



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13.02.2023

Αριθμός απόφασης: 432

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Email: [ded.ath@aaade.gr](mailto:ded.ath@aaade.gr), [a.tsironi@aaade.gr](mailto:a.tsironi@aaade.gr)

## 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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. 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 κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ..... με ΑΦΜ ....., η οποία εδρεύει ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον .....με Α.Φ.Μ. .... κατά των:

Α) με αριθμ. ....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2021 και

Β) με αριθμ. ....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό .....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **500,00 €**, λόγω μη ανταπόκρισης στη με αριθμό .....(δεύτερη) πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων – βιβλίων – στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τα άρθρα 14, 23, 24 και 54 παρ.1 περ. δ' του Κ.Φ.Δ.

Με τη με αριθμό .....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **46.477,75 €** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

1. Ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός με αριθμό μητρώου .....που χρησιμοποιούσε η ελεγχόμενη οντότητα για την έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας (ΑΛΠ, ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ) καθώς και ο συνδεδεμένος με αυτόν Η/Υ δεν λειτουργούσε σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές που ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις των ΠΟΛ 1220/12012 & 1221/2012 σε συνδυασμό με τα άρθρα 12 και 40 των Ε.Λ.Π. καθώς και το άρθρο 54ΣΤ παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και το άρθρο 54Ε του ίδιου νόμου. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 43.477,75 € το οποίο προέκυψε από τον Μ.Ο. των ακαθαρίστων εσόδων των τριών (3) τελευταίων ετών (2019, 2018, 2017) επί 15%, ήτοι:  $299.825,61 € + 308.384,44 € + 251.344,97 € = 869.555,02 / 3 = 289.851,67 € * 15\% = 43.477,75 €$ .
2. Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος κατά τη χρήση 2019 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 και 6 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 13, 23 και 54 παρ. 1 περ. η' και με την ΠΟΛ.1252/2015. Η παράβαση αυτή επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ. με την επιφύλαξη της παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου και επισύρει πρόστιμο ύψους **2.500,00 €**.
3. Μη ανταπόκριση στη με αριθμό .....Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων – βιβλίων – στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 των Ε.Λ.Π. σε συνδυασμό με τα άρθρα 14, 23, 24 και 54 παρ.1 περ. δ' του Κ.Φ.Δ. Επιβαλλόμενο πρόστιμο ποσού **500,00 €** σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ.2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εδράζονται στην από ..... Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Πάτρας, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε για τα φορολογικά έτη 2019 και 2021, δυνάμει των υπ' αριθμ. .... Εντολών Ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία ελέγχου της συγκεκριμένης υπόθεσης αποτέλεσε η υπ' αριθμό ..... εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Συγκεκριμένα, στις ..... διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας, η οποία έχει αντικείμενο εργασιών τις ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ, για τον έλεγχο της εφαρμογής των διατάξεων των Ε.Λ.Π. και διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των δεδομένων του εν χρήσει Φ.Η.Μ. (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αριθμό μητρώου ..... ότι δεν λειτουργούσε σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές που ορίζονται από τις διατάξεις των ΠΟΛ.1220/2012 και ΠΟΛ.1221/2012 σε συνδυασμό με τα άρθρα 12 και 40 (περί μεταβατικών διατάξεων) των Ε.Λ.Π. κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ια' του Κ.Φ.Δ.

Συγκεκριμένα, το συνεργείο ελέγχου ζήτησε από τον διαχειριστή της ελεγχόμενης οντότητας να εκδώσει την συγκεντρωτική κίνηση Ζ κατά την ..... και την ..... μέχρι την δεδομένη στιγμή του ελέγχου. Παρουσία του ελέγχου, η επιχείρηση συνέχισε τη δραστηριότητά της διαθέτοντας τα εμπορεύσιμα αγαθά της και εκδίδοντας τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία αξίας (Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών) από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό που διέθετε. Το συνεργείο ελέγχου ζήτησε εκ νέου την έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Κίνησης, με το οποίο διαπιστώθηκε ότι δεν μεταφέρονται τα δεδομένα του φορολογικού μηχανισμού όπως αυτό προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φορολογικών μηχανισμών, στα στοιχεία της ημερήσιας κίνησης. Το συνεργείο ελέγχου παρέλαβε, με την με αριθμό πρωτ. .... απόδειξη παραλαβής, το ανωτέρω Δελτίο Ημερήσιας αναφοράς σήμανσης με αριθμό .....

