



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18-09-2023

Αριθμός απόφασης: 699ε

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20-04-2023 και με αριθμό πρωτ..... **ενδικοφανή προσφυγή** της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, με έδρα στη, επί της οδού, κατά της υπ' αρ. /14-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-04-2023 και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ./14-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 30.000,00 ευρώ, λόγω μη προσκόμισης, ύστερα από την υπ'αριθμ. .../2022 πρόσκληση του άρθρου 14 ΚΦΔ, κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου στις 22-10-2022, και μη διαφύλαξης των ηλεκτρονικών αρχείων του φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου για το έτος 2022, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 παρ. 14 και 7 του Ν.4308/2014 και των άρθρων 13 και 24 παρ.1 & 2 του Ν.4987/2022, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του Ν 4987/2022.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί του πορίσματος της από 10-01-2023 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../2022 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, την 22-10-2022, ημέρα Σάββατο και ώρα 01:15, διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., στην έδρα της επιχείρησης της προσφεύγουσας, μερικός επιτόπιος έλεγχος, από τον οποίο και συγκεκριμένα από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των ανακτηθέντων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από τον εν χρήσει ΦΗΜ με αρ. μητρώου μέσω της εφαρμογής e-send και των online delivery παραγγελιών μέσω των εφαρμογών BOX και E-FOOD, διαπιστώθηκε η μη έκδοση εννέα αποδείξεων λιανικών συναλλαγών σε ισάριθμους πελάτες. Μετά το τέλος του ελέγχου, επιδόθηκε στον υπεύθυνο της επιχείρησης η υπ'αριθμ./2022 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία ζητήθηκε να προσκομισθούν :

- 1) Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα στοιχεία) των χρήσεων 2020-2022,
- 2) φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος φορολογικών ετών 2020-2021,
- 3) περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ περιόδου 01/01/2020-30/09/2022,
- 4)φορολογικά δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» των φορολογικών ετών 2020-2022 και
- 5) αντίγραφα των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης σε ηλεκτρονική μορφή, ηλεκτρονικά αρχεία txt των χρήσεων 2020-2022.

Στις 30-11-2022, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς στην πρόσκληση και συγκεκριμένα προσκόμισε : 1) οπτικό δίσκο (cd) που περιείχε τα ηλεκτρονικά αρχεία από τον ΦΗΜ με αρ.μητρώου, τα βιβλία εσόδων-εξόδων των χρήσεων 2020-2022 και τις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ που ζητήθηκαν και 2) δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» των φορολογικών μηχανισμών, και των φορολογικών ετών 2020-2022. Αντίθετα, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, ως όφειλε, τα ζητηθέντα ηλεκτρονικά αρχεία txt της ταμειακής μηχανής με αρ. μητρώου, ισχυριζόμενη ότι η ταμειακή μηχανή εκλάπη, προσκομίζοντας σχετικά την από 30-11-2022 υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της με συνημμένο το με αρ. πρωτ.απόσπασμα συμβάντων της Ελληνικής Αστυνομίας. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο, για τον λόγο ότι η δήλωση για την κλοπή πραγματοποιήθηκε στις 17-11-2022, δηλαδή σε χρόνο μεταγενέστερο της διενέργειας του μερικού επιτόπιου ελέγχου. Εν συνεχεία, ο έλεγχος, για την παράβαση της μη προσκόμισης μετά

από πρόσκληση και μη διαφύλαξης των εν λόγω ηλεκτρονικών αρχείων txt για τα φορολογικά έτη 2020,2021 και 2022, που επισύρει την κύρωση του άρθρου 54^Ε ΚΦΔ, επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ'αριθμ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση και τον υπ'αριθμ./2022 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, καλώντας την να υποβάλει τις απόψεις της για τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ./22-12-2022 υπόμνημα, το οποίο δεν έγινε δεκτό από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, για το φορολογικό έτος 2022, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 23-03-2023, σύμφωνα με την από 23-03-2023 έκθεση επίδοσης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου έχει ενταχθεί στο ηλεκτρονικό σύστημα παροχής στοιχείων από τις 29-12-2020 μέχρι τις 01-02-2021 και εν συνεχεία, από 02-02-2021 μέχρι σήμερα, στο σύστημα εντάχθηκε η ΦΤΜ με αριθμό μητρώου Συνεπώς, το σύνολο των στοιχείων που ζητά ο έλεγχος έχει αναρτηθεί στο my data για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2022. Συγκεκριμένα, έχουν διαβιβαστεί στο my data τα στοιχεία για την ΦΤΜ με αριθμό μητρώου από 01-01-2022 μέχρι την πλήρωσή της στις 02-05-2022 και για την ΦΤΜ με αριθμό μητρώου από 03-05-2022 έως 31-12-2022. Παρέλκει η υποχρέωση διατήρησής τους.

