ανωτέρω.
- Η διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων ήταν σύμφωνη με τα οριζόμενα από το νόμο(εντός του αυτοκινήτου), συνεπώς δεν είναι ο ίδιος υπαίτιος της απώλειας διότι δεν επέδειξε αμέλεια.

Προς απόδειξη των όσων ισχυρίζεται επισυνάπτει :α) την με αριθμό πρωτοκ. «.....»/21.5.2014 βεβαίωση (απόσπασμα αντιγράφου συμβάντων) από το Α'Τμήμα Ασφαλείας ΑΙΓΑΛΕΩ και β) Το με αριθμ. πρωτ. «.....»/22.7.2017 Απόσπασμα Ημερήσιου Δελτίου Οχήματος Της Δ/νσης Άμεσης Δράσης Αττικής της 10.5.2014 και ώρες 17.45 έως 18.45, σύμφωνα με το οποίο αξιωματικός της ως άνω Υπηρεσίας μετέβη στην οδό «.....», όπου ανέμενε ο «.....», ο οποίος δήλωσε ότι του αφαίρεσαν από το εσωτερικό του «.....» ΦΙΧ ιδιοκτησίας του μία ταμειακή μηχανή που χρησιμοποιούσε στη λαϊκή αγορά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται:

« 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 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **38 παρ.2 Ν. 4308/2014, όπως αυτό ίσχυε κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης** και μέχρι τις **17.10.2015**, πριν την τροποποίησή του με το άρθρο **6 του Ν. 4337/17.10.2015:**

Ο ν. [1809/1988](#) καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. [1809/1988](#) για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις **31 Δεκεμβρίου 2014**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του των παρ. 1, 2 και 3 περ. γ' και στ' 2 του άρθρου 10 του Ν.1809/88 ορίζεται ότι :

«**1.** Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α').

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

.....
στ) Στην περίπτωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος εφαρμόζεται η Βάση ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

.....
στ.1. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει, από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7, άδεια καταλληλότητας ή επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης σε είκοσι (20).

στ.2. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πέντε (5).

ζ) Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη επίδειξης του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2)."

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ'ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ

α.γ.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.»

Επειδή, με την υπ' αρ. 1120200/1612/0015/15-04-2008 εγκύκλιο, δόθηκαν διευκρινίσεις και οδηγίες όσον αφορά την επιβολή των προστίμων ως κάτωθι:

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.

Β) 7.

8. Κατά συνέπεια, για την αντιμετώπιση της απώλειας φορολογικού μηχανισμού (και του βιβλιαρίου συντήρησης αυτού) και την επιβολή ή μη προστίμου λόγω ύπαρξης ανωτέρας βίας στους λοιπούς επιτηδευματίες, εξακολουθούν να ισχύουν οι προαναφερόμενες θέσεις της διοίκησης και επομένως κάθε περίπτωση κρίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., στην αποκλειστική αρμοδιότητα του οποίου ανήκει η εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και δεδομένων και συνεπακόλουθα η δυνατότητα απαλλαγής ή μη του επιτηδευματία από την επιβολή του προστίμου, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων με την υπ αριθμ. πρωτ. «.....»/12.5.2014 Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 §4 Ν.1599/86, δήλωσε την απώλεια της με αριθμό μητρώου «.....» ταμειακής μηχανής και του βιβλιαρίου συντήρησης αυτής λόγω κλοπής, όταν άγνωστοι διέρρηξαν το υπ' αριθμ. «.....» ΦΙΧ ιδιοκτησίας του, προσκομίζοντας μεταξύ άλλων :

α) βεβαίωση (απόσπασμα αντιγράφου συμβάντων) από το Α' Τμήμα Ασφαλείας ΑΙΓΑΛΕΩ με ημερ/νία 21.5.2014 και β) Το με αριθμ. πρωτ. «.....»/22.7.2017 Απόσπασμα Ημερήσιου Δελτίου Οχήματος Της Δ/σης Άμεσης Δράσης Αττικής της 10.5.2014 και ώρες 07:00-15:00, σύμφωνα με το οποίο αξιωματικός της ως άνω Υπηρεσίας μετέβη στην οδό «.....», όπου ανέμενε ο «.....», ο οποίος δήλωσε ότι του αφαίρεσαν από το εσωτερικό του «.....» ΦΙΧ ιδιοκτησίας του μία ταμειακή μηχανή που χρησιμοποιούσε στη λαϊκή αγορά.

Επειδή η μη διαφύλαξη και η απώλεια λόγω κλοπής των φορολογικών στοιχείων, προκειμένου να μη επιφέρει την επιβολή προστίμου πρέπει να οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία. Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στην αρμόδια φορολογική αρχή, στην οποία ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών.

Θα πρέπει δε από τα πραγματικά περιστατικά σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος να προκύπτει, ότι παρότι η ελεγχόμενη επιχείρηση επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και είχε λάβει μέτρα για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων, το γεγονός της κλοπής δεν μπορούσε να αποτραπεί. (Σχετικά είναι τα με αριθμ. πρωτ. 1086245/562/0015/25.9.2007 και 1076635/16/0015/14.7.2008 έγγραφα της Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και οι ΣΤΕ 1664/1971, 935/1977).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα προσκομισθέντα στοιχεία, προκύπτει η κλοπή της Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής του προσφεύγοντος μόνο κατά δήλωσή του και δεν στοιχειοθετείται η ύπαρξη λόγων ανωτέρας βίας κατά την έννοια των προαναφερομένων διατάξεων, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά στοιχεία (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.λπ.), ώστε από τα πραγματικά περιστατικά σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία να προκύπτει, ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση παρά τα μέτρα που είχε λάβει, το γεγονός της κλοπής δεν μπορούσε να αποτραπεί. Διότι όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, το περιστατικό έλαβε χώρα κατά το χρονικό διάστημα από 17.45 ώρα της 10.5.2014 έως την 18.45 ώρα της ίδιας ημερομηνίας, μετά το πέρας της εργασίας του ως πωλητή σε λαϊκή αγορά και ενώ το όχημα ήταν σταθμευμένο στη συμβολή των οδών «.....» στο Αιγάλεω. Συνεπώς η κλοπή δεν συνέβη εν ώρα εργασίας του προσφεύγοντος, ώστε αυτός να υποχρεούται να έχει τα φορολογικά στοιχεία στο όχημά του, αλλά αντιθέτως, επειδή το όχημα παρέμεινε σταθμευμένο στο δρόμο, όφειλε να έχει επιδείξει την

δέουσα επιμέλεια λαμβάνοντας μέτρα για τη διαφύλαξη αυτών, ώστε να αποτραπεί ενδεχόμενη κλοπή.

Ως εκ τούτου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας, στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών, ορθώς εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....»,.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2014 -31/12/2014

Α΄ περίπτωση

Πρόστιμο άρθρου 5 του Ν.2523/1997: $1 \times 600,00 \text{ ευρώ} \times 5 \text{ Σ.Β.} = 3.000,00 \text{ ευρώ}$

Β΄ περίπτωση

Πρόστιμο άρθρου 5 του Ν.2523/1997: $1 \times 600,00 \times 2 = 1.200,00 \text{ ευρώ}$

Συνολικό ποσό προστίμου 4.200,00 ευρώ

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.