



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24-01-2022

Αριθμός απόφασης: 173

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

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/29-09-2021 ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ. κατά, του με αριθμ./2021 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 και 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 και 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/29-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54 και 54^Ε φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού ογδόντα οκτώ χιλιάδων τριακόσια είκοσι επτά και εβδομήντα έξι ευρώ (88.327,76€) και συγκεκριμένα:

Α. Ογδόντα οκτώ χιλιάδων εβδομήντα επτά και εβδομήντα έξι ευρώ (88.077,76€) του άρθρου 54 Ε ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), για το Φορολογικό έτος 2020.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη προσκόμιση από τον προσφεύγοντα 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 14/11/2017, 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 ίδιου νόμου.

Υπολογισμός Προστίμου:

ΕΣΟΔΑ 2017	440.388,79€	ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΤΡΙΕΤΙΑΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ
ΕΣΟΔΑ 2018	0,00€	146.796,26€	146.796,26€X15%
ΕΣΟΔΑ 2019	0,00€		= 22.019,44€ X 4 έτη
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	440.388,79€		= 88.077,79€

Β. Διακόσια πενήντα ευρώ (250,00€) του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), για το Φορολογικό έτος 2020.

Η παράβαση αφορά σε μη προσκόμιση από τον προσφεύγοντα, των ζητηθέντων με την ως άνω αναφερόμενη πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, λογιστικών αρχείων, πέραν των ως άνω αναφερόμενων ηλεκτρονικών αρχείων, κατά παράβαση των άρθρων 14 και 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013, που επισύρει της κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου

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 23-06-2021 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου ισχυριζόμενος τα εξής:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή, από την φορολογική αρχή, των διατάξεων του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013 διότι το πρόστιμο που προβλέπεται στη διάταξη της παραγρ. 1 περ. α' του άρθρου 54^Ε του ν. 4174/2013 ρητώς εφαρμόζεται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31-12-2020 και μετά, απαγορευμένης ρητώς οιασδήποτε αναδρομικής εφαρμογής.

2. Η φορολογική αρχή, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης του κατά άρθρου 54^Ε ν.4174/2013 επίμαχου προστίμου (πρώτο σκέλος προσβαλλόμενης πράξης), εσφαλμένως συμπεριέλαβε στα καταλογιστέα του προστίμου φορολογικά έτη, το φορολογικό έτος 2017.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι θα πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη της διάταξης του άρθρου 54^Ε παρ. 1 περ. α' του ν. 4174/2014 καθ' ο μέρος καταλογίζει μέρος του προστίμου ποσού 22.019,44 ευρώ που αντιστοιχεί στο φορολογικό έτος 2017 καθώς σύμφωνα με την ως άνω διάταξη δεν επιβάλλεται πρόστιμο εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση των λογιστικών αρχείων 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. Όπως προκύπτει από την μετ' επικλήσεως προσκομιδή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1) του φορολογικού έτους 2017, της κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, του ίδιου φορολογικού έτους, όχι μόνο δεν απέκρυψε φορολογητέα ύλη αλλά δήλωσε αναλυτικά όλα τα αποκτηθέντα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα εισοδήματα για το εν λόγω φορολογικό έτος.

3. Η φορολογική αρχή, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης του κατά άρθρου 54^Ε ν. 4174/2013 προστίμου εσφαλμένως συμπεριέλαβε στα καταλογιστέα του προστίμου φορολογικά έτη, το φορολογικό έτος 2020, καθόσον για το έτος αυτό δεν είχε παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η οποία παρετάθη μέχρι την 15-09-2021.

4. Η φορολογική αρχή, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης του κατά άρθρου 54^Ε ν. 4174/2013 προστίμου εσφαλμένως συμπεριέλαβε τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

5. Ουδόλως διαπιστώνεται από τον έλεγχο η εκ μέρους του προσφεύγοντος παράβαση της διάταξης του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013, (δεύτερο σκέλος προσβαλλόμενης πράξης) καθώς η μη προσκομιδή των λογιστικών αρχείων δεν συνιστά αδικαιολόγητη άρνηση, αλλά οφείλεται σε δικαιολογημένη ανυπαίτια προσωρινή αδυναμία του προσφεύγοντος η οποία αποκαταστάθηκε πλήρως.