Επικουρικά, ζητά τη μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης και τον περιορισμό του προστίμου στο 1/3 του επιβληθέντος, καθώς τα στοιχεία της ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου που δεν προσκομίστηκαν, αφορούν μόνο τους τέσσερις μήνες του 2022.

Επειδή, στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:
«Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη..... Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία 1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων..... Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση..... 14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. »

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1220/2012 που διατηρείται σε ισχύ υπό το καθεστώς του Ν.4308/2014 και ορίζει τις τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και τις διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων: «.....**5.7. Αποθήκευση και Αποστολή Ηλεκτρονικών Αρχείων και Ψηφιακών Υπογραφών. 5.7.1. Αρχεία Ηλεκτρονικού Ημερολογίου.**

Οι Ημερήσιες Φορολογικές Αποδείξεις και Δελτία και οι ΠΑΗΨΣ (a.txt, b.txt, c.txt, e.txt, d.txt αρχεία) έχουν μεταφερθεί στην εσωτερική μνήμη (Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο) του ΦΗΜ στην οποία φυλάσσονται υποχρεωτικά, το ελάχιστο έως την αποστολή στη ΓΓΠΣ του αρχείου s.txt που τα ανακεφαλαιώνει.

Τα ίδια αρχεία είναι διαφυλαγμένα με ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ σε κατάλληλο εξωτερικό αποθηκευτικό μέσο.

Κατά την έκδοση του Ζ , από τα αρχεία αυτά δημιουργείται αρχείο ημέρας που περιλαμβάνει τα στοιχεία του επόμενου πίνακα και αποστέλλεται στην ΓΓΠΣ

Περιεχόμενα αρχείου ημέρας καθημερινής αποστολής s.txt
Δεδομένα πρώτου e.txt αρχείου
Δεδομένα δεύτερου e.txt αρχείου
Δεδομένα τρίτου e.txt αρχείου
.....
.....
Δεδομένα τελευταίου e.txt αρχείου
d.txt αρχείο (ημέρας)

.....**5.7.4. Υποχρέωση Διαφύλαξης των αποθηκευμένων σε Η/Υ Ηλεκτρονικών Αρχείων.** 5.7.4.1. Τα φυλασσόμενα αρχεία, (των αντιγράφων δελτίων και των αντιστοίχων Δελτίων Υπογραφής Ημερήσιων Δεδομένων) κάθε ημέρας, με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ και υπόχρεου στη φύλαξη, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., 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. 5.7.4.2. Οποιαδήποτε απώλεια ή αλλοίωση των αρχείων αυτών, επισύρει τις προβλεπόμενες από τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., κυρώσεις. 5.7.4.3. Η γνησιότητα της προέλευσης και η διατήρηση της ακεραιότητας του περιεχομένου καθώς και η αναγνωσιμότητα των στοιχείων των αρχείων αυτών πρέπει να εξασφαλίζονται για όλη της διάρκεια της αποθήκευσής τους.....

5.1.1. Διαδικασία Ελέγχου Ακεραιότητας των αποθηκευμένων στοιχείων.

5.1.1.1. Ο ελεγχόμενος παρέχει και θέτει σε άμεση χρήση κάθε μέσο και εξοπλισμό για τη διενέργεια του ελέγχου από τα ελεγκτικά όργανα.

5.1.1.2. Ο έλεγχος περιλαμβάνει τα εξής :

- i.Περιοδική ανάγνωση – εκτύπωση της Φορολογικής Μνήμης για την περίοδο (ή ημέρα) που θα ελεγχθεί και εντοπισμός των αντίστοιχων αναγγραφομένων ψηφιακών υπογραφών ημέρας («Ζ»).
- Εναλλακτικά μπορεί να γίνεται έκδοση Δελτίου Ανάγνωσης Ηλεκτρονικών Ψηφιακών Υπογραφών.
- ii.Εντοπισμός και πρόσβαση στα συγκεκριμένα αρχεία που ζητείται να ελεγχθούν.
- iii.Εκτύπωση και ανάγνωση των αρχείων αυτών ανά ημέρα - «Ζ».
- iv.Μεταφορά των αρχείων αυτών σε προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή που θα υποδεικνύεται από τα ελεγκτικά όργανα (ή που θα έχουν στην κατοχή τους).