Στη συνέχεια επιδόθηκε η με αριθμό ..... Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών βιβλίων - στοιχείων - αρχείων με την οποία ζητήθηκε η προσκόμιση:

1. Των τηρούμενων λογιστικών αρχείων (βιβλία και εκδοθέντα / ληφθέντα φορολογικά στοιχεία)
2. Του καταστατικού της εταιρείας.
3. Των βιβλιαρίων επισκευής και συντήρησης του Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου ..... και της Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου .....
4. Σε cd αντιγραφή των αρχείων του Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με αριθμό μητρώου ..... για το χρονικό διάστημα από 01/01/2019 έως 28/10/2019.
5. Των «Ζ» από 01/01/2019 έως 28/10/2019.

Στις ..... η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς καταθέτοντας το με αριθμό πρωτ. .... έγγραφό της. Από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων διαπιστώθηκε ότι δεν διέθεσε στον έλεγχο τα παρακάτω:

1. Τα τηρούμενα βιβλία για το φορολογικό έτος 2019.
2. Το φυσικό αρχείο και συγκεκριμένα τα Ημερήσια Δελτία Κίνησης «Ζ» του φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου ..... καθώς και την Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου .....
3. Τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία για το ελεγχόμενο διάστημα (δαπανών - εξόδων) καθώς και τον τρόπο εξόφλησης αυτών.

Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθμό .....δεύτερη Πρόσκληση για διάθεση των λογιστικών αρχείων, στην οποία η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς, στις ..... και κατόπιν επεξεργασίας των προσκομισθέντων στοιχείων διαπιστώθηκε ότι δεν διέθεσε στον έλεγχο:

1. Όλα τα εκδοθέντα ημερήσια «Ζ», λόγω απώλειας. Ο διαχειριστής της προσφεύγουσας ....., με τη με αριθμό πρωτ. ....υπεύθυνη δήλωσή του, δήλωσε την απώλεια των «Ζ» (ημερήσια σύνολα) τόσο του φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου ..... καθώς και της Φ.Τ.Μ. με αριθμό μητρώου .....
2. Τα φορολογικά στοιχεία δαπανών - εξόδων του παρακάτω πίνακα.

α/α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ / Α.Φ.Μ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΑΞΙΑ
1	.....	439	18.881,02
2	.....	145	14.735,33
3	.....	72	4.028,89
4	.....	7	8.253,09
5	.....	1	491,93
6	.....	188	8.242,38

Σύμφωνα με την από .....Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας: «Από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων (φορολογικού έτους 2019) τα οποία περιήλθαν στη διάθεση του ελέγχου (ηλεκτρονικού και του Ζ με αριθμ. .... ως φυσικού) και συγκεκριμένα των αρχείων a.txt, b.txt, e.txt. του Φ.Η.Μ. με Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με αριθμό μητρώου ..... σε cd -rom, διαπιστώθηκαν αναλυτικά τα παρακάτω:

A. Ο φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός με αριθμό μητρώου .....που χρησιμοποιεί η ελεγχόμενη οντότητα για την έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας (ΑΛΠ, ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ) καθώς και ο συνδεδεμένος με αυτόν Η/Υ δεν λειτουργεί σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές των διατάξεων των ΠΟΛ 1220/12012 & 1221/2012 σε συνδυασμό με τα άρθρα 12 και 40 (περί μεταβατικών διατάξεων) ν. 4308/2014 καθώς και το άρθρο 54ΣΤ παρ. 1α του Κ.Φ.Δ. Συγκεκριμένα ο ανωτέρω φορολογικός μηχανισμός δημιουργεί το e.txt χωρίς να περιέχει στα αριθμητικά πεδία ποσά: καθαρή αξία, γενικό σύνολο αξίας παραστατικού.....

Ο εν χρήσει φορολογικός μηχανισμός:

1. Δεν παράγει και δεν αποθηκεύει το αρχείο d.txt κατά την διάρκεια της ημέρας σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές που ορίζονται από τις ανωτέρω διατάξεις, το οποίο θα έπρεπε να περιέχει όπως αναφέρεται στις ανωτέρω διατάξεις: «Αμέσως μετά,

το λογισμικό υποστήριξης επεξεργάζεται τις ΠΑΗΨ των αρχείων e.txt της ημέρας και την ΠΑΗΨ που φυλάσσεται στο αρχείο d.txt του προηγούμενου Z, υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨ, την οποία αποθηκεύει σε ειδικό αρχείο με όνομα d.txt».... «Κατά την έκδοση του Z δημιουργείται το αρχείο s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt της ημέρας καθώς και τα δεδομένα του αντίστοιχου d.txt. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχον οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου e.txt, το σύμβολο της κάτω παύλας (\*\_ \* underscore) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα "s" καθώς και το επέκταμα «.txt» που υποδηλώνει το είδος του (απλό αναγνώσιμο κείμενο ΕΛΟΤ-928).....» .... «Για την δημιουργία της Γενικής Ημερησίας ΠΑΗΨ των Αρχείων Δεδομένων Αποστολής στη Γ.Γ.Π.Σ. (d.txt), το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ με την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης του Δελτίου Ημερησίας Φορολογικής Αναφοράς Σήμανσης Στοιχείου (ΔΗΦΑΣΣ) - «Z», επεξεργάζεται το σύνολο των ΠΑΗΨ των αρχείων αποστολής (e.txt) της ημέρας, και την Γενική Ημερήσια ΠΑΗΨ των Αρχείων Δεδομένων Αποστολής του αμέσως προηγούμενου εκδοθέντος δελτίου ΔΗΦΑΣΣ - «Z» η οποία είχε αποθηκευτεί στο αντίστοιχο αρχείο d.txt, μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου SHA-1. Το αποτέλεσμα της επεξεργασίας (μια νέα ΠΑΗΨ) αποθηκεύεται στο νέο αρχείο d.txt που αντιστοιχεί στο νέο «Z»....

