



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 5-12-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Αριθμός απόφασης: 2044

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604552
E-mail : ded.ath@aade.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 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)
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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με έδρα κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 και της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) **φορολογικού έτους 2021** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. δ' σε συνδυασμό με την παρ.2 περ. δ' του αρθ. 54 του ΚΦΔ, λόγω μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθμ. πρόσκληση του αρθ. 14 του ΚΦΔ για διάθεση λογιστικών αρχείων ή στοιχείων φορολογικών ετών 2016 έως 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.14 παρ. 1,2 και αρθ.24 παρ.1, 2 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ.2γ και 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

-Με την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) **φορολογικού έτους 2020** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **90.000,00€** σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.1 περ. α' του αρθ. 54Ε του ΚΦΔ, λόγω μη τήρησης λογιστικών αρχείων φορολογικού έτους 2020, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.14 παρ. 1,2 και αρθ.24 παρ.1, 2 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ.2γ και 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό (όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την με αρ. εντολή) εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2022 (ΚΦΔ) για τα φορολογικά έτη 2016 έως 2021. Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου συντάχθηκε η με αρ. **πρόσκληση του αρθ. 14 του ΚΦΔ** για διάθεση λογιστικών αρχείων ή στοιχείων φορολογικών ετών 2016 έως 2021, η οποία επιδόθηκε στις ημέρα Σάββατο και ώρα 11:00 στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, στην οποία ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε μέχρι το πέρας του ελέγχου. Λόγω της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 και αρθ.54^Ε του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τυπική πλημμέλεια διαδικασίας-εντολή ελέγχου. Οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου αναφέρουν ότι έχουν εκδοθεί με βάση την υπ' αριθ.εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου η οποία δεν αντιστοιχεί με τον αριθμό της εντολής στην Έκθεση Ελέγχου. Ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν οι αναφερόμενες σχετικές εντολές ελέγχου. Από την ως άνω τυπική πλημμέλεια η εταιρεία υφίσταται βλάβη, αφού δεν έχει λάβει γνώση της εντολής (όποια και αν είναι αυτή τελικά) και του ειδικότερου περιεχομένου κατ' αρθ.25 το ΚΦΔ ώστε να διαπιστώσει τη νομιμότητα του ελέγχου και να προβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις επί αυτού.

2. Τυπική πλημμέλεια διαδικασίας-Ελαττωματική επίδοση Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου και προσωρινού προσδιορισμού προστίμου. Η επίδοση του ΣΔΕ είναι άκυρη λόγω επίδοσης στο υιό του νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας και τούτο διότι δεν περιλαμβάνεται στα πρόσωπα προς τα οποία μπορούσε να γίνει η επίδοση σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 3 περ. β (του ν. 4174/2013 και ήδη ν. 4987/2022). Η βλάβη της εταιρείας είναι προφανής διότι, λόγω της επίδοσης σε τρίτο / αναρμόδιο πρόσωπο, δεν ενημερώθηκε εγκαίρως και απώλεσε την εικοσαήμερη προθεσμία για την διατύπωση των απόψεών της, με αποτέλεσμα να αποστερηθεί του θεμελιώδους δικαιώματός της προηγούμενης ακροάσεως. Συνεπώς, δεν ξεκίνησε η προθεσμία που αναφέρεται στο άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 [και ήδη του ν. 4987/2022], οπότε είναι άκυρη και η έκδοση των οριστικών πράξεων που ακολούθησαν.
3. Παραβίαση αρχών καλής πίστης κλπ.
4. Αρχή εφαρμογής ευμενέστερου νόμου για τον φορολογούμενο. Επιβολή μόνο του προστίμου των 500,00 ευρώ (όπως και για τα λοιπά ελεγχόμενα φορολογικά έτη.), άλλως επικουρικά το ανώτερο όριο των 30.000,00 ευρώ που ορίζουν οι οικείες διατάξεις για τα διπλογραφικά βιβλία.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί τυπικής πλημμέλειας της διαδικασίας-Μη κοινοποίηση εντολής ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 2 του ΚΦΔ :

«2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. [...]».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 25 του ΚΦΔ: « 1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
στ) τον χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.
Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι πρέπει να επιδεικνύουν το δελτίο ταυτότητάς τους και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.»

