



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα, 08/02/2023

Αριθμός Απόφασης: 380

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 αριθμό πρωτοκόλλου/13.10.2022 ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου ΠΑΛΛΗΝΗΣ, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμ./2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 54Ε παρ.1 ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και της από 13.07.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω οριστική πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καθώς και την από 13.07.2022 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./13.10.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2022 προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 54^Ε παρ.1 του ν.4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 30.000,00€, φορολογικού έτους 2020, καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση στη χρήση 2020:

Δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, ως είχε την υποχρέωση, τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία με την αρ./14-09-2021 Πρόσκληση, καθώς και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών του φορολογικού έτους 2020, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 3,5 και 8 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και του άρθρου 13 του Ν 4174/13 ΚΦΔ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 13-07-2022 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Σύντομο Ιστορικό

Στο πλαίσιο μερικού επιτόπιου ελέγχου, εκδόθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμόν/14-09-2021 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων με την οποία ζητήθηκαν τα βιβλία και τα εκδοθέντα/ληφθέντα φορολογικά στοιχεία για το χρονικό διάστημα από 01-01-2018 έως 31-12-2020, ήτοι για τις χρήσεις 2018,2019 και 2020.0 προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και συνεπώς:

α) για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' σε συνδυασμό με την παρ.2 περ. γ' του ν.4174/2013, το οποίο δεν προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, και

β) για το φορολογικό έτος 2020 για την εν λόγω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54^Ε παρ. 1 περ. α' του ν.4174/2013, το οποίο προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Ειδικότερα, το πρόστιμο του άρθρου 54^Ε του ΚΦΔ προσδιορίστηκε στο ποσό των 30.000,00€ ως κάτωθι:

Διαχ.Περίοδος (ΑΠΟ)	Διαχ.Περίοδος (ΕΩΣ)	Ακαθάριστα Έσοδα
01/01/2020	31/12/2020	0,00
01/01/2019	31/12/2019	0,00
01/01/2018	31/12/2018	165.352,27

Σύνολο	165.352,27€
Μέσο Όρο Ζετίας	55.117,42€
15% χ Μέσο Όρο Ζετίας	8.267,62€

Συνεπώς για το φορολογικό έτος 2020, το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο ποσό των 30.000,00€, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 1 περ. α' το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 30.000,00€ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και της από 13.07.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- 1) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της μη εφαρμογής της κρισιολογούμενης διάταξης στην περίπτωση του.
- 2) Η επιβολή της εν λόγω διάταξης σε χρήση κατά την οποία δεν είχε καμία δραστηριότητα, αποτελεί στείρα εφαρμογή των διατάξεων, χωρίς να εξυπηρετεί το δημόσιο συμφέρον. Πέραν αυτού η πραγματική εικόνα της ατομικής του επιχείρησης κατά την ελεγχόμενη περίοδο ήταν γνωστή στην ελέγχουσα αρχή και μπορούσε να διαπιστώσει την έλλειψη εγγράφων, πέραν της πώλησης ενός παγίου τον Ιούνιο 2020, το οποίο προσκομίζεται και το οποίο βεβαίως δεν έχει σχέση με εισόδημα και φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης. Συνεπώς τυγχάνει εφαρμογής η προβλεπόμενη εξαίρεση σύμφωνα με την οποία, δεν επιβάλλεται, το εν λόγω πρόστιμο, 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.
- 3) Ο έλεγχος, όλως πλημμελώς και αναιτιολογήτως δεν ανέτρεξε στα φορολογικά στοιχεία στα οποία είχε πρόσβαση όπως δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αυτής, περιοδικών και εκκαθαριστών δηλώσεων ΦΠΑ, δηλώσεις τρίτων πελατών – προμηθευτών κλπ στοιχεία που θα αποδείκνυαν την έλλειψη δραστηριότητας αυτής.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του.»

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του ΚΦΔ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή η από 13/07/2022 Έκθεση μερικού ελέγχου εντός υπηρεσίας εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προσβάλλεται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστά πράξη, αλλά αποτελεί έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης. **Συνεπώς, δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγει έννομα αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθεί.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΚΦΔ ορίζεται ότι :

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ 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 1 του 4308/2014 ορίζεται ότι :

«...2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

...γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του 4308/2014 ορίζεται ότι :

«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.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του 4308/2014 ορίζεται ότι :

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

...5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

... 11. Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του 4308/2014 ορίζεται ότι :

«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 21 του 4172/2013 ορίζεται ότι :

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. **Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης**, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε «Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ » του ΚΦΔ:

«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 όπως προκύπτει από την από 13/07/2022 Έκθεση μερικού ελέγχου εντός υπηρεσίας εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Απτικής, πρόκειται για ατομική επιχείρηση, με έναρξη εργασιών από 24/11/2009, αντικείμενο εργασιών «ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΛΛΩΝ ΥΓΡΩΝ Η ΑΕΡΙΩΝ ΜΕ ΒΥΤΙΟΦΟΡΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ, ΜΕ ΟΔΗΓΟ ΜΗ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ», η οποία εφαρμόζει διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Επειδή στην από 13/07/2022 Έκθεση μερικού ελέγχου εντός υπηρεσίας εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 και Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

Στο πλαίσιο μερικού επιτόπιου ελέγχου, εκδόθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμόν/14-09-2021 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων με την οποία ζητήθηκαν τα βιβλία και εκδοθέντα/ληφθέντα φορολογικά στοιχεία για το χρονικό διάστημα από 01-01-2018 έως 31-12-2020 ήτοι για τις χρήσεις 2018, 2019 και 2020.

Την 15-10-2021 ο προσφεύγων απέστειλε στον έλεγχο μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομίου μήνυμα το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ./2022 και αφορούσε σε αίτημα παράτασης ενός μηνός για προσκόμιση των ζητηθέντων. Η εν λόγω αίτηση εγκρίθηκε έως 15-10-2021.

Ως τις 21-12-2021 ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ./14-09-2021 Πρόσκληση.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώθηκε η παράβαση της μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων και εκδοθέντων/ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ενέργεια η οποία είχε ως αποτέλεσμα την ματαίωση όλων των δυνατών ελεγκτικών επαληθεύσεων προσδιορισμού των εσόδων του προσφεύγοντος από τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία του. Συνεπώς ο έλεγχος του συνόλου της δραστηριότητας από την πλευρά των εσόδων κατέστη αδύνατος.

Επειδή από έλεγχο που διενήργησε η Υπηρεσία μας στο πληροφοριακό σύστημα taxis και συγκεκριμένα από τις υποβληθείσες από τον προσφεύγοντα καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών φορολογικού έτους 2020, προέκυψαν τα κάτωθι:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΕΣΟΔΩΝ

ΑΦΜ Υπόχρεου	A/A	Ημ/νια Υπ.	Μήνας	ΑΦΜ	Αξία προ ΦΠΑ	ΦΠΑ	Πλήθος Τιμολ.	Χρ/Πίστ	Κατάσταση	Υποκατάστημα
		15/5/2021	12		10.000,00	2.400,00	1	Χρεωστικό	Εμπρόθεσμο	

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΕΞΟΔΩΝ

ΑΦΜ Υπόχρεου	A/A	Ημ/νια Υπ.	Μήνας	ΑΦΜ	Αξία προ ΦΠΑ	ΦΠΑ	Πλήθος Τιμολ.	Χρ/Πίστ	Υπόχρεος	Κατάσταση	Υποκατάστημα
		12/5/2021	12		250,00	60,00	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		12/5/2021	12		16,13	3,87	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		12/5/2021	12		120,97	29,03	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		12/5/2021	12		40,32	9,68	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		12/5/2021	12		324,42	77,88	72	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		12/5/2021	12		116,13	27,87	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		15/5/2021	12		201,59	26,21	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		15/5/2021	12		145,16	34,84	1	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		16/6/2021	12		761,27	182,70	12	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	
		16/6/2021	12		761,70	182,80	2	Χρεωστικό	Ναι	Εμπρόθεσμο	

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα με την υπ' αριθμόν/14-09-2021 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των άρθρων 3, 5 και 7 του Ν.4308/2014 και του άρθρου 13 του ΚΦΔ, ενώ με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζονται τα κάτωθι:

- Δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 (Ε1)
- Κατάσταση οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2020 (Ε3)
- Δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/01/2020 - 31/12/2020 (Φ2)

• Φωτοτυπία του υπ' αριθμ./12.06.2020 τιμολογίου πώλησης με εκδότη τον προσφεύγοντα, συνολικής αξίας 12.400,00€ (καθαρή αξία 10.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.400,00€) και με περιγραφή «..... με αρθ. πλ..... κ' αρθ. κυκλοφ.»

• Εκτύπωση αποκλίσεων εσόδων, από την οποία προκύπτει ότι έχει δηλωθεί ένα τιμολόγιο με αξία προ ΦΠΑ 10.000,00 και ΦΠΑ 2.400,00€

Η προσκόμιση ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών των ανωτέρω, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, δεν υποκαθιστά τη μη προσκόμισή των ζητηθέντων στη φορολογική αρχή που διενήργησε τον έλεγχο δεδομένου ότι αφενός μεν έγινε μετά την έκδοση των οριστικών πράξεων και χωρίς να προσκομίζεται το σύνολο των ζητηθέντων και αφετέρου η περιγραφόμενη παράβαση αφορά ακριβώς την περίπτωση της μη προσκόμισης.

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.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Υπ. αρ...../2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π. άρθρου 54^Ε παρ.1 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020

Πρόστιμο	30.000,00€
----------	------------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.