



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24.5.2021

Αριθμός Απόφασης: 1637

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την 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. Την από **27-1-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, κατοίκου , κατά της με αριθμό/2020 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό/2020 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ φορολογικού έτους 2014, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 14/12/2020 οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-1-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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 αριθμό/2020 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 21.853,29 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ.1 του ν.4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ'περ.1 β του ιδίου νόμου .

Εδικότερα κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση: έκδοση στοιχείων λιανικής από τον με αρ. μητρώου ΕΑΦΔΣΣ ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργούσε με εγκεκριμένες προδιαγραφές σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1221/2012 (δημιουργία αρχείων e.txt , d.txt, s.txt), κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 54ΣΤ περ. 1β' του ν.4174/2013. Για την ανωτέρω παράβαση επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 54 Ε παρ.1 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να τροποποιηθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, και να περιορισθεί το επιβληθέν πρόστιμο με την αναδρομική εφαρμογή

της επιεικέστερης διάταξης της περ. ια΄της παρ. 2 του άρθρου 54, του ν.4174/2013, ισχυριζόμενος ότι:

- Τα στοιχεία του εγκεκριμένου φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (τύπος ΕΑΦΔΣΣ) με αρ. μητρώου, όπως όνομα προμηθευτή, αριθμό έγκρισης, έναρξη χρησιμοποίησης, ημερομηνία παύσης είναι γνωστά, καταγεγραμμένα και δεν αμφισβητούνται από τον έλεγχο.
- Όλα τα φορολογικά στοιχεία (αποδείξεις λιανικής πώλησης) που εξέδωσε από τον εν λόγω ΦΗΜ κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, τα έχει καταχωρήσει με ακρίβεια και επιμέλεια στα τηρηθέντα απλογραφικά βιβλία, ως όφειλε και αυτό δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο..
- Όταν δήλωσε στις 16-05-2018 ηλεκτρονικά εκπρόθεσμα την παύση του μηχανισμού αυτού στο σύστημα taxis της υπηρεσίας, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1196/2017 δεν διαπιστώθηκε κάποια παράβαση, ούτε επιβλήθηκε κάποια κύρωση από την ΔΟΥ Ζακύνθου για τη χρησιμοποίηση και λειτουργία του.
- Η διαπίστωση της παράβασης έγινε στη Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης της παύσης του ηλεκτρονικού φορολογικού μηχανισμού, δηλαδή πριν από την έναρξη ισχύος του Ν.4714/2020 που προβλέπει αυστηρότερες κυρώσεις για τη συγκεκριμένη παράβαση και θεωρεί ότι πρέπει να εφαρμοστεί η αρχή της επιεικέστερης φορολογικής κύρωσης, και να του επιβληθεί το πρόστιμο της περ. ια΄της παρ. 2 του άρθρου 54, του ν.4174/2013 αντί του προστίμου της παρ.1 του άρθρου 54 Ε του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

1.....

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

Αυθεντικότητα του τιμολογίου

1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.

3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α' 125).

β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/EK της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. EL 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

«γ) Μέσω Υπηρεσιών Παρόχου για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων (Υ.ΠΑ.Η.Ε.Σ.).».

δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1221/2012** με θέμα: «Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - Καθορισμός αποστελλομένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010)» ορίζεται ότι:

Άρθρο 3.

Συνοπτική περιγραφή διαδικασίας έκδοσης και σήμανσης στοιχείων με τη χρήση Ειδικής Ασφαλούς Φορολογικής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)

3.1. Ο εκδότης του στοιχείου (π.χ. Τιμολογίου, Δελτίου Αποστολής, Τιμολογίου - Δελτίου Αποστολής κλπ.), θα πρέπει να διαθέτει:

- Ειδικό φορολογικό μηχανισμό - Ειδική Ασφαλή Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)
- Ηλεκτρονικό Υπολογιστή (Η/Υ) με κατάλληλο λογισμικό υποστήριξης και δυνατότητες επικοινωνίας με την ΕΑΦΔΣΣ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ βρίσκεται στον διασυνδεδεμένο με την ΕΑΦΔΣΣ Ηλεκτρονικό Υπολογιστή.

Ο τρόπος εκτύπωσης - έκδοσης των στοιχείων γενικά δεν αλλάζει και είναι δυνατόν να εξακολουθεί να γίνεται με την ήδη υπάρχουσα υποδομή και τον εκτυπωτικό μηχανισμό του εκδότη.