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 υπάρχει 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 επέκταμα «.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 «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από 23-06-2021 έκθεσης ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ αναφέρονται τα κάτωθι:

«.....Ακολουθώντας προκειμένου να προβούμε σε λοιπές ελεγκτικές επαληθεύσεις και προκειμένου να διερευνηθούν τα διαλαμβανόμενα στα πληροφοριακά δελτία βάσει των οποίων εκδόθηκε η ανωτέρω εντολή ελέγχου και δεδομένου ότι δηλώθηκε προφορικά στον έλεγχο αδυναμία συγκέντρωσης όλων των απαραίτητων στοιχείων κατά τον επιτόπιο έλεγχο, επιδώσαμε στον υπεύθυνο λειτουργίας της ελεγχόμενης οντότητας τη στιγμή του ελέγχου κ. του την με αρ. /2020 Πρόσκληση για διάθεση Λογιστικών Αρχείων (Συνημμένο Νο 2) με την οποία ζητήθηκαν τα κάτωθι, ήτοι:

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 ΦΗΜ
3. Συμβάσεις με διαδικτυακές πλατφόρμες παραγγελίας έτοιμου φαγητού
4. Ανάγνωση φορολογικής μνήμης του συνόλου των εν χρήσει ΦΗΜ
5. Τα ηλεκτρονικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (a, b, c, d, e, s txt)
6. Συμβάσεις με παρόχους δημιουργίας ιστοσελίδων

Εν συνεχεία στις 11-08-2020 στάλθηκε στην υπηρεσία μας μέσω τηλεομοιοτυπίας αίτημα ολιγοήμερης παράτασης (ήτοι έως τέλος Αυγούστου) από τον υπεύθυνο της ελεγχόμενης οντότητας κ., το οποίο έλαβε αριθμό εισερχομένου εγγράφου /2020 (Συνημμένο Νο 3) για την συλλογή και προσκόμιση των ζητηθέντων με την με αριθμό /2020 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων.

Η ελεγχόμενη οντότητα παρά τις συνεχείς μας τηλεφωνικές οχλήσεις, δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα με την με αριθμό /2020 Πρόσκληση, ενώ παράλληλα κατά προφορική δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της κ. καθώς και του λογιστή της κ., δηλώθηκε αδυναμία προσκόμισης των ζητηθέντων, καθώς η ελεγχόμενη δεν τηρεί λογιστικά αρχεία και βιβλία.....

..... Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, την 20^η Νοεμβρίου 2020 διαπιστώθηκε ότι:

Α) Η ελεγχόμενη οντότητα δεν προσκόμισε ύστερα από την υπ' αριθμό /2020 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 τα ηλεκτρονικά αρχεία (α.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 14-11-2017.

Η μη προσκόμιση συνιστά παράβαση των διατάξεων του Ν.4308/2018, άρθρο 12, παρ. 8 και 9 και των όσων ορίζονται στις ΠΟΛ.1220/13-12-2012 και ΠΟΛ. 1221/13-12-2012, σε συνδυασμό με τις διατάξεις περ. β) της παραγράφου 1, του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της περ. α) της παραγράφου 1 του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013.

Β) Η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, καθώς δεν προσκόμισε το σύνολο των ζητηθέντων, εκτός από τα ηλεκτρονικά αρχεία που αναφέρονται ανωτέρω, κατόπιν της υπ' αριθμό/2020 πρόσκλησης για διάθεση λογιστικών αρχείων. Συγκεκριμένα, δεν προσκομίστηκαν τα απλογραφικά βιβλία από 01-01-2017 έως 30-06-2020, τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από ηλεκτρονικές πλατφόρμες για ηλεκτρονική παραγγελία προϊόντων της οντότητας, συμβάσεις με ιστοσελίδες κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 και της περίπτωσης δ) της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, που επισύρει της κυρώσεις της περ. γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013,.....

..... Η ελεγχόμενη οντότητα μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης ελέγχου, δεν υπέβαλε τις απόψεις της στην υπηρεσία καίτοι παρήλθε η ανωτέρω προθεσμία.....»

