



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29.04.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ.Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372 – 347
E-mail : ded.ath@aade.gr,

Αριθμός απόφασης: 1213

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης 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.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από **07.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**,
....., κατά:

α) της με αριθμό/21.11.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

β) της με αριθμό/21.11.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

γ) της με αριθμό / 21.11.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επί της από 07.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 25.01.2016 με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες παροχής από, με παροχή σερβιρίσματος και τηρεί απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 12 του ν. 4308/2014.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 13.03.2024 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ Αττικής η υπ' αριθ. / 13.03.2024 εντολή ελέγχου για την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, υπηρεσίες παροχής γευμάτων από, με παροχή σερβιρίσματος, με έδρα επί της οδού Αττικής, Τ.Κ.

Στις 22.03.2024 ο έλεγχος μετέβη στον τόπο κατοικίας του διαχειριστή της προσφεύγουσας με ΑΦΜ επί της οδού, Αττικής, όπου ανευρέθηκε η σύζυγός του και σύντοκος με ΑΦΜ η οποία είναι και ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50%.

Στην ανωτέρω επιδόθηκε η υπ' αριθ. / 22.03.2024 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022 προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία), τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και τα παραγόμενα ηλεκτρονικά αρχεία τύπου txt από τους εν χρήσει ΦΗΜ για τα φορολογικά έτη 2018 & 2019.

Επίσης επιδόθηκε η υπ' αριθ. πρωτ. / 14.03.2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία των φορολογικών ετών 2018 & 2019.

Με το πέρας του ελέγχου συντάχθηκε η από 31.07.2024 έκθεση ελέγχου του Προϊστάμενου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και εκδόθηκαν από την Προϊστάμενη του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής οι υπ' αριθ./21.11.2024,/21.11.2024 και/21.11.2024 πράξεις επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2024, 2018 και 2019 αντίστοιχα για τη μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων των φορολογικών ετών 2018 & 2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 & του άρθρου 13 του ν. 5104/2024.

Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκαν τα κάτωθι πρόστιμα:

α) Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 για το φορολογικό έτος 2024 με επιβληθέν ποσό προστίμου 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του ν. 4987/2022 και του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, διότι δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων-στοιχείων) των φορολογικών ετών 2018 & 2019.

β) Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 για το φορολογικό έτος 2018 με επιβληθέν ποσό προστίμου 28.394,98 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ. 1 περ. β' του ν. 4987/2022 και των άρθρων 53, 57 του ν. 5104/2024, διότι δεν προσκόμισε τα ηλεκτρονικά φορολογικά αρχεία (txt) που παρήχθησαν από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου

γ) Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 για το φορολογικό έτος 2019 με επιβληθέν ποσό προστίμου 28.394,98 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ. 1 περ. β' του ν. 4987/2022 και των άρθρων 53, 57 του ν. 5104/2024, διότι δεν προσκόμισε τα ηλεκτρονικά φορολογικά αρχεία (txt) που παρήχθησαν από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου

Η προσφεύγουσα, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι υπ' αριθ./21.11.2024,/21.11.2024 &/21.11.2024 πράξεις επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Η επιχείρηση δεν λειτουργούσε κατά το χρόνο του ελέγχου.

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία προσκομίστηκαν από το λογιστή άμεσα και εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Ο διαχειριστής της επιχείρησης δεν ήταν σε θέση να κατανοήσει επαρκώς όλες τις παραμέτρους του ελέγχου λόγω αλλοδαπής εθνικότητας.

4ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Η Φορολογική Διοίκηση υπερέβη τα ακραία όρια της διακριτικής της ευχέρειας καταλογίζοντας τα ποσά των 250,00 ευρώ και 56.789,96 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 για μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων αν και αυτά προσκομίστηκαν κανονικά εντός προθεσμίας στο 2ο ΕΛ.ΚΕ.

5ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Η αποπληρωμή των επιβληθέντων προστίμων είναι αδύνατη ή άκρως δυσχερής.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη

διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 14 του ν. 5104/2024) 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.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 του ν. 5104/2024) 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.

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, με τις διατάξεις της Ε. 2028/12.04.2023 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«11. Πεδίο εφαρμογής.

