



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/04/2025

Αριθμός απόφασης: 1251

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδέλφειας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
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 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,
 - 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. Τη με ημερομηνία **08/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου του δήμου, κατά των:
 - Α) Με αριθμό/15-11-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018.
 - Β) Με αριθμό/15-11-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 14/11/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/15-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 30,000,00 €, λόγω μη διαφύλαξης των ηλεκτρονικών αρχείων (txt) που δημιουργήθηκαν από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, βάσει των διατάξεων της ενδέκατης παραγράφου του άρθρου 53 του ίδιου νόμου.

Με την με αριθμό/15-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 30,000,00 €, λόγω μη διαφύλαξης των ηλεκτρονικών αρχείων (txt) που δημιουργήθηκαν από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, βάσει των διατάξεων της ενδέκατης παραγράφου του άρθρου 53 του ίδιου νόμου.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ.2 του ν.5104/2024 εδράζονται στην από 30/09/2024 θεωρηθείσα έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου – επεξεργασίας – εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής, δυνάμει της με αριθμό/02-09-2024 εντολής ελέγχου της ως άνω υπηρεσίας.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αίτία του ελέγχου αποτέλεσε η κατάσχεση ηλεκτρονικών αρχείων της προσφεύγουσας, φορολογικών ετών 2016 και 2017, από εταιρία μηχανοργάνωσης, από την οποία η προσφεύγουσα είχε αγοράσει τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου

Βάσει της με αριθμό/02-07-2020 Εντολής Διενέργειας Ελέγχου Έρευνας του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, συνεργείο ελέγχου μετέβη στις εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος προκειμένου να προβεί σε έλεγχο των ηλεκτρονικών αρχείων του Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου καθώς και των προγραμμάτων και του υπολογιστή στον οποίο ήταν εγκατεστημένος. Το συνεργείο ελέγχου κατάσχεσε, τα κάτωθι:

"Ηλεκτρονικό αντίγραφο των παραχθέντων αρχείων «txt» καθώς και σχετικών εφαρμογών του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, για τα οποία υπολογίστηκαν δύο (2) αλφαριθμητικές ταυτότητες μοναδικότητας (MD5) 1) και 2) Τα ανωτέρω αποθηκεύτηκαν σε εξωτερικούς δίσκους με στοιχεία

Για την κατάσχεση των ανωτέρω αρχείων εκδόθηκαν η με αριθμό/03-07-2020 ΈΚΘΕΣΗ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ - ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΑΡΧΕΙΩΝ και το με αριθμό/03-07-2020 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) - ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθρο 28 Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν. 2690/99) - «Οίκοθεν».

Στις 07/12/2020 με το με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΠΕΞ 2020 ΕΜΠ έγγραφο τα κατασχεμένα ηλεκτρονικά αρχεία με την υπ' αριθμό/03-07-2020 Έκθεσης Κατάσχεσης στάλθηκαν στη Διεύθυνση Εγκληματολογικών Ερευνών (Δ.Ε.Ε) της Ελληνικής Αστυνομίας (ΕΛ/ΑΣ) — τμήμα εξέτασης Ψηφιακών πειστηρίων & υπολογιστικών συστημάτων.

Στις 24/06/2021 η ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε με την υπ' αριθμ. πρωτ.-β' & α' Έκθεση Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης (αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΠ ΕΜΠ/16-07-2021) γνωστοποίησε στην Υπηρεσία τα ηλεκτρονικά αρχεία που εξήγαγε από το κάτωθι πειστήριο, το οποίο είχε κατασχεθεί με την υπ' αριθμ./03-07-2020 Έκθεση Κατάσχεσης από τον υπολογιστή της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς και τα συμπεράσματα από την εργαστηριακή εξέταση που διενήργησε.

Ειδικότερα ως προς τα συμπεράσματα από την εργαστηριακή εξέταση του πειστηρίου Εν8-χHD στην έκθεση αναφέρεται ότι εντοπίστηκαν πλήθος αρχείων τα οποία εξήχθησαν και παρατίθενται στο Παράρτημα 8.