2. Τα αρχεία e.txt του ανωτέρω φορολογικού μηχανισμού δεν συμφωνούν με τα αντίστοιχα αρχεία d.txt σε πλήθος εκδοθέντα ημερήσια σύνολα Z, (783, 786, 787, 790, 791, 792, 795, 794 κ.λπ.).
3. Επίσης η συμβολοσειρά εισόδου δεν έχει την ορθή μορφή (Z 783, 786, 787, 789, 790, 795, 792, 791, 793, 794 κ.λπ.).
4. Επιπροσθέτως τα αρχεία c, d, s δεν δημιουργούνται στο τέλος της ημέρας αλλά σε προγενέστερο χρόνο (π.χ. στο Z 112 έχει δημιουργηθεί μετά την α/α 393333 ενώ η τελευταία Α.Λ.Π. της ημέρας είναι η α/α 393364).
5. Ο έλεγχος επίσης διαπίστωσε ότι οι εκδοθείσες παραγγελίες που αναγράφονται στις εκδοθείσες Α.Λ.Π. δεν έχουν ενιαία αρίθμηση (52064, 52071, 52077, 52078, 52080 και πλήθος λοιπών) ως εκ τούτου οδηγούμαστε στην πιθανή διαγραφή ενδιάμεσων εκδοθεισών παραγγελιών. Η α/α 527059 Α.Λ.Π. εκδοθείσα στο ημερήσιο Z 783/01-01-2019 έχει διαγραφεί.
6. Το με αριθμ. .... ημερήσιο Z που παραλήφθηκε στα πλαίσια επιτόπιου ελέγχου κλιμακίου της υπηρεσίας μας σύμφωνα με την αριθμ. ....εντολή ελέγχου δεν συμπεριλαμβάνεται στα σύνολα των εκδοθέντων στοιχείων που μας παραδόθηκαν σε ηλεκτρονική μορφή. Κατά την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου την ..... είχε διαπιστωθεί από το συνεργείου ελέγχου ότι ενώ εκδίδονταν Αποδείξεις λιανικών συναλλαγών τα δεδομένα αυτών δεν περνούσαν μέσα από τον φορολογικό μηχανισμό και δεν λάμβαναν σήμανση και ως εκ τούτου δεν μεταφέρονται τα δεδομένα του φορολογικού μηχανισμού όπως αυτά προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φορολογικών μηχανισμών στα δεδομένα των ημερήσιων συναλλαγών Z.
7. Στο Z 783 η παραγγελία με αριθμ. 527059 δεν έχει αξία.
8. Στο Z 783 πλήθος Α.Λ.Π. έχουν μηδενική αξία (ενδεικτικά: 527064, 527071, 527077, 527078 κ.λπ.).

.....

**B. Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος κατά την ελεγχόμενη χρήση 2019 κατά παράβαση του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 3 παρ. 1, 5 παρ. 1, 12 του ν.4308/2014 και των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' του Κ.Φ.Δ. και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις των εγκυκλίων 1252/2015, 1003/2014, 1220/2012, 1221/2012 καθότι από τον έλεγχο μας προέκυψε ότι:**

- δεν είναι εφικτές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις λόγω μη διάθεσης μετά από Πρόσκληση των φυσικών αρχείων των εν χρήσει φορολογικού μηχανισμού και Φ.Η.Μ. Σύμφωνα με σχετική υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή της ελεγχόμενης έχουν απωλεσθεί.

