



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 17-01-2022

Αριθμός απόφασης: 143

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός αρ. κατά, του με αριθμ./2021 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54^Ε ν.4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθμ./2021 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54^Ε ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ./2021/2021 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού διακοσίων δώδεκα χιλιάδων εξακοσίων εξήντα οκτώ και τριάντα πέντε ευρώ (212.668,35€) του άρθρου 54 Ε ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), για το Φορολογικό έτος 2020.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη προσκόμιση από την προσφεύγουσα ύστερα από την υπ' αριθμό/2020 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, των ηλεκτρονικών αρχείων (a.txt., b.txt, c.txt, d.txt., e.txt. & s.txt.) που δημιουργεί ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 19-09-2016 και ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 14-09-2018, κατά παράβαση της περ. β' της παραγράφου 1 του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54^Ε του ιδίου νόμου.

Υπολογισμός Προστίμου:

ΕΣΟΔΑ 2017	82.965,61€	ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΤΡΙΕΤΙΑΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΕΣΟΔΑ 2018	94.331,87€	354.447,26€	354.447,26€ X15%
ΕΣΟΔΑ 2019	586.044,29€,		= 53.167,09€ X 4 έτη
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	1.063.341,77€		= 212.668,35€

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 18-03-2021 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου ισχυριζόμενη τα εξής:

1.Αρνείται τα πραγματικά περιστατικά της μη προσκόμισης των αιτουμένων βιβλίων και στοιχείων, απέστειλε στη φορολογική αρχή τα αιτούμενα στοιχεία, όπως και πλήθος άλλων κάθε φορά που υπήρχε σχετικό αίτημα και η φορολογική αρχή ευχερώς μπορούσε να διασταυρώσει και να βρει τα σχετικά έγγραφα.

Το γεγονός ότι δεν κατόρθωσε να προσκομίσει στον έλεγχο το πλήθος των λογιστικών αρχείων (a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt s.txt) που δημιουργεί ο με αριθμ. μητρώου που τέθηκε σε λειτουργία στις 19/9/2016 και ο ΦΗΜ με αριθμ μητρώου που τέθηκε σε λειτουργία στις 14/9/2018 δεν οφείλεται σε καμία περίπτωση σε αμέλεια ή δόλο, αλλά αντίθετα σε τεχνική βλάβη, εξ αυτού μάλιστα του γεγονότος η προσφεύγουσα απέστειλε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και τις πρωτότυπες SD κάρτες, σε περίπτωση που καταφέρει η εν λόγω υπηρεσία να εξάγει αυτά τα δεδομένα. Ειδικότερα, υπέστειλε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε τον φάκελο που έλαβε αρ. πρωτοκόλλου εισερχομένου έγγραφου/2020 και ο οποίος περιείχε τις κάρτες SD των ταμειακών μηχανών με αρ. μητρώου και οι οποίες δεν κατέστη δυνατόν να προσπελαστούν από την τεχνικό της προσφεύγουσας προκειμένου να συναχθούν υα εκεί αρχεία, όπως βεβαιώνεται αρμοδίως σε σχετικό συνοδευτικό του φακέλου υπόμνημα.

2.Εσφαλμένη και παράνομη εφαρμογή του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013 διότι η εφαρμογή αυτού άρχεται σύμφωνα με το άρθρο 103 Εισαγωγικού Νόμου Α.Κ. μετά δέκα ημέρες από την εφαρμογή του. Άλλως και επικουρικότερα η ημεροχρονολογία της τυχόν διαπίστωσης των παραβάσεων, δεν μπορεί να είναι μεταγενέστερες από την εντολή προς τον έλεγχο και όχι στην διάρκεια αυτού.

3. Παραβίαση του άρθρου 78 Συντάγματος - απαγόρευση αναδρομικής εφαρμογής φορολογικού νόμου. Συγκεκριμένα, υφίσταται βεβαίωση προστίμου – φορολογικής κύρωσης σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, με υπολογισμό δηλωθέντων εσόδων προγενέστερων της ψήφισης του άρθρου 101 Ν. 4174/2013. Βάση δηλαδή του επιβαλλόμενου προστίμου και μέτρο υπολογισμού του καθίστανται έτη πολύ προγενέστερα του έτους 2020, επιβάλλοντας έτσι σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας οικονομικό βάρος αναδρομικά, που αφορούν 3 έτη πριν την ψήφιση του ως άνω νόμου 4714/2020. Παραβιάζεται επομένως με αυτόν τον τρόπο εξόφθαλμα η, συνταγματικής περιωπής,

απαγόρευση αναδρομικότητας φορολογικού νόμου ή νόμου που επιφέρει οποιοδήποτε οικονομικό βάρος.