3.2. Μετά την καταχώριση και την διαμόρφωση των προς εκτύπωση δεδομένων στον Η/Υ και την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης - εκτύπωσης του στοιχείου, το λογισμικό υποστήριξης, παραλαμβάνει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου και δημιουργεί και αποθηκεύει σε δύο χωριστά αρχεία στον υπολογιστή:

α) Το πρώτο αρχείο που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (a.txt).

β) Το δεύτερο αρχείο (e.txt) που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (Πίνακας Β) που προβλέπονται για ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση, σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών. Το λογισμικό υποστήριξης ΕΑΦΔΣΣ επιτρέπεται να διαθέτει παραμετροποίηση, ώστε να ανακτά πάντα τα απαιτούμενα δεδομένα του πίνακα Β ορθά. Προκειμένου να είναι πάντα εφικτή η ανίχνευση των δεδομένων ενδιαφέροντος μέσα από την φόρμα του παραστατικού, επιτρέπεται η εκτύπωση σε πρόσφορο σημείο του παραστατικού, μιας γραμμής που περιέχει όλα ή μέρος αυτών των δεδομένων, καθώς και προαιρετικά χαρακτήρων έναρξης - τέλους. Σε περίπτωση εκτύπωσης αντιτύπου, τα ποσά ενδιαφέροντος του αρχείου e.txt είναι μηδέν και ο κωδικός είδους παραστατικού υποδηλώνει αντίτυπο. Σε περίπτωση έκδοσης παραστατικού επιστροφής χρημάτων (όπως πιστωτικό τιμολόγιο, δελτίο επιστροφής), τα ποσά ΦΠΑ και καθαρής αξίας στο αρχείο e.txt είναι αρνητικά, όπως ορίζονται αναλυτικά στον πίνακα Δ.

Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ επικοινωνεί και αποστέλλει το πρώτο εξ αυτών (a.txt) στην ΕΑΦΔΣΣ, για επεξεργασία. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αμέσως μετά, επεξεργάζεται το δεύτερο εξ αυτών (e.txt) προκειμένου να διασφαλίσει το απαραβίαστο των δεδομένων υπολογίζοντας μια ΠΑΗΨ για τα δεδομένα του e.txt.

3.3. Η ΕΑΦΔΣΣ, δέχεται τα δεδομένα του αρχείου a.txt, τα επεξεργάζεται με ειδικό ασφαλή αλγόριθμο δημιουργίας σύνοψης - υπογραφής και επιστρέφει πίσω στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, το αποτέλεσμα αυτής της επεξεργασίας, δηλαδή μια ΠΑΗΨ. Επιπλέον η ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει την

ΠΑΗΨΣ, στη μνήμη εργασίας που διαθέτει για το σκοπό αυτό και εκδίδει σχετικό δελτίο - απόδειξη, με ημερομηνία, ώρα, ημερήσιο και γενικό α/α έκδοσης στοιχείου 4

3.4. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ που ευρίσκεται στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, λαμβάνει αυτή τη ΠΑΗΨΣ, και την εκτυπώνει μαζί με τα λοιπά δεδομένα του στοιχείου, ενώ συγχρόνως αποθηκεύει σε ιδιαίτερα ηλεκτρονικά αρχεία, τόσο τα απαιτούμενα δεδομένα του εκτυπωθέντος στοιχείου (αρχείο a.txt), όσο και την ΠΑΗΨΣ (αρχείο b.txt).

3.5. Το λογισμικό υποστήριξης αμέσως μετά και πριν την εκτύπωση του στοιχείου, επεξεργάζεται τα δεδομένα του δεύτερου αρχείου e.txt (Πίνακας Β) υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨΣ. Η ΠΑΗΨΣ αυτή τελικά συμπεριλαμβάνεται στο αρχείο e.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Γ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει αυτό το αρχείο e.txt σε ιδιαίτερο ηλεκτρονικό αρχείο του Η/Υ.

3.6. Η διαδικασία αυτή επαναλαμβάνεται για κάθε εκδιδόμενο στοιχείο από τον εκδότη.