- επίσης από τον έλεγχο του ηλεκτρονικού αρχείου διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

1. Πλήθος περιπτώσεων εκδοθεισών Α.Λ.Σ. στο ημερήσιο Z 783 είναι με μηδενική αξία. Τα ανωτέρω έχουν διαγραφεί από τον Η/Υ ενώ έχουν λάβει τον μοναδικό αριθμό σήμανσης και αυτό προκύπτει καθότι δεν υπάρχει ενιαία αρίθμηση στο προαναφερόμενο ημερήσιο δελτίο συναλλαγών του εν χρήσει φορολογικού μηχανισμού.
2. Οι εκδοθείσες Παραγγελίες δεν έχουν ενιαία αρίθμηση, ενδεικτικά οι με α/α 52064, 52071, 52077, 52078, 52080 και πλήθος άλλων, ως εκ τούτου οδηγούμαστε στο συμπέρασμα ότι έχει γίνει διαγραφή των ενδιάμεσων εκδοθεισών παραγγελιών.
3. Η α/α 527059 Α.Λ.Π. εκδοθείσα στο ημερήσιο Z 783/01-01-2019 έχει διαγραφεί.
4. Εκδοθείσες παραγγελίες χωρίς αξία, ενδεικτικά αναφέρουμε στο Z 783 την παραγγελία με αριθμ. 527059.»

Τέλος ο έλεγχος διαπίστωσε ασυμφωνία των δεδομένων των βιβλίων με τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α. στο φορολογικό έτος 2019, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

2019	ΙΣΟΖΥΓΙΟ	Ε3	Φ.Π.Α.	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ / ΕΙΣΡΟΩΝ
ΕΣΟΔΑ	299.420,38	299.825,61		
ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	3.306,52	3.306,52		
ΑΓΟΡΕΣ	218.934,26	218.934,26		
ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΛΗΞΗΣ	1.883,97	1.883,97		
ΔΑΠΑΝΕΣ	146.134,02	130.070,33		
		-50.601,53		
ΕΚΡΟΕΣ			300.977,84	57.402,70
ΕΙΣΡΟΕΣ			271.517,00	43.461,68

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη η επιβολή των κυρώσεων των άρθρων 54Ε και 54ΣΤ του Κ.Φ.Δ. καθότι αυτά προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 101 του ν.4714/2020, ΦΕΚ Α148/31-07-2020 και

όπως ορίζεται με την παρ. 3γ' του ίδιου άρθρου, οι διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του Κ.Φ.Δ. εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

- Λανθασμένη η επιβολή του προστίμου της περίπτωσης 1α' του άρθρου 54Ε του Κ.Φ.Δ. καθώς η ίδια συμμορφώνεται πλήρως στις φορολογικές της υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.
- Η ίδια δεν έχει ευθύνη για τυχόν σφάλματα στη λειτουργία του εγκεκριμένου λογισμικού συστήματος που χρησιμοποιεί. Η δημιουργία και η αποστολή στη Γ.Γ.Π.Σ. των λογιστικών αρχείων γίνεται εξολοκλήρου από το λογιστικό πρόγραμμα βάσει αυτοματοποιημένων αλγοριθμικών διαδικασιών που δεν είναι σε θέση να ελέγξει η ίδια. Επιπλέον, δεν διαπιστώθηκε οποιαδήποτε απόκρυψη εισοδήματος, παρά μόνο επισημαίνονται τεχνικές ατέλειες του συστήματος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 23 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 41 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι:

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

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. ...».

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

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός 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.

.....

12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«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.

.....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.



β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.».

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:**

«7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.».

**Επειδή στο άρθρο 15 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:**

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

**Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 40 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:**

«1. Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις

τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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.

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

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή  
.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 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.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. 1220/2012 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα "Κωδικοποίηση – Συμπλήρωση τεχνικών προδιαγραφών Φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και συστημάτων. Διαδικασίες χρήσης και λειτουργίας τους. Προδιαγραφές αποσπασμένων αρχείων στην ΓΓΠΣ" ορίζεται:

## **«ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΣΥΝΑΜΜΑΓΩΝ**

3. Εκτυπωτικός μηχανισμός ΦΗΜ.

3.4. Τήρηση Αντιγράφων των εκδιδόμενων Φορολογικών Αποδείξεων εσόδων και λοιπών Δελτίων του ΦΗΜ.

Η τήρηση και διαφύλαξη αντιγράφων όλων των εκδιδόμενων από ΦΗΜ Φορολογικών Αποδείξεων γίνεται υποχρεωτικά μέσω ηλεκτρονικού τρόπου διαφύλαξης σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 5 του παρόντος κεφαλαίου. Η τήρηση αντιγράφων λοιπών Δελτίων είναι προαιρετική

Άρθρο 5.ΦΗΜ - Ηλεκτρονικός τρόπος διαφύλαξης αντιγράφων εκδιδόμενων Φορολογικών Αποδείξεων και λοιπών δελτίων - Ειδικές απαιτήσεις και τεχνικά - λειτουργικά χαρακτηριστικά.

5.1. Ηλεκτρονική αποθήκευση των εκδιδόμενων δελτίων.

5.1.1 Καθιερώνεται, αντί του συστήματος διπλής εκτύπωσης για την έκδοση και τήρηση των αντιγράφων φορολογικών αποδείξεων στους ΦΗΜ η χρησιμοποίηση ηλεκτρονικής αποθήκευσης των δελτίων αυτών.