Ο έλεγχος επισκόπησε και επεξεργάστηκε τα δεδομένα του Παραρτήματος που αφορούν την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Από την επισκόπηση των ημερήσιων παραγόμενων φακέλων εντοπίστηκαν για τις χρήσεις 2016-2018 κυρίως αρχεία c.txt των οποίων η προσπέλαση και επεξεργασία δεν ήταν εφικτή με τη χρήση του λογισμικού ENTAXEI και από την προσπέλαση των κατασχεμένων αρχείων αναγνώστηκαν ηλεκτρονικά αρχεία a.txt των χρήσεων 2019-2020.

Τα παραγόμενα ηλεκτρονικά αρχεία txt εντοπίστηκαν στον ηλεκτρονικό φάκελο «ad1» και ειδικότερα στο Φάκελο με την ονομασία «....». Ο φάκελος με την ονομασία «Ε» ήταν κενός.

Από την επισκόπηση των ηλεκτρονικών φακέλων (.....) δεν εντοπίστηκαν αρχεία d.txt, e.txt και s.txt.

Με αφορμή τα ανωτέρω ο Προϊστάμενος της αρμόδιας υπηρεσίας προχώρησε σε επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα φορολογικά έτη 2018-2020.

Ο Προϊστάμενος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προχώρησε:

1) Στην έκδοση της υπ' αριθμ.-08-2022 Εντολής Ελέγχου με επέκταση του ελέγχου στα Φ.Ε. 2018-2020 η οποία κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΠ ΕΞ 2022 ΕΜΠΙ3Ι-08-2022 έγγραφο με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού».

2) Στην έκδοση της υπ' αριθμ./.....-09-2024 Εντολής Ελέγχου σε συνέχεια και αντικατάσταση της η οποία κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση, μέσω της πλατφόρμας e-Κοινοποίηση, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΕΞ 2024 ΕΜΠΙΟ2.09-2024 έγγραφο με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού», στις 02/09/2024.

Ο έλεγχος με την υπ' αριθμ...../31-08-2022 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων ζήτησε από την ελεγχόμενη επιχείρηση να προσκομίσει τα κάτωθι:

1. Τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία ΦΕ (χρήσεων) 2018-2020
2. Τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (ΖΟΥΤ από τους ΦΗΜ της επιχείρησης) των φορολογικών ετών 2018-2020.
3. Τα αρχεία των ΦΗΜ από τους εν χρήσει ΦΗΜ (2018-2020).

Η ελεγχόμενη επιχείρηση με τα υπ' αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/13-09-2022 και/13-10-2022 αντίστοιχα αιτήματα για παράταση αιτήθηκε αντίστοιχα παράταση ενός μηνός «..., προκειμένου να μπορέσουν οι τεχνικοί να αντλήσουν τα στοιχεία από τους φορολογικούς μηχανισμούς...» και εν συνεχεία εγκρίθηκαν από την Υπηρεσία διαδοχικά παρατάσεις μέχρι 10/10/2022 και 07/11/2022 αντίστοιχα.

Στις 15/12/2022 μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ο λογιστής της επιχείρησης προσκόμισε στον έλεγχο φωτοτυπία φύλλου του ΒΙΒΛΙΟΥ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ & ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ και εκτύπωση ημερήσιου κλεισίματος/12/2022 και/08-12-2022 από τους ΦΤΜ με αριθμό μητρώου και αντίστοιχα, για τους οποίους, βάσει των πληροφοριακών συστημάτων της ΑΑΔΕ, προχώρησε σε παύση στις 20/10/2020 και τα δηλωθέντα στη φορολογική διοίκηση οικονομικά στοιχεία του τελευταίου Ζ συμφωνούν με τα προσκομισθέντα. Τα προσκομισθέντα έγγραφα έλαβαν αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/18-01-2023.