3.7. Στο τέλος της ημέρας, η ΕΑΦΔΣΣ, επεξεργάζεται το σύνολο των ΠΑΗΨΣ (αρχεία b.txt) των εκδοθέντων στοιχείων της ημέρας και την ΠΑΗΨΣ του προηγούμενου Ζ και παράγει μια νέα γενική ημερήσια ΠΑΗΨΣ όλων αυτών, εκδίδει δελτίο ημερήσιας αναφοράς «Ζ», στο οποίο αναγράφεται η γενική ημερήσια ΠΑΗΨΣ, αποθηκεύει αυτή την γενική ημερήσια ΠΑΗΨΣ μόνιμα στην ασφαλή φορολογική μνήμη που διαθέτει για το σκοπό αυτό και την αποστέλλει στον διασυνδεδεμένο Η/Υ που την αποθηκεύει σε ξεχωριστό αρχείο (c.txt).

3.8. Αμέσως μετά, το λογισμικό υποστήριξης επεξεργάζεται τις ΠΑΗΨΣ των αρχείων e.txt της ημέρας και την ΠΑΗΨΣ που φυλάσσεται στο αρχείο d.txt του προηγούμενου Ζ, υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨΣ, την οποία αποθηκεύει σε ειδικό αρχείο με όνομα d.txt.

3.9. Στο τέλος της ημερήσιας κίνησης και μετά την έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», το λογισμικό υποστήριξης αναλαμβάνει την ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση ενός αρχείου ημέρας s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt καθώς και τα δεδομένα του d.txt σε βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ..

3.10. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ διαθέτει δυνατότητα ώστε κατόπιν εισαγωγής παραμέτρων για συγκεκριμένο είδος παραστατικού ή ανεξάρτητα είδους παραστατικού, από Ζ ως Ζ ή από ημερομηνία και ώρα έως ημερομηνία και ώρα, να παρουσιάζει συνοπτικά τα περιεχόμενα των αρχείων e.txt και τα αθροίσματα ανά πεδίο (στήλη). Η δυνατότητα αφορά τόσο τα αρχεία e.txt για τα οποία έχει εκδοθεί Ζ είτε αυτά για τα οποία δεν έχει εκδοθεί ακόμη Ζ. Είναι επιθυμητές επιπλέον δυνατότητες όπως εκτύπωσης αυτών σε επιλεγμένο εκτυπωτή και αποθήκευσης αυτών σε πρόσθετο αποθηκευτικό μέσο, ώστε να διευκολυνθεί ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε ν.4174/2013 όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 101 παρ.2 Ν.4714/2020 ορίζεται ότι:

Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ

1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), **επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.**

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιοδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

β) Το πρόστιμο της περ. α) επιβάλλεται και στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

2. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου της παρ. 1, ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 62. Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται εντός δύο (2) μηνών από τη διαπίστωση της παράβασης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **54 ΣΤ ν.4174/2013** όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 101 παρ.2 Ν.4714/2020 ορίζεται ότι

Πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές

1. α) Για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), κατά οποιονδήποτε τρόπο, επιβάλλονται πρόστιμα ανά ελεγχόμενο έτος ως εξής:

αα) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε,

αβ) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα ή οποιοδήποτε πρόσωπο έχει μεταπωλήσει λογισμικό ή παρέχει τεχνική υποστήριξη για την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ.

β) Για παραβάσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. ια' της παρ. 2 του άρθρου 54 και σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 54.

2. Για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 54Ε.».

Επειδή τα άρθρα 54Ε και 54ΣΤ προστέθηκαν με το [άρθρο 101](#) παρ.2 Ν.[4714/2020](#), ΦΕΚ Α 148/31.7.2020, με την παρ.3 του οποίου ορίζεται ότι:

3. α) Οι διατάξεις της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.

β) Οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

γ) Οι διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ βάσει της με αριθ./...../2020 εντολής ελέγχου διαπιστώθηκε, ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντος υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης στοιχείων λιανικής από τον με αρ. μητρώου ΕΑΦΔΣΣ ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργούσε με εγκεκριμένες προδιαγραφές σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1221/2012 (δημιουργία αρχείων e.txt, d.txt, s.txt), κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 54ΣΤ περ. 1β' του ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα στη σελ. 5 της με ημερομηνία θεώρησης 14/12/2020 οικείας έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Πύργου, στο κεφάλαιο 4 «διαπιστώσεις ελέγχου» αναφέρεται ότι: «ο φορολογικός αυτός μηχανισμός τύπου ΕΑΦΔΣΣ παράγει μόνο τα αρχεία με επέκταση a.txt, b.txt, και c.txt το οποίο επιβεβαιώθηκε με το αρ. πρωτ./2020 έγγραφο του ελεγχόμενου. Κατά συνέπεια δεν δημιουργεί τα αρχεία με επέκταση e.txt, d.txt και s.txt και άρα δεν λειτουργεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του κεφαλαίου 3 της ΠΟΛ 1220/2012 και στο όμοιο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1221/2012. Η ανωτέρω διαπίστωση αφορά παράβαση που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ' του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.), περίπτωση β', για την οποία επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ίδιου νόμου».