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ. 1 και 2 του άρθρου 5 του Ν. 2690/1999 (Κ.Δ. Διαδικασίας)** ορίζεται ότι:

«1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις.

2. Όποιος έχει ειδικό έννομο συμφέρον δικαιούται, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικό με υπόθεσή του η οποία εκκρεμεί σε αυτές ή έχει διεκπεραιωθεί από αυτές.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28 του ΚΦΔ** ορίζεται: «1. [...] Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. [...] ».

Επειδή, στο **άρθρο 169 παρ. 1 του ν. 2717/1999(ΚΔΔ)** ορίζεται ότι: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο» και στις **παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ιδίου νόμου** ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι στις περιπτώσεις επιτόπιου ελέγχου η εντολή ελέγχου κοινοποιείται μόνο στις περιπτώσεις **πλήρους ελέγχου**. Στις περιπτώσεις επιτόπιου μερικού ελέγχου η εντολή ελέγχου επιδεικνύεται κατά την είσοδο των οριζόμενων υπαλλήλων στην επιχείρηση μαζί με τις υπηρεσιακές ταυτότητες των ελεγκτών προκειμένου να διαπιστωθεί η νομιμότητα του ελέγχου.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης δυνάμει της υπ' αριθ. Εντολής Ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε με την εντολή, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και του Ν.4987/4-11-22 (Κ.Φ.Δ.). Περαιτέρω, η προσφεύγουσα έλαβε πλήρη γνώση της διενέργειας του ελέγχου βάσει της σχετικής

εντολής, κατά την έναρξη του ελέγχου με την επίδειξη της σχετικής εντολής και την επίδοση της με αρ. Πρόσκλησης του ελέγχου στις στον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής ενώ σε κάθε περίπτωση, κατ' εφαρμογή του αρθ. 28 του ΚΦΔ, διατηρούσε το δικαίωμα με αίτηση της να λάβει αντίγραφα των σχετικών με τον διενεργηθέντα έλεγχο εγγράφων εφόσον αμφισβητούσε τη νομιμότητα του ελέγχου, δικαίωμα το οποίο δεν άσκησε ούτε κατά τη διάρκεια ή ούτε μετά το πέρας του υπό κρίση ελέγχου. Συνεπώς ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί πλημμέλειας της διαδικασίας του ελέγχου λόγω μη κοινοποίησης της σχετικής εντολής δεν ευσταθεί και τυγχάνει νόμω και ουσίας αβάσιμος.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί τυπικής πλημμέλειας της διαδικασίας-Ελαττωματική επίδοση του ΣΔΕ και του προσωρινού προσδιορισμού προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 28 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»»

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«1.Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.5 του ΚΦΔ** ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

[..]3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [4727/2020](#) ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, στο πλαίσιο του ελέγχου, συντάχθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση, και ο με αριθμό Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου με το οποίο τέθηκε η εκ του νόμου 20ημερη προθεσμία, από την επομένη της επίδοσης, προκειμένου η προσφεύγουσα να εκφράσει προφορικά ή γραπτά τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο, στοιχείο (άρθρα 62 και 28 του ΚΦΔ και άρθρο 6 ν. 2690/1999). Αντίγραφα των παραπάνω διαβιβάστηκαν με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ προς επίδοση, τα οποία σύμφωνα με τη σχετική έκθεση επίδοσης, επιδόθηκαν στον υιό του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσαςστις ημέρα ΤΡΙΤΗ και ώρα 13:15. Αν και παρήλθε το χρονικό διάστημα που είχε στη διάθεσή της η προσφεύγουσα, δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ-Κλήση προς ακρόαση.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, προκύπτει ότι το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς Ακρόαση, και ο με αριθμό Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου κοινοποιήθηκαν νομίμως κατά τις διατάξεις του αρθ.5 του ΚΦΔ, ήτοι με επίδοση στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της προσφεύγουσας τα οποία σύμφωνα με τη σχετική έκθεση επίδοσης, λόγω απουσίας του νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας, παρέλαβε ο υιός τουο οποίος, όπως προκύπτει από το σύστημα Μητρώου του Taxisnet, κατά το χρόνο κοινοποίησης των ανωτέρω στις 06-12-2022, διατηρούσε την ιδιότητα του μέλους της προσφεύγουσας εταιρείας. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός περί πλημμέλειας κατά τη διαδικασία επίδοσης του ΣΔΕ δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί εφαρμογής του ευμενέστερου νόμου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.5 παρ.14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)** ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις του **αρθ. 14 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: « 1.Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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 της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 54 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α)δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/2015** με ΘΕΜΑ: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), άρθρα 53-62)», διευκρινίζεται μεταξύ άλλων :