Επειδή, από τα ως άνω αναφερόμενα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την με αριθμ./2020 Πρόσκληση άρθρου 14 ν.4174/2013 και συγκεκριμένα:

α) τα 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 14-11-2017 κατά παράβαση των διατάξεων του Ν.4308/2018, άρθρο 12, παρ. 8 και 9 και των όσων ορίζονται στις ΠΟΛ.1220/13-12-2012 και ΠΟΛ. 1221/13-12-2012, σε συνδυασμό με τις διατάξεις περ. β) της παραγράφου 1, του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της περ. α) της παραγράφου 1 του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013 και

β) τα απλογραφικά βιβλία από 01-01-2017 έως 30-06-2020 τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από ηλεκτρονικές πλατφόρμες για ηλεκτρονική παραγγελία προϊόντων της οντότητας, συμβάσεις με ιστοσελίδες κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 και της περίπτωσης δ) της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, που επισύρει της κυρώσεις της περ. γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης και παράνομης εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 Ε του Ν. 4174/2013 διότι το πρόστιμο που προβλέπεται στη διάταξη της παραγρ. 1 περ. α' του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 ρητώς εφαρμόζεται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31-12-2020 και μετά, απαγορευμένης ρητώς οιασδήποτε αναδρομικής εφαρμογής.

Επειδή, το επίμαχο πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα σύμφωνα με τη διάταξη της περ. β' της παραγρ. 1 του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013.

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.»

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το εν λόγω πρόστιμο που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του νόμου 4714/2020 (31-07-2020). Συνεπώς, εν προκειμένω και δεδομένου ότι η διαπίστωση της παράβασης έλαβε χώρα σύμφωνα με την ανωτέρω από 23-06-2021 Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Πάτρας, την 20-11-2020, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του Ν.4714/2020, νομίμως επιβλήθηκε το εν λόγω πρόστιμο στον προσφεύγοντα και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του είναι **αβάσιμος**.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι για το φορολογικό έτος 2017 έχει ανταποκριθεί στις φορολογικές του υποχρεώσεις και έχει υποβάλλει φορολογική δήλωση και ως εκ τούτου δεν θα έπρεπε να του επιβληθεί πρόστιμο για το εν λόγω φορολογικό έτος, θα πρέπει να απορριφθεί ως **αβάσιμος**, καθώς ο ισχυρισμός αυτός έρχεται σε αντίθεση τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του Ν.4174/2013 που προστέθηκε με το Ν.4714/2020 και ο οποίος προβλέπει αυστηρότερα πρόστιμα για τη μη προσκόμιση των ηλεκτρονικών αρχείων. Το δε πρόστιμο αυτό που τάσσει ο Νόμος επιβάλλεται δεσμίως με μόνη τη διαπίστωση των αντικειμενικών προϋποθέσεων.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2020 καθώς δεν είχε παρέλθει η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης, αυτός είναι **αβάσιμος** καθώς όπως προαναφέρθηκε το άρθρο 54Ε του Ν.4174/2013 αναφέρει: «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...».

Συνεπώς, η διάταξη αυτή αναφέρεται στον τρόπο υπολογισμού του προστίμου που επιβάλλεται για την εν λόγω παράβαση, το δε άρθρο 101 του ν. 4714/2020 αναφέρει ότι 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 και επομένως, νομίμως εν προκειμένω επιβλήθηκε το εν λόγω πρόστιμο.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί μη διαπίστωσης από τον φορολογικό έλεγχο της επίμαχης παράβασης της διάταξης του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013, αυτός είναι **αβάσιμος** καθώς από την οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την με αριθμ./2020 Πρόσκληση άρθρου 14 ν. 4174/2013, απλογραφικά βιβλία από 01-01-2017 έως 30-06-2020 τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών από ηλεκτρονικές πλατφόρμες για ηλεκτρονική παραγγελία προϊόντων, συμβάσεις με ιστοσελίδες, κατά παράβαση της ως άνω διάταξης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23-06-2021 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/29-09-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του **ΑΦΜ** και την επικύρωση του με αριθμ./2021 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 και 54Ε ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΑΤΡΩΝ

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

Φορολογικό έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54 Ε Ν. 4174/2013: ποσού: 88.077,76€

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013: ποσού: 250,00€

Συνολικό ποσό Προστίμου: 88.327,76€
(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.