11.1. Το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ, επιβάλλεται μόνο στην περίπτωση που κατά τη διαδικασία της διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης του άρθρου 25 παρ.7 ΚΦΔ, διαπιστωθεί από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία η μη διαφύλαξη ή η μη προσκόμιση ΦΗΜ και φορολογικών μνημών και αρχείων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ, όπως ίσχυαν πριν την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν.4864/2021, το πρόστιμο της περ. α' επιβαλλόταν στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ, ανεξαρτήτως από το είδος του διενεργούμενου φορολογικού ελέγχου. Από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 3 άρθρου 90 του ν.4864/2021 και της παρ. 3 περ. β' άρθρου 101 του ν.4714/2020 προκύπτει ότι, από 01.08.2020 και μετά, το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ επιβάλλεται όταν διαπιστώνεται η μη διαφύλαξη ή η μη προσκόμιση, ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, μόνο στο πλαίσιο διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης.

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 ιδίου Κώδικα υποχρεώσεις του» (παρ. 1 περ. η του ιδίου 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.. »

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 101 παρ. 3 του ν. 4714/2020 ορίζεται ότι:

«3. α) Οι διατάξεις της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 (ήδη ν. 4987/2022) εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.

β) Οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 (ήδη ν. 4987/2022) εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

γ) Οι διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν. 4174/2013 (ήδη ν. 4987/2022) εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου».

Επειδή, τα ως άνω πρόστιμα είναι αυτοτελή και επιβάλλονται ανά ελεγχόμενο έτος.

Επειδή, στην από 13.01.2025 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής αναγράφονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«Ο έλεγχος στις 22.03.2024 μετέβη στην έδρα της ελεγχόμενης επί της οδού,, κατόπιν της με αριθμό/22.03.2024 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου της υπηρεσίας μας όπου διαπιστώθηκε ότι στο συγκεκριμένο χώρο δεν λειτουργούσε η επιχείρηση και συγκεκριμένα ήταν άδειος. Από τα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα παραμένει ενεργή μέχρι και σήμερα στη δηλωθείσα έδρα της. Κατόπιν τούτου ο έλεγχος μετέβη στον τόπο κατοικίας του διαχειριστή της ελεγχόμενης κ. με ΑΦΜ. επί της οδού, όπου ανευρέθη η σύζυγος του και σύνοικος του με ΑΦΜ..... η οποία είναι επίσης και ομόρρυθμος εταίρος κατά 50% της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Κατόπιν τούτου ο έλεγχος εξέδωσε και επέδωσε την υπ' αριθ...../22-03-2024 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων (άρθρου 14 ν.4987/2022) προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου εντός πέντε (5) ημερών τα κάτωθι:

- Τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) ετών 2018-2019
- Εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ετών 2018-2019
- Παραγόμενα ηλεκτρονικά αρχεία τύπου «txt» από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. ετών 2018-2019 καθώς και τα βιβλιάρια συντήρησής τους.

Την ανωτέρω πρόσκληση παρέλαβε και υπέγραψε η κα. Επί της εν λόγω Πρόσκλησης υπήρχε επισήμανση για τις συνέπειες της μη ανταπόκρισης του υποχρέου.....»

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι νόμιμα κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ./22-03-2024 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων (άρθρου 14 ν.4987/2022) στην προσφεύγουσα επιχείρηση η οποία δεν είχε προβεί σε διακοπή εργασιών και σε κάθε περίπτωση είχε υποχρέωση προσκόμισης των ζητηθέντων.

Ως εκ τούτου ο 1ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο, 3ο & 4ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε αναθέσει την ανταπόκριση στον έλεγχο στο λογιστή της Αλεξανδρή Δημήτριο, ο οποίος ήταν γνώστης της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας. Ωστόσο, από κανένα στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει το βάσιμο του ισχυρισμού περί προσκόμισης των ζητηθέντων εμπρόθεσμα από τον τελευταίο.

Ως εκ τούτου οι 2ος, 3ος & 4ος προβαλλόμενοι λόγοι δεν γίνονται δεκτοί.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 5ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

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 παρ. 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, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει τα πρόστιμα κατά δέσμια αρμοδιότητα χωρίς να εξετάζει το επιβαλλόμενο ποσό.

Ως εκ τούτου ο 5ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **07.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ** και την επικύρωση των υπ' αριθ./2024,/2024 &/2024 πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

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

Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 250,00 ευρώ

Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 28.394,98 ευρώ

Πράξη επιβολής προστίμου/21.11.2024 28.394,98 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.