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει το λόγο ότι η διαπίστωση της παράβασης έγινε στη Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ με την υποβολή στις 16-05-2018 της εκπρόθεσμης δήλωσης της παύσης του ηλεκτρονικού φορολογικού μηχανισμού, δηλαδή πριν από την έναρξη ισχύος στις 31.7.2020 του Ν.4714/2020 με τον οποίο προστέθηκαν τα άρθρα 54Ε και 54ΣΤ' που προβλέπουν αυστηρότερες κυρώσεις για τη συγκεκριμένη παράβαση και θεωρεί ότι πρέπει να εφαρμοστεί αναδρομικά η αρχή της επεικέστερης φορολογικής κύρωσης και να του επιβληθεί το πρόστιμο της περ. ια' της παρ. 2 του άρθρου 54, του ν.4174/2013 ποσού 500 ευρώ αντί του προστίμου της παρ.1 του άρθρου 54 Ε του ίδιου νόμου.

Επειδή τα άρθρα 54Ε και 54ΣΤ, βάσει των οποίων καταλογίσθηκε το επίδικο πρόστιμο, προστέθηκαν με το [άρθρο 101](#) παρ.2 Ν.[4714/2020](#), **ΦΕΚ Α 148/31.7.2020**, με την παρ.3 του οποίου ορίζεται ότι:

3. α)

β) Οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

γ) Οι διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 144 του Ν.4714/2020 **ΦΕΚ Α 148/31.7.2020** **ορίζεται ότι:**

Έναρξη ισχύος

Η ισχύς του παρόντος νόμου αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις του.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ο προσφεύγων στις 16-05-2018 δήλωσε στην Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου την παύση του ηλεκτρονικού φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου Κατόπιν αυτού και με την υπ'αρ. εντολή/...../2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, διενεργήθηκε έλεγχος και επιβλήθηκε μεταξύ άλλων πρόστιμο ποσού 21.853,29 ευρώ για το φορολογικό έτος 2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ.1 του ν.4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ'περ.1 β του ιδίου νόμου, επειδή εξέδωσε στοιχεία λιανικής πώλησης από ηλεκτρονικό φορολογικό μηχανισμό τύπου ΕΑΦΔΣΣ, ο οποίος δεν λειτουργούσε με βάση τις εγκεκριμένες προδιαγραφές.

Συνεπώς η διαπίστωση της παράβασης έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο της υποβολής της δήλωσης παύσης του μηχανισμού, κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ βάσει της υπ'αρ./...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, μετά τις 31.7.2020 που τέθηκαν σε ισχύ οι διατάξεις των άρθρων **54Ε και 54ΣΤ' του ν.4174/2013, όπως αυτές προστέθηκαν με το άρθρο 101 παρ.2 Ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α 148/31.7.2020)**, οι οποίες έχουν εφαρμογή στην συγκεκριμένη περίπτωση.

Επειδή όπως προκύπτει και από το έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πύργου, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό του προστίμου έλαβε υπόψη: α) ότι το πρόστιμο για τις συγκεκριμένες διαδικαστικές παραβάσεις επιβάλλεται κατά **τον χρόνο που διαπιστώνεται η παράβαση βάσει του άρθρου 101 του Ν. 4714/2020**, β) ότι η έναρξη ισχύος του ν. 4714/2020 είναι η 31-07-2020 και γ) ότι η διαπίστωση της παράβασης έγινε με την προσκόμιση των παραγόμενων

αρχείων του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με το αρ. πρωτοκ. /2020 εισερχόμενο έγγραφο.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθά επέβαλε ο έλεγχος για την διαπιστωθείσα παράβαση μετά την 31/07/2020 το πρόστιμο του άρθρου 54 Ε' **§1 α'** σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου **54ΣΤ' §1 β'** του ν. 4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **27-1-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση της με αριθμό /2020 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΠΥΡΓΟΥ, φορολογικού έτους 2014

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

Φορολογικό έτος 2014

Πρόστιμο αρθρ. 54^Ε §1 α' του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ' §1 β'): ποσό 21.853,29€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.