Ο ελεγχόμενος: παραδίδει αντίγραφα των αρχείων που του ζητούνται για έλεγχο σε κατάλληλο

μέσο (π.χ. δισκέτες, οπτικούς δίσκους CD κλπ), βεβαιώνει και αποδέχεται ότι είναι τα ίδια με αυτά που αναγνώστηκαν και εκτυπώθηκαν στο προηγούμενο βήμα - iii,.

v. Διενέργεια εκτέλεσης προγράμματος σε προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή που θα υποδειχθεί από τα ελεγκτικά όργανα, για την δημιουργία ηλεκτρονικής ψηφιακής υπογραφής με τον αλγόριθμο SHA-1, επί των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου ("....._a.txt") όλων των εκδοθέντων φορολογικών αποδείξεων της ημέρας.

vi. Σύγκριση της μόλις δημιουργημένης ηλεκτρονικής ψηφιακής υπογραφής, με αυτήν που ήδη υπάρχει στο αντίστοιχο ελεγχόμενο αρχείο ("....._b.txt"), αλλά και με αυτή που ήδη έχει εντοπισθεί από την περιοδική ανάγνωση – εκτύπωση της Φορολογικής μνήμης στο βήμα (i) .»

Επειδή, σύμφωνα με την Α 1138/12-06-2020 «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου και της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)» : «**Άρθρο 2 ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ**3. Οι υπόχρεοι της παραγράφου 1 διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε.:

α) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν για την τεκμηρίωση των συναλλαγών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 8, 10 και 12 του ν. 4308/2014 (τιμολόγια και στοιχεία λιανικής πώλησης),

β) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν κατ' εφαρμογή ειδικών φορολογικών διατάξεων όπως απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής, καθώς και τα δεδομένα των παραστατικών που εκδίδονται για την τεκμηρίωση της είσπραξης/πληρωμής ενοικίου,

γ) τα δεδομένα των λογιστικών εγγράφων που διαμορφώνουν τη λογιστική και φορολογική βάση για την εξαγωγή του λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος κάθε φορολογικού έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Κ.Φ.Δ. : «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 Ε του Κ.Φ.Δ.: «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 απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. 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 απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. 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. 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) Στην περίπτωση που κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της παρ. 7 του άρθρου 25 διαπιστώνεται ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 Φ.Η.Μ. και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α), εκτός εάν πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 101 παρ.3 του Ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α 148/31-07-2020): «.....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».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 101 του Ν. 4714/2020 : «Με τις διατάξεις της παρ. 2 προστίθενται νέα άρθρα 54Ε και 54ΣΤ στο ν. 4174/2013, με τα οποία αυστηροποιούνται τα διοικητικά πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης ΦΗΜ και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, καθώς και παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των ΦΗΜ, όπως επίσης έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές. Ειδικότερα με το νέο άρθρο 54 Ε ορίζονται τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης ΦΗΜ και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ. Ειδικότερα:.....Με την παράγραφο 1β επιτυγχάνεται η επιβολή αυστηρότερου προστίμου και στην περίπτωση της μη διαφύλαξης των ΦΗΜ, των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, εξαιτίας της παραβατικής συμπεριφοράς που έχει παρατηρηθεί από πλήθος οντοτήτων που επικαλούνται την απώλεια των υπόψη αρχείων που διαφυλάσσονται σε ηλεκτρονική μορφή, με αποτέλεσμα τη μη καταχώριση ή και την ανακριβή καταχώριση των παραστατικών πωλήσεων που εκδίδονται με τη χρήση ΦΗΜ στα λογιστικά βιβλία των υπόχρεων οντοτήτων. Επισημαίνεται ότι το εν λόγω πρόστιμο επιβάλλεται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος της προτεινόμενης διάταξης.»