Στις 18/01/2023 ο εξουσιοδοτημένος λογιστής Κ. μετέβη στην Υπηρεσία προκειμένου να προσκομίσει τα ζητηθέντα στοιχεία. Ειδικότερα προσκόμισε:

1. Τη με αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/18-01-2023 Υπεύθυνη Δήλωση με την οποία η ελεγχόμενη επιχείρηση στις 07/11/2022 δήλωσε ότι έχει «..ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΠΚΑ ΑΡΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1/2018-01/06/19 ΕΧΟΥΝ ΧΑΘΕΙ ΛΟΓΩ ΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΒΛΑΒΗΣ ΤΟΥ ΔΙΣΚΟΥ ΤΟΥ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗ ΠΟΥ ΤΑ ΠΕΡΙΕΙΧΕ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΤΗΣ 31 ΜΑΪΟΥ ΤΟΥ 2019.»

2. Τη με αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΠ/18-01-2023 Βεβαίωση της εταιρείας, η οποία αφορά, τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, στην οποία αναφέρει ότι το αρχείο ΖΟΥΤ δεν μπορεί να μετατραπεί σε επεξεργάσιμη μορφή από το πρόγραμμα και ότι τα φορολογικά αρχεία του υπολογιστή από την περίοδο 1/1/2018-01/06/2019 έχουν χαθεί λόγω μηχανικής βλάβης του δίσκου του υπολογιστή που τα περιείχε την περίοδο της 31 Μαΐου του 2019.

3. Ο έλεγχος, με βάση την υπ' αριθμ./18-01-2023 εκδοθείσα Εντολή διενέργειας Ελέγχου — Έρευνας (κατόπιν της υπ' αριθμ./2022 πρόσκλησης), κατάσχεσε τα κάτωθι προσκομισθέντα αρχεία/στοιχεία:

«1. Ηλεκτρονικά αρχεία (txt) του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, λογιστικά βιβλία σε μορφή excel χρήσεων 2018, 2019, 2020 και ένα αρχείο pdf με ονομασία "....." τα οποία προσκομίστηκαν σε αφαιρούμενο μέσο αποθήκευσηςμέγεθος 8GB και ελήφθησαν αντίγραφα σε μορφή τα οποία έλαβαν αλφαριθμητική ταυτότητα (MD5) μοναδικότητας η οποία υπολογίστηκε σε και αποθηκεύτηκαν στο ίδιο USB το οποίο κατασχέθηκε με την παρούσα έκθεση.

2. Αναλυτικά (ημερήσια) Ζ του ΦΤΜ με αριθμό μητρώου για την περίοδο από 01/01/2017 - 9/12/22.

3. Αναλυτικά (ημερήσια) Ζ του ΦΤΜ με αριθμό μητρώου για την περίοδο από 01/01/2017 - 9/12/22.»

Σημειώνεται ότι τα προσκομισθέντα 2 και 3 αντιστοιχούν σε εκτυπώσεις με τίτλο στις οποίες αναγράφονται ο αριθμός του ημερήσιου Ζ και τα προοδευτικά σύνολα.

Για την κατάσχεση των ανωτέρω αρχείων εκδόθηκαν η υπ' αριθμ...../18-01-2023 ΈΚΘΕΣΗ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ - ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ - ΑΡΧΕΙΩΝ και «Οίκοθεν» το υπ' αριθμ./18-01-2023 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) - ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθρο 28 Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν. 2690/99).

Ο έλεγχος προέβη:

1. Σε συμφωνία ακαθάριστων εσόδων πλέον ΦΠΑ μεταξύ τηρουμένων λογιστικών βιβλίων και περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ.
2. Σε συμφωνία ακαθάριστων εσόδων μεταξύ τηρουμένων βιβλίων και δηλώσεων φόρου εισοδήματος.
3. Σε συμφωνία ακαθάριστων εσόδων πλέον ΦΠΑ μεταξύ τηρουμένων βιβλίων και Συγκεντρωτικών καταστάσεων εσόδων (ΜΥΦ),
4. Ομαδοποίησε τα ακαθάριστα έσοδα πλέον ΦΠΑ βάσει τηρουμένων λογιστικών βιβλίων εσόδων ανά φορολογικό μηχανισμό και προέβη σε σύγκριση αυτών με αντίστοιχα ποσά όπως αυτά απεικονίζονται στις εκτυπώσεις μνήμης εφορίας των ΦΤΜ με αριθμό μητρώο και αντίστοιχα και στις εκτυπώσεις ΖΟΥΤ του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου(κατόπιν μετατροπής του pdf σε Excel από τον έλεγχο).
5. Επισκόπησε τους προσκομισθέντες από την ελεγχόμενη επιχείρηση ηλεκτρονικούς φακέλους του ΦΗΜ με μητρώο που κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ./2023 έκθεση κατάσχεσης και εντοπίστηκαν παραγόμενα a.txt, b.txt και c.txt αρχεία. Η μη προσκόμιση e.txt αρχείων συνεπάγεται αδυναμία σύγκρισης μεταξύ a.txt και e.txt αρχείων.
6. Διέτρεξε, με την εφαρμογή ENTAXEI, τα παραγόμενα ηλεκτρονικά αρχεία του ΦΗΜ με αριθμό μητρώο που προσκόμισε η ελεγχόμενη επιχείρηση και κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ../2023 έκθεση κατάσχεσης καθώς και αυτών που κατάσχεσε ο έλεγχος με την υπ' αριθμ./03-07-2020 έκθεση κατάσχεσης κατά τον επιτόπιο έλεγχο στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης και συμπεριέλαβε η ΕΛ.ΑΣ στις εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης και ανέγνωσε στη πρώτη περίπτωση κατάσχεσης a.txt αρχεία από 31/05/2019 έως 01/11/2020 και στη δεύτερη περίπτωση a.txt αρχεία από 31/05/2019 έως 03/07/2020 (ημερομηνία διενέργειας επιτόπιου ελέγχου). Και στις δύο περιπτώσεις δεν αναγνώστηκαν e.txt λόγω μη ύπαρξης στους αντίστοιχους ημερήσιους φακέλους. Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη σε συμφωνία των δεδομένων a.txt αρχείων που ανέγνωσε στις δύο αυτές περιπτώσεις κατασχέσεων τόσο μεταξύ τους (συνολικές αξίες για κοινά χρονικά διαστήματα) όσο και με τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία (εσόδων).
7. Δεν ήταν εφικτή η διενέργεια ελεγκτικής επαλήθευσης ακαθάριστων εσόδων πλέον ΦΠΑ μεταξύ ηλεκτρονικών αρχείων a.txt και e.txt του εν λόγω ΦΗΜ για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018-2020 καθώς δεν εντοπίστηκαν e.txt και επιπρόσθετα για την περίοδο 01/01/2018 - 01/06/2019 ο νόμιμος εκπρόσωπος δήλωσε απώλεια φορολογικών αρχείων. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη διαφύλαξη των ζητηθέντων, βάσει της με αριθμό/31-08-2022 Πρόσκλησης για διάθεση λογιστικών αρχείων, ηλεκτρονικών αρχείων (txt) που δημιουργήθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, για το φορολογικό έτος 2018 και την περίοδο από 01/01/2019 έως 30/05/2019. Ακολούθως, εξέδωσε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/04-09-2024 Σ.Δ.Ε. και την με αριθμό/04-09-2024 Πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου ποσού 60.000,00 € (30.000,00 ανά έτος), λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, βάσει των διατάξεων του άρθρου 57 του ν.5104/2024.

Υπολογισμός προστίμου	
Φορολογικό έτος	Ακαθάριστα έσοδα
2021	258.978,10
2020	255.671,02
2019	230.638,16
Σύνολο	745.287,28
Μέσος όρος	248.429,09
15% * Μ.Ο.	37.264,36 > 30.000,00

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – Παραβίαση του άρθρου 54^Ε του ν.4987/2022.
- Αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 101 του ν.4714/2020 – Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- Ακύρωση προστίμων λόγω ανωτέρας βίας.
-

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014:

« [...] 14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός εύλογου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4308/2014:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.5104/2024:

«[...] 2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή
β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή
γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ενδέκατης παραγράφου του άρθρου 53 του ν.5104/2024:

«11. Σε φορολογούμενους που, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, δεν επιδεικνύουν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται η κύρωση της παρ. 2 του άρθρου 57, εκτός αν 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 τις διατάξεις της δεύτερης παραγράφου του άρθρου 57 του ν.5104/2024:

«2. Αν διαπιστωθεί στο πλαίσιο ελέγχου που διενεργείται, αφού παρέλθει η προθεσμία του ν. 4308/2014 (Α' 251) για κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία), καθώς και τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του μέσου όρου 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, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ανέρχεται σε ποσό από δέκα χιλιάδες (10.000) έως τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος, και, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, σε ποσό από τριάντα χιλιάδες (30.000) έως ενενήντα χιλιάδες (90.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος. Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μιας 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, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον ν. 4308/2014. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την παράβαση της μη διαφύλαξης Φ.Η.Μ. και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., εάν πριν από την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ., καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις της παρούσας, εάν αυτές δεν επηρεάζουν 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτέες καθώς ο ίδιος υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Ε. και ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2018, στις 07/11/2024, συμμορφούμενος με τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Κατόπιν τούτου, δεν πληρούται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 για την επιβολή των προσβαλλόμενων προστίμων.

Επειδή, εν προκειμένω η ελεγχόμενη εταιρεία δεν προσκόμισε ως όφειλε τα ηλεκτρονικά αρχεία txt που παράγονται από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου Σύμφωνα με το σύστημα taxis «Αναζήτηση Στοιχείων Λειτουργίας Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών» η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση παύσης λειτουργίας στις 12/04/2021 λόγω μη χρήσης του. Ο ΦΗΜ με αριθμό μητρώου έχει λάβει άδεια καταλληλότητας σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220/13.12.2012 και όφειλε κατά τη λειτουργία του να δημιουργεί αρχεία e.txt και από την 12.04.2021, που προέβη σε παύση λόγω μη χρήσης, είχε υποχρέωση τήρησης των φορολογικών μνημών και αρχείων, που δημιουργούν οι φορολογικοί μηχανισμοί, καθώς πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον για διάστημα πέντε (5) έτη από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης.

Επειδή, κατά τον προσφεύγοντα και σύμφωνα με τη με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/18-01-2023 υπεύθυνη δήλωσή του και τη με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/18-01-2023 βεβαίωση της εταιρείας σχετικά με τα αρχεία από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου «Το αρχείο δεν μπορεί να μετατραπεί σε επεξεργάσιμη μορφή από το πρόγραμμα. Τα φορολογικά αρχεία από την περίοδο 01/01/2018 έως και 01/06/2019 έχουν χαθεί λόγω μηχανικής βλάβης του δίσκου του υπολογιστή που τα περιείχε την περίοδο της 31/05/2019» .

Επειδή, μετά την επεξεργασία των διαθέσιμων αρχείων για τα φορολογικά έτη 2018 - 2019, σύμφωνα με την από 30/09/2024 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι η μη διαφύλαξη του συνόλου των παραγόμενων txt αρχείων του επίμαχου ΦΗΜ καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελέγχου της ακεραιότητας του περιεχομένου των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τον επίμαχο ΦΗΜ. Ως εκ τούτου, πληρούται η προϋπόθεση της διάταξης της παρ. 2 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 περί επίδρασης της μη διαφύλαξης των ηλεκτρονικών αρχείων στη

Επειδή, δεν υπήρξε η δέουσα επιμέλεια και σύνεση στην παραγωγή και φύλαξη των φορολογικών αρχείων και μνημών από τον προσφεύγοντα ώστε να τίθεται περίπτωση ανωτέρας βίας (ΣΤΕ4206/2011, 4782/1996, 3693/1992).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 08/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των:

Α) Με αριθμό/2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2018.

Β) Με αριθμό/2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2019.

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

Φορολογικό Έτος 2018

Με αριθμό /2024 Π.Ε.Π. άρθρου 57 του ν.5104/2024 **30.000,00 €**

Φορολογικό Έτος 2019

Με αριθμό /2024 Π.Ε.Π. άρθρου 57 του ν.5104/2024 **30.000,00**

€

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.