



Αθήνα, 24-7-2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 2233

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, κατά της με αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επί της με αρ. πρωτ. αίτησης διαγραφής προστίμου αρθ. 54 & 54^{Ε'} ΚΦΔ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

6. 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών απορρίφθηκε η με αρ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας με την

οποία αιτήθηκε, στο πλαίσιο των διατάξεων του αρθ. 63B του ΚΦΔ, τη διαγραφή του προστίμου που βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του αρθ. 54 & 54^Ε ΚΦΔ, επικαλούμενη πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Ειδικότερα, με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους **66.671,09€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 & 54^Ε ΚΦΔ λόγω μη επίδειξης βιβλίων για το φορολογικό έτος 2020 κατόπιν της με αρ. πρόσκλησης για διάθεση λογιστικών αρχείων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από Έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, στο πλαίσιο διενεργηθέντος επιτόπιου ελέγχου στις στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, συντάχθηκε το με αρ. έγγραφο για τη γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων δηλώσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων των αρθ. 18,19 και 72 του ΚΦΔ και εκδόθηκε η με αρ. Πρόσκληση του ελέγχου για διάθεση λογιστικών αρχείων ετών 2017-2020 του αρθ. 14 του ΚΦΔ. Τα ανωτέρω έγγραφα απεστάλησαν με συστημένη επιστολή στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης καθώς και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας (αρ. πρωτ.) προκειμένου να επιδοθούν στον κ..... ως μέλος (100%) και διαχειριστής της προσφεύγουσας. Τα εν λόγω έγγραφα επιδόθηκαν στις (σχετ. έκθεση επίδοσης της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας) στον ως άνω νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, ο οποίος στις αιτήθηκε παράταση της τιθέμενης προθεσμίας για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων μετά την, η οποία και έγινε δεκτή από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για προσκόμιση των ζητηθέντων μέχρι την Αν και παρήλθε η ως άνω τιθέμενη προθεσμία, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην επιδοθείσα πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου-Κλήση προς ακρόαση με συνημμένο τον προσωρινό προσδιορισμό Προστίμου, επί των οποίων η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλλε εγγράφως τις απόψεις επί των διαπιστώσεων του ελέγχου και εκδόθηκε η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης και τη διαγραφή του υπ' αριθμ. προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Για το φορολογικό έτος 2020 δεν μπορεί να επιβληθεί πρόστιμο σύμφωνα με το αρθ. 54^Ε παρ. 1 του ΚΦΔ ούτε και να μεταφερθεί στο έτος 2022 καθώς η διάταξη ισχύει από 2-12-2021 και μετά και συνεπώς δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση.
2. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 23 παρ. 1 του ΚΦΔ** (αρθ.27 νέου ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που

χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 14 παρ.2 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «2. Κατόπιν έγγραφου 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 τις διατάξεις του **αρθ. 54 παρ.1 δ' και παρ. 2δ' του ΚΦΔ** (αρθ. 53 παρ.1 και 2 νέου 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 των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:α)... δ) **πεντακόσια (500) ευρώ** για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 54^Ε παρ.1^{α'} του ΚΦΔ** (ν. 4987/2022) όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 και τροποποιήθηκε με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 90 του ν. 4864/2021, 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..... 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..»

Επειδή με την παρ. 3 του αρθ. 101 του ν. 4714/2020 ορίζεται ότι: «3. α) Οι διατάξεις της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.»

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», διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

4. Πεδίο εφαρμογής

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 χρόνου σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

6. Σχέση με άλλες διατάξεις

6.1. Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις που, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ, για τις παραβάσεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού δεν επιβάλλεται και το πρόστιμο του άρθρου περ. ε' ΚΦΔ (2.500 ευρώ) για παραβάσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' ΚΦΔ περί «μη συμμόρφωσης του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου Κώδικα υποχρεώσεις του» (σχετ. άρθρο 62 παρ. 7 ΚΦΔ).