5.7. Αποθήκευση και Αποστολή Ηλεκτρονικών Αρχείων και Ψηφιακών Υπογραφών.

5.7.1. Αρχεία Ηλεκτρονικού Ημερολογίου.

Οι Ημερήσιες Φορολογικές Αποδείξεις και Δελτία και οι ΠΑΗΨΣ (a.txt, b.txt, c.txt, e.txt, d.txt αρχεία) έχουν μεταφερθεί στην εσωτερική μνήμη (Ηλεκτρονικό Ημερολόγιο ) του ΦΗΜ στην οποία φυλάσσονται υποχρεωτικά, το ελάχιστο έως την αποστολή στη ΓΓΠΣ του αρχείου s.txt που τα ανακεφαλαιώνει.

Τα ίδια αρχεία είναι διαφυλαγμένα με ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ σε κατάλληλο εξωτερικό αποθηκευτικό μέσο.

.....

5.7.4. Υποχρέωση Διαφύλαξης των αποθηκευμένων σε Η/Υ Ηλεκτρονικών Αρχείων.

5.7.4.1. Τα φυλασσόμενα αρχεία, (των αντιγράφων δελτίων και των αντιστοίχων Δελτίων Υπογραφής Ημερήσιων Δεδομένων) κάθε ημέρας, με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου του ΦΗΜ και υπόχρεου στη φύλαξη, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., παραμένουν δε, άμεσα προσπελάσιμα και αναγνώσιμα σε οποιαδήποτε απαίτηση των φορολογικών αρχών και παρέχεται κάθε διευκόλυνση και εφόδιο (μέσα, αναγκαίος εξοπλισμός κλπ), για την μεταφορά τους σε άλλο προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή και την διενέργεια σχετικών εκτυπώσεων και ελέγχων επαλήθευσης.

5.7.4.2. Οποιαδήποτε απώλεια ή αλλοίωση των αρχείων αυτών, επισύρει τις προβλεπόμενες από τις σχετικές διατάξεις του Κ.Β.Σ., κυρώσεις.

5.7.4.3. Η γνησιότητα της προέλευσης και η διατήρηση της ακεραιότητας του περιεχομένου καθώς και η αναγνωσιμότητα των στοιχείων των αρχείων αυτών πρέπει να εξασφαλίζονται για όλη της διάρκεια της αποθήκευσής τους.»

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 της ΠΟΛ. 1221/2012 (ΦΕΚ Β' 3513/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα "Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - Καθορισμός αποστελλομένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010)"**

**Άρθρο 3.**

Συνοπτική περιγραφή διαδικασίας έκδοσης και σήμανσης στοιχείων με τη χρήση Ειδικής Ασφαλούς Φορολογικής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)

3.1. Ο εκδότης του στοιχείου (π.χ. Τιμολογίου, Δελτίου Αποστολής, Τιμολογίου Δελτίου Αποστολής κ.λπ.), θα πρέπει να διαθέτει:

- Ειδικό φορολογικό μηχανισμό Ειδική Ασφαλή Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)

- Ηλεκτρονικό Υπολογιστή (Η/Υ) με κατάλληλο λογισμικό υποστήριξης και δυνατότητες επικοινωνίας με την ΕΑΦΔΣΣ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ βρίσκεται στον διασυνδεδεμένο με την ΕΑΦΔΣΣ Ηλεκτρονικό Υπολογιστή.

Ο τρόπος εκτύπωσης - έκδοσης των στοιχείων γενικά δεν αλλάζει και είναι δυνατόν να εξακολουθεί να γίνεται με την ήδη υπάρχουσα υποδομή και τον εκτυπωτικό μηχανισμό του εκδότη.

3.2. Μετά την καταχώριση και την διαμόρφωση των προς εκτύπωση δεδομένων στον Η/Υ και την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης εκτύπωσης του στοιχείου, το λογισμικό υποστήριξης, παραλαμβάνει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου και δημιουργεί και αποθηκεύει σε δύο χωριστά αρχεία στον υπολογιστή:

α) Το πρώτο αρχείο που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (a.txt).