Επειδή, με την Ε2028/2023 δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54^Ε ΚΦΔ σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από έλεγχο για α) μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και β) μη διαφύλαξη ή μη προσκόμιση, κατόπιν πρόσκλησης, φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ και συγκεκριμένα : «.....**Α.Γενικά**1. Οι διατάξεις του άρθρου 54^Ε ΚΦΔ εφαρμόζονται στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου. Την ιδιότητα του ελεγχόμενου έχει το πρόσωπο ή η οντότητα στα οποία, κατά τον κρίσιμο χρόνο διαπίστωσης των προβλεπόμενων στο άρθρο αυτό παραβάσεων έχει κοινοποιηθεί (i) σχετική εντολή ελέγχου του άρθρου 25 ΚΦΔ ή (ii) πρόσκληση του άρθρου 14 ΚΦΔ στο πλαίσιο εκτέλεσης εντολής διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης.2. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε εξαιρετικές περιπτώσεις και ιδίως όταν ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίνεται στην πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για την προσκόμιση λογιστικών αρχείων του και είναι εξαιρετικά δυσχερής ο προσδιορισμός της έκτασης της συναλλακτικής δράσης αυτού καθώς και των συνθηκών λειτουργίας του.....

Β. Πρόστιμο μη τήρησης λογιστικών αρχείων (άρθρο 54^Ε παρ. 1 περ. α ΚΦΔ).....

5. Υπολογισμός προστίμου

5.1. Ο υπολογισμός του προστίμου του άρθρου 54^Ε παρ.1 περ. α' ΚΦΔ γίνεται με βάση το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου. Το πρόστιμο επιβάλλεται, για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται η παράβαση. Επιβάλλεται ένα πρόστιμο ανά ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται παράβαση, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποκαταστημάτων ή των δευτερευουσών δραστηριοτήτων που τυχόν ασκεί ο ελεγχόμενος.

5.2. Το ύψος του προστίμου ισούται με το 15% επί των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων (πιο πρόσφατων προς τον χρόνο του ελέγχου) φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου του έτους για το οποίο κατά τον χρόνο του ελέγχου δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το ανωτέρω πρόστιμο 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, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.....

8. Μη επιβολή προστίμου 8.1. Το πρόστιμο του άρθρου 54^Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ δεν επιβάλλεται εφόσον η μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) 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. Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, ως «πρόσφορο μέσο» νοείται οποιοδήποτε στοιχείο ή πληροφορία μπορεί, χωρίς εξαιρετική δυσχέρεια, να χρησιμοποιηθεί για την εκτίμηση της έκτασης της συναλλακτικής δράσης του ελεγχόμενου (π.χ. στοιχεία από καταστάσεις του άρθρου 14 παρ.3 ΚΦΔ έως και το έτος 2020, για δραστηριότητες χονδρεμπορίου ή στοιχεία που είναι διαθέσιμα στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA για τα έτη 2021 και εφεξής, επιχειρηματικές συναλλαγές κυρίως μέσω τραπεζικών μέσων ή ηλεκτρονικών πλατφορμών κ.λπ.). Επιπλέον, λαμβάνεται πάντοτε υπόψη και η διαθεσιμότητα των στοιχείων ή πληροφοριών κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου, όπως αυτή προκύπτει από τις προθεσμίες υποβολής δηλώσεων, σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων κ.ο.κ. Δε θεωρείται ότι δεν υπάρχουν πρόσφορα μέσα στην περίπτωση που στοιχεία και πληροφορίες νομίμως δεν υφίστανται κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου.....

Γ. Πρόστιμο μη διαφύλαξης ή μη προσκόμισης, κατόπιν πρόσκλησης του άρθρου 14 [ΚΦΔ](#), φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ (άρθρο 54Ε παρ. 1 περ. β [ΚΦΔ](#)).

9. Στο [άρθρο 54Ε παρ. 1](#) περ. β' [ΚΦΔ](#), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του [άρθρου 90 ν.4864/2021](#) ορίζονται τα εξής: Στην περίπτωση που κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της [παρ. 7 του άρθρου 25 ΚΦΔ](#) διαπιστώνεται, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α', εκτός εάν πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των ΦΗΜ.

10.1. Με την εν λόγω διάταξη επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α) και στις περιπτώσεις που στο πλαίσιο διενέργειας επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της [παρ. 7 του άρθρου 25 ΚΦΔ](#) και μόνο, διαπιστώνεται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (ΦΗΜ), καθώς και τις μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ (a.txt, b.txt, s.txt, e.txt κ.λπ.) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1220/2012](#) (Β' 3517), τα οποία διαφυλάσσονται σε ηλεκτρονική μορφή 10.2. Ειδικότερα το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ επιβάλλεται, κατά παραπομπή από τη διάταξη του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ, για παραβάσεις που αφορούν τη μη διαφύλαξη ή τη μη προσκόμιση, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 ΚΦΔ, των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών, καθώς και των αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ και μόνο στο πλαίσιο διενέργειας επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της παρ.7 του άρθρου 25 ΚΦΔ υπό την προϋπόθεση ότι δεν προηγήθηκε δήλωση της απώλειας των ΦΗΜ από τον φορολογούμενο πριν την έκδοση της ως άνω εντολής. Συνεπώς για την επιβολή του ως άνω προστίμου θα πρέπει η παράβαση να διαπιστώνεται στο πλαίσιο διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου της παρ. 7 του άρθρου 25 ΚΦΔ.