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α)..γ) Μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (παρ. 1 περ. δ')

Για παραβάσεις μη ανταπόκρισης φορολογουμένων σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ σε μη υπόχρεο τήρησης βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και πεντακοσίων (500) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. δ' της [παρ. 1](#) σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' δ' της [παρ. 2 του άρθ. 54](#)).

Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα/πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο.

Επειδή με τις διατάξεις του **αρθ.54^Ε του ΚΦΔ** όπως αυτό προστέθηκε με την παρ.2 του αρθ.101 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020) και τροποποιήθηκε με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 90 του ν. 4864/2021(ΦΕΚ Α' 237/02-12-2021), ορίζεται ότι:

«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 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. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε 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) 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..

2. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου της παρ. 1, ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 62. Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 28.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ.3^α του αρθ. 101 του ν. 4714/2020, οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54^Ε του ΚΦΔ εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από

Επειδή με την Ε.2028/2023 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ΚΦΔ (ν. 4987/2022 Α' 206), σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ», διευκρινίζονται μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

Με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ οι οποίες προβλέφθηκαν με το άρθρο 101 παρ. 2 του ν. 4714/2020, ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από έλεγχο για α) μη τήρηση λογιστικών αρχείων και β) μη διαφύλαξη ή μη προσκόμιση, κατόπιν πρόσκλησης, φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ. Ειδικότερα:

A. ΓΕΝΙΚΑ

1. Οι διατάξεις του άρθρου 54Ε 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.

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

3. ΣΤΟ ΑΡΘΡΟ 54Ε ΠΑΡ. 1 ΠΕΡ. Α', ΟΠΩΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 90 Ν. 4864/2021 (Α' 237), ΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΕΞΗΣ:

3.1. 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, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

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

3.5. 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.

4. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

4.1. Το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ επιβάλλεται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται, μετά το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, μη τήρηση από πλευράς του ελεγχόμενου των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις λογιστικών αρχείων (βιβλίων). Συνεπώς, η φορολογική Αρχή, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου, μπορεί να διαπιστώνει παραβάσεις και για το αμέσως προηγούμενο του ελέγχου φορολογικό έτος (και πάντως όχι προγενέστερο του έτους 2020) υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος διενεργείται σε χρόνο μεταγενέστερο του οριζόμενου από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

4.2. Ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων για τους σκοπούς του άρθρου 54Ε ΚΦΔ νοούνται και:

4.2.1...4.2.2. Η μη επίδειξη στον φορολογικό έλεγχο, για οποιονδήποτε λόγο, των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) της περιόδου για την οποία έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνος ενημέρωσής τους για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

7. ΈΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ

7.1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 101 παρ. 3 περ. α' ν. 4714/2020 το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ επιβάλλεται για παραβάσεις που αφορούν στα φορολογικά έτη που λήγουν από 31.12.2020 και μετά. Συνεπώς, οι διενεργούμενοι έλεγχοι μπορούν να διαπιστώνουν παραβάσεις που αφορούν φορολογικά έτη από το 2020 και εφεξής και όχι παλαιότερα έτη.