4. Παραβίαση της Αρχής της Χρηστής Διοίκησης υπό την ειδικότερη έκφανση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της ασφάλειας δικαίου.

5. Παραβίαση της Αρχής της Αναλογικότητας άρθρο 25 Συντάγματος.

6. Μη τήρηση από τον έλεγχο της προβλεπόμενης διαδικασίας των άρθρων 23, 24, και 25 του ν. 4174/2013. Αξιώνει για λόγους ίσης μεταχείρισής της τον περιορισμό του προστίμου σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου 54Ε ν.4174/2013 με την ταυτόχρονη έκδοση από την υπηρεσία μας και πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ώστε να μην υπάρχει δυσμενής μεταχείρισή της έναντι άλλων φορολογούμενων για την ίδια ακριβώς παράβαση. Σε κάθε περίπτωση, αξιώνει για λόγους ίσης μεταχείρισής της, τον περιορισμό του προστίμου σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου 54Ε ν.4174/2013 με την ταυτόχρονη έκδοση από την υπηρεσία μας και πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ώστε να μην υπάρχει δυσμενής μεταχείρισή της έναντι άλλων φορολογούμενων για την ίδια ακριβώς παράβαση. Σε κάθε περίπτωση όμως, λαμβανομένου υπόψη του πλήθους των εγγράφων που προσκόμισε, την αποστολή των βιβλίων και στοιχείων και την αποστολή των αιτούμενων καρτών μνήμης, όπως λάβει χώρα επανέλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της και της ζητηθεί οτιδήποτε χρειαστεί προκειμένου να ολοκληρωθεί κατά τις απαιτούμενες ανάγκες της ΥΕΔΔΕ, ο έλεγχος.

7. Μη νόμιμη και μη ορθή εφαρμογή του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013 - Μη νόμιμος υπολογισμός του επιβληθέντος προστίμου λόγω συνυπολογισμού μη εκκαθαρισμένης χρήσης έτους 2019 – Προκρίνεται η εφαρμογή των διατάξεων περί μη τήρησης των τεχνικών προδιαγραφών αντί της μη νόμιμης εφαρμογής του άρθρου 54ε του Ν.4174/2013.

8. Πλημμελής αιτιολογία προσβαλλόμενης πράξης

9. Άλλως και επικουρικά και στην περίπτωση απορρίψεως των ως άνω, ο προσφεύγων αιτείται όπως ληφθούν υπόψη τα ανωτέρω και σύμφωνα με τους κανόνες της χρηστής διοίκησης κατ' εφαρμογή του Ν. 4174/2013, να μην επιβληθεί το επίμαχο πρόστιμο, λαμβανομένου υπόψη ότι η φερόμενη μη συμμόρφωση της προσφεύγουσας εταιρείας δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων καθώς επίσης είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων από την φορολογική αρχή. Άλλως και επικουρικότερα, αφού προβλέπεται σχετικά από το νόμο, η προσφεύγουσα αξιώνει για λόγους ίσης μεταχείρισής της τον περιορισμό του προστίμου σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου 54Ε ν.4174/2013 με την ταυτόχρονη έκδοση από την υπηρεσία μας και πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ώστε να μην υπάρχει δυσμενής μεταχείρισή της έναντι άλλων φορολογούμενων για την ίδια ακριβώς παράβαση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

Άρθρο 13:

«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 τη 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 ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητα 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 υπαρχεί η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β)...., ή γ) ...»

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 8 και 9 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014, ορίζεται:

.....

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, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014, ορίζεται:

«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 που ορίζονται στις ενότητες 4.3.2.4. και 4.3.3.1. της ΠΟΛ. 1221/2012, ορίζεται:

4.3.2.4. Κατά την έκδοση του Z δημιουργείται το αρχείο s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt της ημέρας καθώς και τα δεδομένα του αντίστοιχου d.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Α. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου c.txt, το σύμβολο της κάτω παύλας (" underscore) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα "s", καθώς και το επέκταση «.txt» που υποδηλώνει το είδος του (απλό αναγνώσιμο κείμενο ΕΛΟΤ- 928).

4.3.3. Για την υποχρέωση και το σκοπό διαφύλαξης των αποθηκευμένων Ηλεκτρονικών Αρχείων.