10.3. Επισημαίνεται ότι η παραπομπή από τη διάταξη της περίπτωσης β' στο πρόστιμο της περίπτωσης α' της [παρ. 1 του άρθρου 54Ε ΚΦΔ](#) αφορά τη διάταξη αυτή ως σύνολο (ύψος προστίμου, τρόπος υπολογισμού, εξαιρέσεις), με τις αναγκαίες προσαρμογές και όχι μόνο το ύψος του προστίμου και τον τρόπο υπολογισμού του. Πιο αναλυτικά, η αναλογική εφαρμογή δεν καταλαμβάνει την περιγραφή της παράβασης, η οποία σαφώς διαφοροποιείται στις δύο περιπτώσεις. Έτσι, για παράδειγμα ο χρόνος κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων αποτελεί στοιχείο ορισμού της παράβασης της περ. α' και δεν μπορεί να τύχει αναλογικής εφαρμογής για τον ορισμό της παράβασης της περ. β'. Επομένως, το πρόστιμο του [άρθρου 54Ε παρ. 1](#) περ. β' [ΚΦΔ](#) επιβάλλεται ανεξαρτήτως του χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Αντιθέτως, οι προϋποθέσεις μη επιβολής του προστίμου του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης α', όπως αναλύονται και ανωτέρω στην παράγραφο 8.1 της παρούσας, εφαρμόζονται αναλογικώς κατά την εφαρμογή της περ. β'. 10.4. Ο ΦΗΜ, μαζί με τη φορολογική του μνήμη και τα σχετικά αρχεία που δημιουργούνται αποτελούν ενιαίο σύνολο και απαιτείται να διαφυλάσσονται και να προσκομίζονται όλα μαζί, εφόσον ζητηθούν. Συνεπώς, η παράβαση διαπράττεται ακόμα και αν μέρος αυτών δεν διαφυλάσσεται ή δεν προσκομίζεται.....

11.2. Το πρόστιμο μη διαφύλαξης ΦΗΜ ή μη προσκόμισης ΦΗΜ και φορολογικών μνημών και αρχείων είναι ένα (1) αυτοτελές πρόστιμο, ανεξαρτήτως του πλήθους των ΦΗΜ ή των μνημών και αρχείων που διαπιστώθηκε κατά τη διάρκεια του ελέγχου ότι δεν διαφυλάχθηκαν ή δεν προσκομίσθηκαν, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 54Ε παρ. 1](#) περ. α' [ΚΦΔ](#). Επιβάλλεται πρόστιμο σε κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος για το οποίο διαπιστώνεται η διάπραξη της εν λόγω παράβασης. 11.3. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που η οντότητα προσέλθει αυτοβούλως στην αρμόδια φορολογική αρχή και υποβάλει δήλωση απώλειας ΦΗΜ, πριν την έκδοση της σχετικής

εντολής ελέγχου (βλ. παρ. 1 της παρούσας) δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του [άρθρου 54Ε παρ. 1](#) περ. β' [ΚΦΔ](#) αλλά επιβάλλεται το πρόστιμο του [άρθρου 54 παρ. 2](#) περ. ε' [ΚΦΔ](#), ήτοι πρόστιμο ύψους δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ ανεξαρτήτως του πλήθους ΦΗΜ που αναφέρονται στη σχετική δήλωση απώλειας για την παράβαση του [άρθρου 54 παρ. 1](#) περ. η' [ΚΦΔ](#).

12. Σχέση με άλλες διατάξεις 12.1. Με βάση τις διατάξεις της [παρ. 7 αρ. 62 ΚΦΔ](#), το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' [ΚΦΔ](#) για παραβάσεις των περιπτώσεων περί «μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου Κώδικα υποχρεώσεις του» (παρ. 1 περ. η' του ίδιου άρθρου), μεταξύ των οποίων, όπως διευκρινίστηκε και με την εγκύκλιο [ΠΟΛ.1252/2015](#), είναι και η περίπτωση της μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, δεν επιβάλλεται όπου επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54Ε [ΚΦΔ](#).....