Παράδειγμα: Σε οντότητα με φορολογικό έτος 01.01 - 31.12, ο έλεγχος έλαβε χώρα κατά τον μήνα Ιούλιο 2022. Δεδομένου ότι κατά τον χρόνο αυτό είχε παρέλθει η προθεσμία κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του έτους 2021, η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε να διαπιστώσει παραβάσεις του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 και όχι για παλαιότερα φορολογικά έτη[...]

7.2. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 90 του ν. 4864/2021, οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 54Ε ΚΦΔ όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους, καταλαμβάνουν και υποθέσεις για τις οποίες μέχρι τις 29.11.2021 δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου. Συνεπώς, εφόσον μέχρι και την 29.11.2021 έχει διαπιστωθεί η μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε ΚΦΔ και δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου, επιβάλλεται το εν λόγω πρόστιμο εφαρμόζοντας τα ανώτατα όρια που ορίζονται στην υπόψη περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4987/2022 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, στο πλαίσιο διενεργούμενου επιτόπιου ελέγχου, δυνάμει της με αρ. εντολής ελέγχου (όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την με αρ. εντολή), συντάχθηκε η με αρ. **πρόσκληση** για διάθεση λογιστικών αρχείων ή στοιχείων για τα έτη 2016 έως 2021, η οποία όπως προκύπτει από το σώμα της σχετικής πρόσκλησης, κοινοποιήθηκε νομίμως κατά τις διατάξεις ου αρθ.5 του ΚΦΔ, ήτοι με επίδοση αυτής στις ημέρα Σάββατο και ώρα 11:00 στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας Επί της ως άνω επιδοθείσας πρόσκλησης, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ.2 και αρθ.5 παρ.14 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 24, 14 παρ.1 και 2 του ΚΦΔ.

Επειδή, από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η επιβολή προστίμου ύψους 500,00€ λόγω μη ανταπόκρισης στην με αρ.Πρόσκληση του ελέγχου για διάθεση των λογιστικών αρχείων για τα έτη 2016,2017, 2018, 2019 και 2021 κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 δ' και παρ.2 δ' του αρθ.54 του ΚΦΔ, καθώς και η επιβολή προστίμου ύψους 90.000,00€ λόγω μη τήρησης των λογιστικών αρχείων για το φορολογικό έτος 2020, ήτοι πρόστιμο ίσο με το τριπλάσιο του προβλεπόμενου ελάχιστου προστίμου ύψους 30.000,00€ για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, κατ' εφαρμογή της παρ.1^α του αρθ.54^Ε του ΚΦΔ όπως αυτό εφαρμόζεται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.

Περαιτέρω, ο ισχυρισμός περί επιβολής προστίμου ύψους 500,00€ και για το φορολογικό έτος 2020 ως ευμενέστερο, όπως και για τα λοιπά ελεγχόμενα έτη, δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος, καθότι η διαπιστωθείσα παράβαση της μη τήρησης λογιστικών αρχείων λόγω μη επίδειξης στον έλεγχο των λογιστικών αρχείων για το φορολογικό έτος 2020, συνιστά ιδιαίτερη παράβαση η οποία δεν ταυτίζεται με την παράβαση της μη ανταπόκρισης σε πρόσκληση του ελέγχου όπως ισχύει για τα λοιπά ελεγχόμενα φορολογικά έτη και για την οποία τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ.1^α του αρθ.54^Ε του ΚΦΔ και όχι οι διατάξεις της παρ.1δ' και παρ.2 δ' του αρθ.54 του ΚΦΔ.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26παρ.2, 43, 50, 82, 83 και 95 του Σ. κι η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται κι επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σ., οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησεως καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με έδρα και την επικύρωση της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 και της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Φορολογικό έτος 2020

Ως η υπ' αριθμ..... πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε ΚΦΔ: 90.000,00€

Φορολογικό έτος 2021

Ως η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 ΚΦΔ: 500,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.