7. Έναρξη ισχύος

7.1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 101 παρ. 3 περ. α' ν. 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. Περαιτέρω, για τον προσδιορισμό της βάσης υπολογισμού του προστίμου θα ληφθεί υπόψη ο μέσος όρος των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα των φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, δεδομένου ότι δεν είχε παρέλθει κατά τον χρόνο του ελέγχου η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021. Αν ο ίδιος έλεγχος πραγματοποιηθεί τον Δεκέμβριο 2022, ισχύουν τα ανωτέρω με τη διαφοροποίηση ότι, για τον υπολογισμό της βάσης του προστίμου, θα ληφθεί υπόψη ο μέσος όρος των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα των φορολογικών ετών 2019, 2020 και 2021, δεδομένου ότι θα έχει παρέλθει, κατά τον χρόνο του ελέγχου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021.

7.2. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 90 του, 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 με τις διατάξεις του **αρθ. 63Β του ΚΦΔ** (αρθ.74 νέου ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ύψους 66.671,09€, ως κάτωθι:

- Μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης βάσει της με αρ. Πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2017-2019, ήτοι πρόστιμο ύψους **500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 παρ.2δ' του ΚΦΔ.
- Μη επίδειξη λογιστικών βιβλίων φορολογικού έτους 2020 βάσει της με αρ. Πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για το φορολογικό έτος 2020, ήτοι πρόστιμο ύψους **66.171,09€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54^Ε παρ.1^α του ΚΦΔ.

Επειδή η προσφεύγουσα στο πλαίσιο των διατάξεων του αρθ. 63 Β του ΚΦΔ, αιτήθηκε (σχετ. υπ'αριθμ. ηλεκτρονικό αίτημα) τη διαγραφή του ως άνω επιβληθέντος προστίμου επικαλούμενη πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης καθότι για το φορολογικό έτος 2020 δεν μπορεί να επιβληθεί πρόστιμο της παρ. 1^α του αρθ.54^Ε του ΚΦΔ . Η αρμόδια Δ.Ο.Υ με την με αρ. προσβαλλόμενη απάντηση απέρριψε το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας.

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα επικαλείται ότι εσφαλμένα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέρριψε το σχετικό αίτημα διαγραφής του επιβληθέντος προστίμου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης. Συγκεκριμένα επικαλείται ότι για το φορολογικό έτος 2020 εσφαλμένα επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54^Ε παρ. 1^α του ΚΦΔ καθόσον η σχετική διάταξη της παρ. 1 του αρθ. 54^Ε όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του αρθ. 90 του ν. 4864/2021, ισχύει από 2-12-2021.

Επειδή ωστόσο, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 προστέθηκε νέο άρθρο 54^Ε στον ΚΦΔ και σύμφωνα με την παράγραφο 3α του ιδίου άρθρου 101, οι διατάξεις της

περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54^Ε εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά. Περαιτέρω, η επικαλούμενη διάταξη της παρ. 1 του αρθ. 90 του ν. 4864/2021 τροποποίησε την παρ. 1^α του αρθ. 54^Ε ως προς τον καθορισμό ανώτατων ορίων στα επιβαλλόμενα πρόστιμα και καταλαμβάνει και υποθέσεις για τις οποίες μέχρι τις 29.11.2021 δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του αρθ.90 του ν. 4864/2021.

Ως εκ τούτου στην υπό κρίση περίπτωση, δεδομένου ότι ο έλεγχος έλαβε χώρα κατά τον μήνα Οκτώβριο 2022 και κατά τον χρόνο αυτό αφενός ίσχυαν οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54^Ε και αφετέρου είχε ήδη παρέλθει η προθεσμία κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του έτους 2020, η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε να διαπιστώσει παραβάσεις του άρθρου 54^Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2020 (σχετ. Ε.2028/2023) και συνεπώς στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η επιβολή προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1^α του αρθ. 54^Ε του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2020 και ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός περί έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης για το φορολογικό έτος 2020 τυγχάνει απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία υποβολής και με αριθμό πρωτοκόλλου **με ΑΦΜ** και την επικύρωση της με αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επί της με αρ. πρωτ. αίτησης διαγραφής προστίμου αρθ. 54 & 54^Ε ΚΦΔ.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.