



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29.04.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1212

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,

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 με **ΑΦΜ**, με έδρα στην οδό-
....., κατά:

α) της με αριθμό/03.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

β) της με αριθμό/03.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

γ) της με αριθμό/03.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.

Αττικής,

δ) της με αριθμό/03.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

ε) της με αριθμό/03.12.2024 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

στ) της με αριθμό/03.12.2024 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 με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 04.10.2006 με κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο και τηρεί απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 12 του ν. 4308/2014.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 16.04.2024 εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ' Υποδιεύθυνσης Λαμίας της ΥΕΔΔΕ Αττικής η υπ' αριθ. /16.04.2024 εντολή ελέγχου για την επιχείρηση με την επωνυμία με ΑΦΜ, λιανικό εμπόριο γυναικείων και, με έδρα στην οδό

Στη συνέχεια συντάχθηκε η με αριθμό /15.05.2024 πρόσκληση για τη διάθεση/προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων της προσφεύγουσας καθώς και των αρχείων txt του ΦΗΜ με αρ. μητρ..... των φορολογικών ετών 2018, 2019 & 2020.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε τα λογιστικά βιβλία και τα αρχεία txt του ΦΗΜ με αρ. μητρ. των φορολογικών ετών 2018, 2019 & 2020.

Από το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν ανά φορολογικό έτος οι παρακάτω παραβάσεις:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

α) Μη έκδοση για το χρονικό διάστημα από 01.01.2018 έως 31.12.2018 ογδόντα επτά (87) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, για λιανικές πωλήσεις εμπορευμάτων σε διάφορους πελάτες μέσω των εταιριών ταχυμεταφοράς συνολικής αξίας 5.911,58 ευρώ (καθαρής αξίας 4.767,40 ευρώ και αναλογούντος ΦΠΑ 1.144,18 ευρώ), κατά παράβαση των άρθρων 12 & 13 του ν. 4308/2014.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024).

β) Μη διαφύλαξη, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, των ζητηθέντων αρχείων txt του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου για το φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4987/2022.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

α) Μη έκδοση για το χρονικό διάστημα από 01.01.2019 έως 31.12.2019 πενήντα εννέα (59) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, για λιανικές πωλήσεις εμπορευμάτων σε διάφορους πελάτες μέσω των εταιριών ταχυμεταφοράς συνολικής αξίας 3.600,94 ευρώ (καθαρής αξίας 2.903,98 ευρώ και αναλογούντος ΦΠΑ 696,96 ευρώ), κατά παράβαση των άρθρων 12 & 13 του ν. 4308/2014.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024).

β) Μη διαφύλαξη, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, των ζητηθέντων αρχείων txt του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου για το φορολογικό έτος 2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4987/2022.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024).

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

α) Μη έκδοση για το χρονικό διάστημα από 01.01.2020 έως 31.12.2020 δεκαπέντε (15) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, για λιανικές πωλήσεις εμπορευμάτων σε διάφορους πελάτες μέσω των εταιριών ταχυμεταφοράς συνολικής αξίας 5.562,64 ευρώ (καθαρής αξίας 4.486,00 ευρώ και αναλογούντος ΦΠΑ 1.076,64 ευρώ), κατά παράβαση των άρθρων 12 & 13 του ν. 4308/2014.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024).

β) Μη διαφύλαξη, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, των ζητηθέντων αρχείων txt του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου για το φορολογικό έτος 2020, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4987/2022.

Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024).

Με το πέρας του ελέγχου συντάχθηκε η από 14.10.2024 έκθεση ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ' Υποδιεύθυνσης Λαμίας της ΥΕΔΔΕ Αττικής και εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής οι κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 για τη μη διαφύλαξη των αρχείων txt του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου και τη μη έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών:

α) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 572,09 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

β) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 27.613,92 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

γ) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 348,48 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

δ) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 27.613,92 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

ε) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 538,32 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

στ) η με αριθμό/03.12.2024 πράξη επιβολής προστίμου 27.613,92 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

Η προσφεύγουσα, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι υπ' αριθ./03.12.2024 πράξεις επιβολής προστίμου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη νόμιμες και συνεπώς ακυρωτέες οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2018 & 2019.

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη επιβολή του προστίμου του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Ε. 2028/12.04.2023 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, εφόσον ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης είναι εφικτός με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.

3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Πλημμελής αιτιολογία και αοριστία της έκθεσης ελέγχου.