β) Το δεύτερο αρχείο (e.txt) που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (Πίνακας Β) που προβλέπονται για ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση, σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών. Το λογισμικό υποστήριξης ΕΑΦΔΣΣ επιτρέπεται να διαθέτει παραμετροποίηση, ώστε να ανακτά πάντα τα απαιτούμενα δεδομένα του πίνακα Β ορθά. Προκειμένου να είναι πάντα εφικτή η ανίχνευση των δεδομένων ενδιαφέροντος μέσα από την φόρμα του παραστατικού, επιτρέπεται η εκτύπωση σε πρόσφορο σημείο του παραστατικού, μιας γραμμής που περιέχει όλα ή μέρος αυτών των δεδομένων, καθώς και προαιρετικά χαρακτήρων έναρξης τέλους. Σε περίπτωση εκτύπωσης αντίτυπου, τα ποσά ενδιαφέροντος του αρχείου e.txt είναι μηδέν και ο κωδικός είδους παραστατικού υποδηλώνει αντίτυπο. Σε περίπτωση έκδοσης παραστατικού επιστροφής χρημάτων (όπως πιστωτικό τιμολόγιο, δελτίο επιστροφής), τα ποσά ΦΠΑ και καθαρής αξίας στο αρχείο e.txt είναι αρνητικά, όπως ορίζονται αναλυτικά στον πίνακα Δ.

Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ επικοινωνεί και αποστέλλει το πρώτο εξ αυτών (a.txt) στην ΕΑΦΔΣΣ, για επεξεργασία. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αμέσως μετά, επεξεργάζεται το δεύτερο εξ αυτών (e.txt) προκειμένου να διασφαλίσει το απαραβίαστο των δεδομένων υπολογίζοντας μια ΠΑΗΨ για τα δεδομένα του e.txt.

3.3. Η ΕΑΦΔΣΣ, δέχεται τα δεδομένα του αρχείου a.txt, τα επεξεργάζεται με ειδικό ασφαλή αλγόριθμο δημιουργίας σύνοψης-υπογραφής και επιστρέφει πίσω στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, το αποτέλεσμα αυτής της επεξεργασίας, δηλαδή μια ΠΑΗΨ. Επιπλέον η ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει την ΠΑΗΨ, στη μνήμη εργασίας που διαθέτει για το σκοπό αυτό και εκδίδει σχετικό δελτίο - απόδειξη, με ημερομηνία, ώρα, ημερήσιο και γενικό α/α έκδοσης στοιχείου.

3.4. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ που ευρίσκεται στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, λαμβάνει αυτή τη ΠΑΗΨ, και την εκτυπώνει μαζί με τα λοιπά δεδομένα του στοιχείου, ενώ συγχρόνως αποθηκεύει σε ιδιαίτερα ηλεκτρονικά αρχεία, τόσο τα απαιτούμενα δεδομένα του εκτυπωθέντος στοιχείου (αρχείο a.txt), όσο και την ΠΑΗΨ (αρχείο b.txt).

3.5. Το λογισμικό υποστήριξης αμέσως μετά και πριν την εκτύπωση του στοιχείου, επεξεργάζεται τα δεδομένα του δεύτερου αρχείου e.txt (Πίνακας Β) υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨ. Η ΠΑΗΨ αυτή τελικά συμπεριλαμβάνεται στο αρχείο e.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Γ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει αυτό το αρχείο e.txt σε ιδιαίτερο ηλεκτρονικό αρχείο του Η/Υ.

3.6. Η διαδικασία αυτή επαναλαμβάνεται για κάθε εκδιδόμενο στοιχείο από τον εκδότη.

3.7. Στο τέλος της ημέρας, η ΕΑΦΔΣΣ, επεξεργάζεται το σύνολο των ΠΑΗΨ (αρχεία b.txt) των εκδοθέντων στοιχείων της ημέρας και την ΠΑΗΨ του προηγούμενου Ζ και παράγει μια νέα γενική ημερήσια ΠΑΗΨ όλων αυτών, εκδίδει δελτίο ημερήσιας αναφοράς «Ζ», στο οποίο αναγράφεται η γενική ημερήσια ΠΑΗΨ, αποθηκεύει αυτή την γενική ημερήσια ΠΑΗΨ μόνιμα στην ασφαλή φορολογική μνήμη που διαθέτει για το σκοπό αυτό και την αποστέλλει στον διασυνδεδεμένο Η/Υ που την αποθηκεύει σε ξεχωριστό αρχείο (c.txt).

3.8. Αμέσως μετά, το λογισμικό υποστήριξης επεξεργάζεται τις ΠΑΗΨΣ των αρχείων e.txt της ημέρας και την ΠΑΗΨΣ που φυλάσσεται στο αρχείο d.txt του προηγούμενου Ζ, υπολογίζοντας μια νέα ΠΑΗΨΣ, την οποία αποθηκεύει σε ειδικό αρχείο με όνομα d.txt.

3.9. Στο τέλος της ημερήσιας κίνησης και μετά την έκδοση του Δελτίου Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», το λογισμικό υποστήριξης αναλαμβάνει την ηλεκτρονική αποστολή / διαβίβαση ενός αρχείου ημέρας s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt καθώς και τα δεδομένα του d.txt σε βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ..

