



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22-07-2024

Αριθμός απόφασης: 2205

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 362

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206),

β. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

ε. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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.

4. Τη με ημερομηνία **24.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης, που εδρεύει στην, κατά των:

α) υπ' αριθ. / **27-03-2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2021**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας,

β) υπ' αριθ. / **27-03-2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους **2022**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και

γ) υπ' αριθ./27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.04.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε, δια μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της, με ΑΦΜ, εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54^Ε Ν.4987/2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για το φορολογικό έτος 2021, πρόστιμο ποσού 90.000,00€ διότι δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθμό/23-08-2023 Πρόσκληση διάθεσης λογιστικών αρχείων φορολογικού έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.14 του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 των άρθρων 14, 23 και 24 του ν.4987/2022 που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54^Ε παρ.1^α του ν.4987/2022.

- Με την με αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54^Ε Ν.4987/2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για το φορολογικό έτος 2022, πρόστιμο ποσού 90.000,00€ διότι δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθμό/23-08-2023 Πρόσκληση διάθεσης λογιστικών αρχείων φορολογικού έτους 2022, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.14 του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 των άρθρων 14, 23 και 24 του ν.4987/2022 που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54^Ε παρ.1^α του ν.4987/2022.

- Με την με αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για το φορολογικό έτος 2023, πρόστιμο ποσού 500,00€ λόγω μη προσκόμισης των λογιστικών αρχείων για τις χρήσεις 2021-2022 στην υπ' αριθμ./23-08-2023 Πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής, κατά παράβαση του άρθρου 54 παρ.1δ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4987/2022.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί του πορίσματος της από 12.01.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ και ΚΦΔ, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επέδωσε στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο ζάχαρης», την υπ' αριθ./23-8-2023

πρόσκληση για προσκόμιση του συνόλου των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2021-2023, αλλά παρότι παρήλθε το χρονικό διάστημα των πέντε (5) ημερών από τη νόμιμη κοινοποίηση της πρόσκλησης, ενώ παρήλθε και η ημερομηνία που αιτήθηκε η προσφεύγουσα για την παράταση του ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα, παράβαση που επισύρει την κύρωση του άρθρου 54^Ε παρ.1 του Ν.4987/2022. Εν συνεχεία, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αριθμό/29-09-2023 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση** και τον με αρ./29-09-2023 **Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου**, καλώντας την να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε, με αποτέλεσμα να συνταχθεί η από 12/01/2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ΕΛΠ και ΚΦΔ, που διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, η Προϊσταμένη της οποίας προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54^Ε του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράβαση της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, καθόσον η Διοίκηση θεωρεί με βεβαιότητα ότι αρνήθηκε την προσκόμιση των στοιχείων, πράγμα που δεν ισχύει.
2. Αδυναμία προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων που ζητήθηκαν, λόγω θανάτου του λογιστή της εταιρείας. Η επαναφορά των εγγραφών στα βιβλία της εταιρείας υπήρξε χρονοβόρα για το νέο λογιστή της εταιρείας με αποτέλεσμα τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στην ΥΕΔΔΕ να μην είναι ολοκληρωμένα και να μη γίνουν αποδεκτά.
3. Σοβαρά προσωπικά προβλήματα υγείας του ιδίου.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 14 του Ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«**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 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 άρθρου 54 του ν.4987/2022:

«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:

... δ) **δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων...**»

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

.. δ) **πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ.1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,...**»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του Ν.4987/2022, 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 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. 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.**»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2028/2023 με θέμα “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”:

[....] Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Οι διατάξεις του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ (ν. 4987/2022) εφαρμόζονται σε φυσικά και νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου. 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:

Α. Γενικά

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.

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

3. Στο άρθρο 54Ε παρ. 1 περ. α', όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 90 ν. 4864/2021 (Α' 237), ορίζονται τα εξής:

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.

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

3.3. 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.

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.

[....] 7. Έναρξη ισχύος

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. [....].