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 ελεγχόμενου, 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).

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

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, ανεξάρτητα 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 διαφυλάχτηκαν ή δεν προσκομίστηκαν, 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η παράβαση αφορά στη μη διαφύλαξη των ζητηθέντων αρχείων του ΦΗΜ η οποία διαπιστώθηκε μετά την 01.08.2020, ημερομηνία έναρξης ισχύος του ν. 4714/2020.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εδράζεται στο περιεχόμενο της παρ. 1 του άρθρου 4 της Ε. 2028/2023 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία όμως αναφέρεται στην παράβαση της μη τήρησης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων).

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

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται το γεγονός ότι ήταν εφικτός από τον έλεγχο ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των φορολογικών της υποχρεώσεων.

Επειδή, στη από 14.10.2024 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου μεταξύ άλλων αναγράφονται και τα εξής:

«Από την επεξεργασία/μελέτη των ηλεκτρονικών αρχείων του ανωτέρω ΦΗΜ διαπιστώθηκε ότι δεν τηρούνταν οι εγκεκριμένες σύμφωνα με την ΠΟΛ 1221/2012 προδιαγραφές λειτουργίας του σχετικού λογισμικού προγράμματος, ήτοι ανά φορολογικό έτος δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία ως εξής:

Φορολογικό έτος 2018.

α) Για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως 31/10/2018 δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία (e.txt), και (s.txt).

β) Για το χρονικό διάστημα από 01/11/2018 έως 31/12/2018 δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία (a.txt) (b.txt), (e.txt), (s.txt), (c.txt) και (d.txt)

Φορολογικό έτος 2019.

α) Για το χρονικό διάστημα από 01/01/2019 έως 30/09/2019 δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία (a.txt), (b.txt), (e.txt), (s.txt), (c.txt) και (d.txt)

β) Για το χρονικό διάστημα από 01/10/2019 έως 31/12/2019 δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία (e.txt), και (s.txt)

Φορολογικό έτος 2020

Για το χρονικό διάστημα από 01/01/2020 έως 18/10/2020 δεν διαφυλάχθηκαν τα αρχεία (a.txt), (b.txt), (e.txt), (s.txt), (c.txt) και (d.txt)

Επομένως ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να υπολογίσει το ύψος των εσόδων της ελεγχόμενης από τα κατασχεμένα ηλεκτρονικά αρχεία με την χρήση του προγράμματος ΕΝ ΤΑΧΕΙ της υπηρεσίας μας και κατ' επέκταση δεν είχε τη δυνατότητα να διερευνήσει αν εκδίδονται σωστά τα παραστατικά εσόδων και αν μεταφέρονται ορθά τα έσοδα της, στις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ.

Σημειώνουμε δε ότι η μη διαφύλαξη εκ μέρους της ελεγχόμενης οντότητας του συνόλου των παραγόμενων αρχείων του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, συνιστά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 παρ.14 και 7 παρ.2 και 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.)».

Επειδή, από τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου προκύπτει ξεκάθαρα ότι λόγω της μη διαφύλαξης των ζητηθέντων και μη προσκομισθέντων αρχείων txt του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου δεν ήταν δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου ο 2ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 76 του ν. 5104/2024) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, η από 24.10.2024 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των ν. 4308/2014 & ν. 4987/2022 του Προϊστάμενου της Δ' Υποδιεύθυνσης Λαμίας της ΥΕΔΔΕ Αττικής έχει συνταχθεί με σαφήνεια, πληρότητα, αντικειμενικότητα και από το περιεχόμενό της αποδεικνύεται η διάπραξη των καταλογισθεισών παραβάσεων.

Ως εκ τούτου ο 3ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

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.

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 με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθ. /2024, /2024, /2024, /2024, /2024 & /2024 πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2018

Πράξη επιβολής προστίμου /03.12.2024 572,09 ευρώ

Πράξη επιβολής προστίμου /03.12.2024 27.613,92 ευρώ

Φορολογικό έτος 2019

Πράξη επιβολής προστίμου /03.12.2024 348,48 ευρώ

Πράξη επιβολής προστίμου /03.12.2024 27.613,92 ευρώ

Φορολογικό έτος 2020

Πράξη επιβολής προστίμου /03.12.2024 538,32 ευρώ

Πράξη επιβολής προστίμου/03.12.2024 27.613,92 ευρώ

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

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.