3.10. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ διαθέτει δυνατότητα ώστε κατόπιν εισαγωγής παραμέτρων για συγκεκριμένο είδος παραστατικού ή ανεξάρτητα είδους παραστατικού, από Ζ ως Ζ ή από ημερομηνία και ώρα έως ημερομηνία και ώρα, να παρουσιάζει συνοπτικά τα περιεχόμενα των αρχείων e.txt και τα αθροίσματα ανά πεδίο (στήλη). Η δυνατότητα αφορά τόσο τα αρχεία e.txt για τα οποία έχει εκδοθεί Ζ είτε αυτά για τα οποία δεν έχει εκδοθεί ακόμη Ζ. Είναι επιθυμητές επιπλέον δυνατότητες όπως εκτύπωσης αυτών σε επιλεγμένο εκτυπωτή και αποθήκευσης αυτών σε πρόσθετο αποθηκευτικό μέσο, ώστε να διευκολυνθεί ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος.

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Κ.Φ.Δ.:**

*«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. οι διατάξεις του Κώδικα, και Ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον Προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»*

**Επειδή** η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του Κ.Φ.Δ.,** όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 101 του ν.4714/2020:

*«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 απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.*

*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. 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, η μη επίδειξη για οποιοδήποτε 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) Το πρόστιμο της περ. α) επιβάλλεται και 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.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του Κ.Φ.Δ., όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 101 του ν.4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020) και εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του ν. 4714/2020, σύμφωνα με την παράγραφο 3γ του άρθρου 101 του ίδιου νόμου:**

«1. α) Για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), κατά οποιονδήποτε τρόπο, επιβάλλονται πρόστιμα ανά ελεγχόμενο έτος ως εξής: ....

β) Για παραβάσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε. Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. ια' της παρ. 2 του άρθρου 54 και σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 54.

2. Για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 54Ε.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις περιπτώσεις β και γ της παρ. 3 του άρθρου 101 του ν.4714/2020 οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε και του άρθρου 54ΣΤ του ν.4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, ήτοι 31/07/2020.**

**Επειδή, περαιτέρω, με την εγκύκλιο Ε.2180/2021 με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013)” διευκρινίστηκαν τα εξής:**

«.....

Με τις διατάξεις του άρθρου 54 ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές.

Α. Άρθρο 54 ΣΤ, παρ.1 περ. αα

1. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της περ. αα' της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), κατά οποιονδήποτε τρόπο, όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε Κ.Φ.Δ. Το πρόστιμο αυτό ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου φυσικού ή νομικού προσώπου ή οντότητας, όπως αυτά τα έσοδα προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών. Το πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω.

2. Συνεπώς, για τις παραβάσεις που περιγράφονται στην παράγραφο 1 της παρούσας επιβάλλεται ένα πρόστιμο, ανά ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται οι εν λόγω παραβάσεις ανεξάρτητα από το πλήθος των Φ.Η.Μ. που έχει παραβιάσει ή παραποιήσει ή επέμβει ο κάτοχος- χρήστης αυτού. Η παράβαση καταλογίζεται στο έτος που ανάγεται ο έλεγχος και το οποίο αφορά η παραβίαση ή η παραποίηση ή κατά οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, υπό την προϋπόθεση ότι η διαπίστωση λαμβάνει χώρα από την 1.8.2020 και εντεύθεν (σχετ. παρ. 3γ' άρθρ. 101 ν. 4714/2020).

3. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι το έτος 2021 διενεργείται έλεγχος σε οντότητα για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018. Η οντότητα διαθέτει στην κατοχή της πέντε (5) φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (Φ.Η.Μ.) και ο κάτοχος αυτών επενέβη στη λειτουργία των δύο (2) εξ αυτών, κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, τα τελευταία τρία (3) φορολογικά έτη ανέρχονται στο ποσό των τριών εκατομμυρίων (3.000.000 €) ευρώ. Συνεπώς, ο μέσος όρος των δηλωθέντων εσόδων της σύμφωνα με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ανέρχεται στο ποσό του ενός εκατομμυρίου (1.000.000 €) ευρώ ανά έτος. Καθόσον η διαπίστωση των εν λόγω παραβάσεων έλαβε χώρα σε ημερομηνία μεταγενέστερη της 1.8.2020, επιβάλλεται ένα πρόστιμο για κάθε έτος διάπραξης τους. Δηλαδή, το ύψος του προστίμου ανέρχεται στο ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000€) ευρώ για το έτος 2016 και αντίστοιχα στο ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000€) ευρώ για το έτος 2017 (1.000.000€ 15%).

.....

Γ. Άρθρο 54ΣΤ, παρ. 1, περ.β':

5. Για παραβάσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε. Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα ανωτέρω αναλυθέντα στις παραγράφους 1, 2 και 3 της παρούσας.