4.3.3.1. Τα εν λόγω δημιουργούμενα αρχεία, (του κειμένου των απαιτούμενων δεδομένων κάθε εκδιδόμενου στοιχείου, της ΠΑΗΨΣ - Συμβολοσειράς Σήμανσης, που αντιστοιχεί σ` αυτό, καθώς και τα ηλεκτρονικά αρχεία με τις γενικές ΠΑΗΨΣ κάθε ημέρας, καθώς και τα αρχεία e.txt, d.txt, s.txt), με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου της ΕΑΦΔΣΣ και υπόχρεου στη φύλαξη στοιχείων, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (6 χρόνια), παραμένουν δε, άμεσα προσπελάσιμα και αναγνώσιμα σε οποιαδήποτε απαίτηση των φορολογικών αρχών και παρέχεται κάθε διευκόλυνση και εφόδιο (μέσα, αναγκαίος εξοπλισμός κλπ.), για την μεταφορά τους σε άλλο προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή και την διενέργεια σχετικών εκτυπώσεων και ελέγχων επαλήθευσης.

Επειδή, με τις διατάξεις της περιπτ. α και β της παραγρ. 1 του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 101 παρ. 2 Ν. 4714/2020, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54 Ε - 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.

Επειδή, στο κεφάλαιο «ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από 18-03-2021 έκθεσης ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ αναφέρονται τα κάτωθι:

«.....Ακολουθώντας προκειμένου να προβούμε σε ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με τα όσα αναφέρονται στα πληροφοριακά δελτία βάσει των οποίων εκδόθηκε η ανωτέρω εντολή ελέγχου και δεδομένου ότι μας δηλώθηκε προφορικά αδυναμία συγκέντρωσης όλων των απαραίτητων στοιχείων κατά τον επιτόπιο έλεγχο, επιδώσαμε στον κ. του την με αρ. /2020 Πρόσκληση για διάθεση Λογιστικών Αρχείων (Συνημμένο Νο 2) με την οποία ζητούσαμε:

1. Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία, εκδοθέντα στοιχεία και ληφθέντα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από διαδικτυακές πλατφόρμες παραγγελίας έτοιμου φαγητού).
2. Τα βιβλιάρια επισκευής και συντήρησης των ΦΤΜ και ΦΗΜ.
3. Συμβάσεις με διαδικτυακές πλατφόρμες παραγγελίας έτοιμου φαγητού.
4. Ανάγνωση φορολογικής μνήμες του συνόλου των εν χρήσει ΦΗΜ.

5. Τα ηλεκτρονικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (a, b, c, d, e, s txt).
6. Συμβάσεις με παρόχους ιστοσελίδων.
7. Αναλυτική κατάσταση διενεργηθέντων συναλλαγών από ιστοσελίδα.

Εν συνεχεία στις 12-08-2020 στάλθηκε στην υπηρεσία μας e-mail από τον κ. του, νόμιμο εκπρόσωπο της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας, το οποίο έλαβε αριθμό εισερχομένου εγγράφου/2020 (Συνημμένο Νο 7) και το οποίο περιείχε τιμολόγια από για το χρονικό διάστημα 2017 έως α' εξάμηνο 2020 και ένα υπόμνημα το οποίο αναφέρει τα κάτωθι:

«.....Σχετικά με τα στοιχεία των ταμειακών μηχανών αρμόδιος να επικοινωνήσει μαζί σας είναι ο τεχνικός κος τηλ. επικ. Σύμφωνα με τα στοιχεία που ζητάτε στο δελτίο ελέγχου (a,b,c,d,e και s.t xml), μας ενημέρωσε ο τεχνικός πως αυτά αφορούν φορολογικό μηχανισμό και όχι απλή ταμειακή μηχανή που εμείς έχουμε ώστε να μπορούν να ανακτηθούν....»