13. Υπολογισμός του προστίμου

Στις περιπτώσεις των παραβάσεων του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου. Συνεπώς, αναφορικά με το ύψος και τον υπολογισμό του προστίμου ισχύουν και στην περίπτωση αυτή τα ανωτέρω αναφερόμενα στην παρ. 5 της παρούσας."

Επειδή, οι ανωτέρω διατάξεις ορίζουν την υποχρέωση και την αποκλειστική ευθύνη του κατόχου φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού να τηρεί και να διαφυλάσσει, για όσο χρονικό διάστημα προβλέπεται από τις φορολογικές διατάξεις, τα ηλεκτρονικά αρχεία που παράγει ο φορολογικός μηχανισμός, καθώς και να εξασφαλίζει με κάθε τρόπο στα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης άμεση πρόσβαση σε αυτά σε κάθε περίπτωση που θα ζητηθεί.

Επειδή, η διαβίβαση δεδομένων στην ηλεκτρονική πλατφόρμα της ΑΑΔΕ «my data» δεν αναιρεί τις ως άνω υποχρεώσεις του κατόχου ΦΗΜ να διαφυλάσσει και να εξασφαλίζει την προσβασιμότητα των ελεγκτικών οργάνων στα αποθηκευμένα αρχεία του ΦΗΜ και την αναγνωσιμότητα αυτών, προκειμένου να διενεργηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικές με την ακεραιότητα και γνησιότητα των στοιχείων, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1220/2012, καθώς και με τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και την τήρηση της φορολογικής νομοθεσίας από τον κάτοχο του ΦΗΜ με βάση τις πληροφορίες που παρέχουν τα εν λόγω αρχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα, στο πλαίσιο εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε, κλήθηκε, με την υπ' αριθμ./22-10-2022 πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης σε ηλεκτρονική μορφή και συγκεκριμένα τα αρχεία txt όλων των εν χρήσει φορολογικών μηχανισμών για τα φορολογικά έτη 2020, 2021 και 2022, αλλά αυτή ανταποκρίθηκε μερικώς, καθώς δεν προσκόμισε τα εν λόγω αρχεία της ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώουπου ήταν σε λειτουργία το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και έως 02-05-2022, ματαιώνοντας με αυτόν τον τρόπο τη δυνατότητα διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει έγγραφο της ΑΑΔΕ σχετικά με τα διαβιβασθέντα μέχρι 18-04-2023 στοιχεία των δελτίων ημερήσιας κίνησης «Ζ» για τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου με τη διαβίβαση των οποίων δεν παρέχονται πληροφορίες για τα εκδοθέντα στοιχεία λιανικής πώλησης, ούτε συνιστά πρόσφορο μέσο για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, πολλώ δε μάλλον όταν από το εν λόγω έγγραφο προκύπτει ότι μέχρι τις 18-04-2023 διαβιβάσθηκαν «Ζ» με

ημερομηνία έκδοσης από 29-12-2020 έως 01-02-2021, ήτοι για χρονικό διάστημα περίπου ενός μηνός.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχουν διαβιβασθεί στοιχεία στην ηλεκτρονική πλατφόρμα της ΑΑΔΕ «my data», από 01-01-2022 έως 02-05-2022, και με την εν λόγω διαβίβαση παρέλκει η υποχρέωση διατήρησης των αρχείων ΦΗΜ, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Επειδή, η παράβαση της μη προσκόμισης/μη διαφύλαξης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο μετά τη θέση σε ισχύ του Ν. 4714/2020, ήτοι μετά τις 31-07-2020, συνεπώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, εφαρμόζεται η β' περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 54^Ε του Κ.Φ.Δ., η οποία παραπέμπει για τον υπολογισμό του προστίμου στην α' περίπτωση της ίδιας παραγράφου. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την Ε 2028/2023, το πρόστιμο επιβάλλεται ανά ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται η διάπραξη της παράβασης και είναι ένα και αυτοτελές, ανεξάρτητα από το πλήθος των αρχείων που δεν προσκομίζονται και ανεξάρτητα από το αν η μη ανταπόκριση είναι πλήρης ή μερική. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για τον περιορισμό του προστίμου στο 1/3, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της από 20-04-2023 και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ:και την **επικύρωση** της υπ'αρ./14-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ...../14-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022	30.000,00 €	30.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.