6. Διευκρινίζεται ότι το πρόστιμο του άρθρου 54ΣΤ παρ. 1 περ. β δεν επιβάλλεται σε περιπτώσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού

μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, δεδομένου ότι οι εν λόγω παραβάσεις ρυθμίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ..

7. Διευκρινίζεται επιπλέον, ότι το πρόστιμο του άρθρου 54ΣΤ παρ. 1 περ. β' Κ.Φ.Δ. δεν επιβάλλεται και στην περίπτωση έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.4308/2014. Επισημαίνεται ότι, το τρίτο εδάφιο του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. β' Κ.Φ.Δ. είναι άνευ αντικειμένου και κατ' επέκταση δεν επιβάλλεται κανένα πρόστιμο στις περιπτώσεις αυτές.

8. Ειδικά για τους υπόχρεους του άρθρου 31 παρ. 7 του Ν. 3784/2009, τα πρόστιμα του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 Κ.Φ.Δ. δεν επιβάλλονται εάν κατά τον χρόνο της διαπίστωσης της παράβασης έχει ήδη επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 31 παρ. 10 του ν.3784/2009 (άρθρο 101§8 του ν. 4714/2020 (Α'148)).»

**Επειδή**, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η παράβαση της έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές διαπιστώθηκε μετά από την έναρξη ισχύος του ν. 4714/2020, ήτοι μετά την ....., καθώς το με αριθμό ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του Αυτοτελούς Τμήματος Α2, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας συντάχθηκε στις ..... και συνοδεύει τον με αριθμό ..... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου.

Ειδικότερα, μετά τη με αριθμό .....δεύτερη Πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας για διάθεση των λογιστικών αρχείων, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς στις ..... προσκομίζοντας την με αριθμό πρωτ. ....υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή της ..... περί απώλειας του φυσικού αρχείου των εν χρήσει Φ.Η.Μ. και Φ.Τ.Μ. .

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η επιβολή των προστίμων των άρθρων 54Ε και 54ΣΤ του Κ.Φ.Δ. για το φορολογικό έτος 2019, ως έτος προγενέστερο της αφετηρίας ισχύος των εν λόγω άρθρων. Επειδή, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή τους είναι ο χρόνος διαπίστωσης των επίμαχων παραβάσεων. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, σύννομα επιβλήθηκε το πρόστιμο της περ. α' της πρώτης παραγράφου του άρθρου 54Ε του Κ.Φ.Δ. για την παράβαση της περ. β' της πρώτης παραγράφου του άρθρου 54ΣΤ του ίδιου νόμου. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή**, από την επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2019, και συγκεκριμένα των αρχείων a.txt, b.txt, e.txt του Φ.Η.Μ. με μορφή Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και αριθμό μητρώου .....διαπιστώθηκε ότι ο Φ.Η.Μ. δεν παράγει και δεν αποθηκεύει το αρχείο d.txt κατά την διάρκεια της ημέρας σύμφωνα με τις ορισθείσες τεχνικές προδιαγραφές, τα αρχεία e.txt δεν συμφωνούν σε πλήθος με τα αντίστοιχα αρχεία d.txt (π.χ. 783, 786, 787 κ.λπ.), η συμβολοσειρά εισόδου δεν έχει την ορθή μορφή (π.χ. 783, 786, 787, 789 κ.λπ.), τα αρχεία c.txt, d.txt και s.txt δεν δημιουργούνται στο τέλος της ημέρας αλλά σε προγενέστερο χρόνο (π.χ. Ζ112), κάποιες εκδοθείσες παραγγελίες διαγράφονται, τα δεδομένα κάποιων εκδοθεισών Α.Λ.Σ. δεν περνούν μέσα από τον φορολογικό μηχανισμό.



**Επειδή**, από τα ανωτέρω γίνεται αντιληπτό ότι η παράλειψη της μεταφοράς του συνόλου των Α.Λ.Σ. στα δεδομένα των ημερήσιων συναλλαγών «Ζ», όπως προβλέπεται από τις διατάξεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φορολογικών μηχανισμών, δεν επιτρέπει την τήρηση των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας. Επειδή, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι επηρεάζεται η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων.

**Επειδή**, η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4308/2014, από την οποία δεν την απαλλάσσει η χρησιμοποίηση ενός εγκεκριμένου λογιστικού προγράμματος. Επιπλέον, η επιβολή του προστίμου είναι αυτοτελής και δεν προϋποθέτει τον προσδιορισμό του εισοδήματος.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .....Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ....., ΑΦΜ ....., και την επικύρωση των:

A) με αριθμό .....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2021 και

B) με αριθμό .....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2019.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

#### **Φορολογικό έτος 2021**

1. Με αριθμό .....Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. **500,00 €**

#### **Φορολογικό έτος 2019**

1. Με αριθμό .....Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. **46.477,75 €**

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ**

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

**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.