....Δεδομένου ότι όπως αναφέρονταν στο ανωτέρω υπόμνημα της ελεγχόμενης οντότητας ο τεχνικός δεν γνώριζε για την ύπαρξη ηλεκτρονικών αρχείων α, b, c, d, e και s.txt που δημιουργούνται κατά την έκδοση Φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις οδηγίες των Π.Ο.Λ. 1221/2012 (ΦΕΚ Β' 3513/31-12-2012) και 1220/2012 (ΦΕΚ Β' 3517/31-12-2012) που ορίζουν τις τεχνικές προδιαγραφές των Φ.Η.Μ. και τις διατάξεις του Ν.4308/2014, άρθρο 12, παρ. 8 και 9, στις 07-09-2020 επικοινωνήσαμε τηλεφωνικά με τον τεχνικό κ. και τον ενημερώσαμε πως οι ταμειακές που έχει στην κατοχή της η επιχείρηση ήτοι οι, και είναι αυξημένων δυνατοτήτων που σημαίνει ότι χρησιμοποιούν ηλεκτρονικό τρόπο για την έκδοση και τήρηση των αντιγράφων των εκδιδόμενων δελτίων, δημιουργούν δηλαδή τα αρχεία α, b, c, d, e και s txt, τα οποία πρέπει να διαφυλάσσονται με ευθύνη του κατόχου σε κατάλληλο αποθηκευτικό μέσο και όχι σύστημα διπλής εκτύπωσης (καρούλι). Ως εκ τούτου, του επισημάνσαμε ότι οφείλει να αναζητήσει και να αποστείλει τα ζητηθέντα με την αρ./2020 Πρόσκληση για διάθεση Λογιστικών Αρχείων, ήτοι να αποστείλει, σε μη επανεγγράψιμο CD στην υπηρεσία μας τα ηλεκτρονικά αρχεία των Φ.Η.Μ. που δημιουργούνται για τα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων προκειμένου να προβούμε σε έλεγχο και επεξεργασία τους.....

..... Στις 04-11-2020 αποστάλθηκε στην υπηρεσία μας φάκελος μέσω της ο οποίος έλαβε αρ. πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου (Συνημμένο Νο 12), και ο οποίος περιείχε τις κάρτες SD των ταμειακών μηχανών με αρ. μητρώου και οι οποίες δεν ανοίχθηκαν, ούτε πραγματοποιήθηκε οιοσδήποτε έλεγχος ή επεξεργασία, αλλά επεστράφησαν στην ελεγχόμενη οντότητα με το αρ. πρωτ. εξερχόμενου/2020 (Συνημμένο Νο 21), διότι αφενός δεν αποτελεί έργο και ευθύνη της διοίκησης η εξαγωγή των δεδομένων από τις κάρτες μνήμης αλλά της ελεγχόμενης οντότητας, όπως τα διαφυλάσσει σε προσπελάσιμη μορφή και αφετέρου διότι μας είχαν ήδη ενημερώσει τηλεφωνικά τόσο ο υπεύθυνος της ελεγχόμενης οντότητας όσο και ο τεχνικός πως οι συγκεκριμένες κάρτες είχαν καταστραφεί.....

.....Στις 10-11-2020 αποστάλθηκε στην υπηρεσία μας μέσω email και έλαβε αρ. πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου (Συνημμένο Νο 13), τεχνική αναφορά του τεχνικού κ. η οποία έχει ημερομηνία στο έγγραφο 27-10-2020, το οποίο αναφέρει ότι «οι δύο (2) κάρτες μνήμης Micro SD, οι οποίες αφορούσαν 2 ταμειακές μηχανές με αρ. μητρώου και κα ανήκουν στην επιχείρηση 1KB με ΑΦΜ, δεν κατέστη δυνατό να γίνει η ανάγνωση τους από Ηλεκτρονικό Υπολογιστή, για να βγάλουμε τα αρχεία τους. Είτε με την χρήση εξωτερικού αναγνώστη καρτών είτε απευθείας πάνω σε υπολογιστή με την χρήση SD αντάπτορα. Ο υπολογιστής δεν μπορεί να αναγνωρίσει τις κάρτες αυτές και για τον λόγο αυτό δεν μπορούμε να εξαγάγουμε τα αρχεία από αυτές».....

.....Τέλος στις 23-11-2020 αποστάλθηκε στην υπηρεσία μας φάκελος μέσω της ο οποίος έλαβε αρ. πρωτοκόλλου εισερχομένου εγγράφου (Συνημμένο Νο 15) και ο οποίος περιείχε δελτία αναλυτικής αναφοράς περιόδου φορολογικής μνήμης για τις ταμειακές με αριθμό μητρώου και καθώς και δελτία

ημερήσιας κίνησης «Ζ», όπως αναλυτικά αναφέρονται στη συν/νη κατάσταση της έκθεσης κατάσχεσης βιβλίων στοιχείων αρχείων,/20, με αύξοντα αριθμό 27 έως 49.

Ακολούθως στις 03-12-2020 εκδόθηκε η με αριθμό/..... εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας (Συνημμένο Νο 3), για έλεγχο και κατάσχεση των ζητηθέντων της υπ' αριθμό/2020 Πρόσκλησης για διάθεση Λογιστικών Αρχείων, οπότε και καταγράφηκε ως παράβαση ότι η ελεγχόμενη οντότητα, δεν προσκόμισε ύστερα από την υπ' αριθμό/2020 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, τα ηλεκτρονικά αρχεία (a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt. & s.txt.) που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν.4308/2014, άρθρο 12, παρ. 8 και 9 και τα όσα ορίζονται στις ΠΟΛ.1220/2012 (ΦΕΚ Β' 3517/31.12.2012) και ΠΟΛ.1221/2012 (ΦΕΚ Β' 3513/31.12.2012) και τα οποία δημιουργεί ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 19-09-2016 και ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 14-09-2018, κατά παράβαση της περ. β) της παραγράφου 1, του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις της περ. α), της παραγράφου 1 του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013....