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η μη συμμόρφωσή της στην πρόσκληση του ελέγχου δεν οφείλεται σε εκ προθέσεως αποφυγή, αλλά σε γεγονότα ανωτέρας βίας. Ειδικότερα:

- Αδυναμία προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων που ζητήθηκαν, λόγω θανάτου του λογιστή της εταιρείας. Η επαναφορά των εγγραφών στα βιβλία της εταιρείας υπήρξε χρονοβόρα για το νέο λογιστή της εταιρείας με αποτέλεσμα τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στην ΥΕΔΔΕ να μην είναι ολοκληρωμένα.
- Σοβαρά προβλήματα υγείας του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα εταιρεία να παραμένει ανενεργή από το 2022 και να βρίσκεται ήδη σε καθεστώς λύσης και εκκαθάρισης.

Επειδή, στο άρθρο 61 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 71 ν.5104/2024), ορίζεται ότι:

«Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20-11-2015:

«...13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί

παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 77 Ν.5104/2024), 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, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής, η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με τη με αρ. πρωτ./3-8-2023 Πρόσκληση ζήτησε από την προσφεύγουσα την προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων της για τα φορολογικά έτη 2021-2023, των εκδοθέντων/ληφθέντων φορολογικών στοιχείων για την ίδια περίοδο, το καταστατικό της εταιρείας και τυχόν τροποποιήσεις του καθώς και τα πρωτότυπα παραστατικά ενδοκοινοτικών συναλλαγών (αποκτήσεων). Η προσφεύγουσα αιτήθηκε με το με αρ. πρωτ./30-08-2023 έγγραφό της την χορήγηση δεκαήμερης παράτασης καθώς απουσίαζε στην επαρχία, το οποίο αίτημα εγκρίθηκε από την αρμόδια Φορολογική Αρχή. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου έγγραφο στο οποίο ανέφερε τους λόγους μη δυνατότητας προσκόμισης των ζητηθέντων.

Επειδή, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις δεν συντρέχουν εφόσον οφείλονται σε γεγονός ανωτέρας βίας και αποδεικνύεται η αντικειμενική αδυναμία επίδειξης βιβλίων και στοιχείων υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται ότι καταβλήθηκε εκ μέρους του επιτηδευματία η επιβαλλόμενη από τις περιστάσεις άκρα επιμέλεια ώστε να είναι σε θέση να ανταποκριθεί στην παραπάνω υποχρέωσή του, που απορρέει από το άρθρ. 14 του ν.4987/2022 (πρβλ. Σ.τ.Ε. 949/2012, 4206/2011).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι είχε καταβάλει την επιβαλλόμενη από τις περιστάσεις άκρα επιμέλεια, ως προς την επίδειξη των λογιστικών αρχείων, ώστε να είναι σε θέση να συμμορφωθεί προς την εν λόγω υποχρέωση και τούτο κατέστη αδύνατο, επομένως λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω κρίνεται ότι δεν μπορεί να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 71 Ν.5104/2024) περί απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας, ενώ ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι επιφυλάσσεται να υποβάλλει υπόμνημα, ωστόσο δεν επέδειξε τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία ούτε στην αρμόδια φορολογική αρχή (ακόμα και μετά την παράταση της προθεσμίας για την προσκόμιση των βιβλίων) ούτε στην υπηρεσία μας, ματαιώνοντας με αυτόν τον τρόπο τη δυνατότητα διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Συνεπώς, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας δεν κρίνονται βάσιμοι και επομένως, δεν γίνονται δεκτοί.

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

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/01/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ΕΛΠ και του ΚΦΔ, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία **24.04.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση των:

- α) υπ' αριθ. /27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας,
β) υπ' αριθ. /27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και
γ) υπ' αριθ. /27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54, Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

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

- Η με αριθμό /27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε παρ. 1α', Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καταλογιζόμενο ποσό	90.000,00€	90.000,00€

- Η με αριθμό /27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Ε παρ. 1α', Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καταλογιζόμενο ποσό	90.000,00€	90.000,00€

- Η με αριθμό /27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 2δ', Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
--	---------------	----------------

Καταλογιζόμενο ποσό	500,00€	500,00€
---------------------	---------	---------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.