Επειδή, από τα ως άνω αναφερόμενα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την με αριθμ./2020 Πρόσκληση άρθρου 14 ν. 4174/2013, ηλεκτρονικά αρχεία (a.txt., b.txt, c.txt, d.txt., e.txt. & s.txt.) που δημιουργεί ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 19-09-2016 και ο Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ο οποίος τέθηκε σε λειτουργία την 14-09-2018, και συνεπώς υπέπεσε στην παράβαση της ως άνω αναφερόμενης διάταξης της περ. β) της παραγράφου 1, του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη προσκόμισης των ως άνω ηλεκτρονικών αρχείων λόγω τεχνικής βλάβης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ως άνω αναφερόμενα πραγματικά περιστατικά, η προσφεύγουσα εταιρεία, στις 10-11-2020 έκανε γνωστό στη φορολογική Αρχή (Υ.Ε.Ε.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ) μέσω email την τεχνική αναφορά του τεχνικού κ. η οποία φέρει ημερομηνία εγγράφου την 27^η-10-2020 στην οποία αναφέρεται ότι: «οι δύο (2) κάρτες μνήμης Micro SD, οι οποίες αφορούσαν 2 ταμειακές μηχανές με αρ. μητρώου και και ανήκουν στην επιχείρηση με ΑΦΜ, δεν κατέστη δυνατό να γίνει η ανάγνωση τους από Ηλεκτρονικό Υπολογιστή, για να βγάλουμε τα αρχεία τους. Είτε με την χρήση εξωτερικού αναγνώστη καρτών είτε απευθείας πάνω σε υπολογιστή με την χρήση SD αντάπτορα. Ο υπολογιστής δεν μπορεί να αναγνωρίσει τις κάρτες αυτές και για τον λόγο αυτό δεν μπορούμε να εξαγάγουμε τα αρχεία από αυτές», καταδεικνύοντας ότι δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια (ήτοι τήρηση αντιγραφών ασφαλείας - back-up.)

Επειδή, ως προς την επικαλούμενη από την προσφεύγουσα εταιρεία βλάβη στον μετασχηματιστή της ΔΕΔΔΗΕ επί της οδού και γωνία ο οποίος προκάλεσε βλάβες στην ελεγχόμενη στο πλυντήριο πιάτων, στον ρυθμιστή επαγωγής αέρα, σε 8 λαμπτήρες τύπου LED και στο καταγραφικό καμερών που βρίσκεται στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού, δεν προκύπτει ότι επηρέασε τις επίμαχες κάρτες μνήμης, καθώς δεν κατεγράφη κάτι σχετικό ως ζημιά στην αναφορά της ΔΕΔΔΗΕ, ακόμη ωστόσο κι αν είχαν καταστραφεί ένεκα της αυξομείωσης της τάσης του ηλεκτρικού ρεύματος στην περιοχή, το εν λόγω γεγονός, θα μπορούσε να αποτραπεί με την επίδειξη της δέουσας επιμέλειας και σύνεσης (τήρηση back - up).

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη εσφαλμένης και παράνομης εφαρμογή του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013 ως εκ του γεγονότος ότι κατά το χρόνο διενέργειας του ελέγχου δεν είχε εκκινήσει ακόμη η ισχύς της διάταξης αυτής.

Επειδή, με τη διάταξη της περιπτ. β της παραγρ. 3 του άρθρου 101 του Ν. 4714/2020 - ΦΕΚ 148/Α/31-7-2020) ορίζεται ότι:

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

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση κατά το χρόνο διαπίστωσης από τον φορολογικό έλεγχο της επίμαχης παράβασης, ήτοι κατά το χρόνο έκδοσης του με αριθμ. Σημειώματος διαπιστώσεων στις 03-12-2020 είχε προ πολλού τεθεί σε ισχύ η ως άνω αναφερόμενη διάταξη του αρ. 54 Ε ν.4174/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-03-2021 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/20-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ και την επικύρωση του με αριθμ./2021 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54Ε ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54 Ε Ν. 4174/2013: ποσού: 212.668,35€

(αριθμ. πράξης:/2021)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.