



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **280**

**ΤΜΗΜΑ** : Α4 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604561  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
- 3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
- 4.** Την με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., με έδρα ....., κατά της με αριθ. ....Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την ανωτέρω Επιβολής Προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ....προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ύψους 90.000,00€.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη συμμόρφωση της προσφεύγουσας εταιρείας κατά το άρθρο 13 ΚΦΔ υποχρεώσεις της, ήτοι :

1) Μη προσκόμιση (μη διαφύλαξη ) των ηλεκτρονικών αρχείων TXT ( a, b, c, κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ..... για το χρονικό διάστημα 01.01.2017 έως 05.01.2018 κατόπιν της με αριθμ. ....Πρόσκλησης του άρθρου 14 του ΚΦΔ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 7 του ν. 4308/2014 ( Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων των άρθρων 13,14 και 54 Ε παραγρ. 1 περίπτ. β΄ του ΚΦΔ. ( Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ύψος 60.000,00€)

2) Μη διαφύλαξη των ηλεκτρονικών αρχείων TXT ( a, b, c, κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ..... για το χρονικό διάστημα των 01.01.2016 έως 31.12.2016 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρ. 7 του ν. 4308/2014 ( Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων των άρθρων 13 και 54 Ε παραγρ. 1 περίπτ. β΄ του ΚΦΔ. ( Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ύψος 30.000,00€)

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από .....έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014( Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Αναδρομική εφαρμογή ευνοϊκότερης διάταξη. Κρίσιμο νομοθετικό καθεστώς για την έκδοση καταλογιστικών πράξεων είναι ο χρόνος τέλεσης του κρίσιμου φορολογικού περιστατικού, ήτοι ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ( ΣτΕ 564/1977, 498/1978) ή τέλεσης της παράβασης. Στην κρινόμενη υπόθεση, οι όποιες συντελεσθείσες παραβάσεις έλαβαν χώρα το έτος 2017 και 2018, ήτοι σε χρόνο που δεν ίσχυε η νέα διάταξη του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ.

2). Η μη προσκόμιση των ηλεκτρονικών αρχείων (a.txt, b.txt, c.txt κ.λ.π.), οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, καθώς τα συγκεκριμένα txt αρχεία ήταν αποθηκευμένα σε παλιό ηλεκτρονικό υπολογιστή, ο οποίος αντικαταστάθηκε με καινούριο και εφυλάσσετο στο υπόγειο του καταστήματος. Λόγω πλημμύρας στον εν λόγω χώρο, ο υπολογιστής καταστράφηκε ολοσχερώς και δεν ήταν δυνατή η ανάκτηση των αρχείων.

3) Δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν ισχυρίζεται ότι εξαιτίας της μη διαφύλαξης των ως άνω συγκεκριμένων αρχείων, δεν είναι εφικτός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα, μη νομίμως η φορολογική προέβη στην επιβολή προστίμου με την προσβαλλόμενη πράξη, κατά παράβαση της διάταξης του τελευταίου εδαφίου, της παραγράφου 1, του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ.

4) Η μη προσκόμιση των ηλεκτρονικών αρχείων (txt κ.λ.π.) για το έτος 2018 φορά ένα χρονικό διάστημα μόλις 9 ημερών με 3Ζ και για το υπόλοιπο έτος 2018 από 10/1/2018 έως 31/12/2018 έχουν προσκομιστεί τα σχετικά ηλεκτρονικά αρχεία και με βάση τα ανωτέρω πρέπει να γίνει δεκτό ότι ήταν εφικτός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας εταιρείας για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και μη νομίμως η φορολογική προέβη στην επιβολή προστίμου με την προσβαλλόμενη πράξη, κατά παράβαση της διάταξης του τελευταίου εδαφίου, της παραγράφου 1, του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ.

5) Σε κάθε περίπτωση η επιβολή, στην κρινόμενη υπόθεση, προστίμου ύψους 30.000,00 ευρώ για μη προσκόμιση των ηλεκτρονικών αρχείων (a.txt, b. c.txt κ.λ.π.) για το έτος 2018 είναι εξαιρετικά επαχθής, δυσανάλογη με την παράβαση, υπερβολικά αυστηρή και ενάντια στις αρχές της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης.

6) Η αξίωση της φορολογικής αρχής εναντίον του έχει παραγραφεί καθώς, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 ( Ε.Λ.Π.) το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από : α) Πέντε έτη από τη λήξη της περιόδου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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 εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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 54 Ε «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, ορίζεται ότι:**

«1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, 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 απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, 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, 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 φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (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.».**

2. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου της παρ. 1, ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 62. Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζομένων στο άρθρο 28.

3. Το πρόστιμο του παρόντος άρθρου είναι αυτοτελές. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ. 1, το πρόστιμο του παρόντος μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Η ανωτέρω μείωση δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση δε αυτή το εν λόγω πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2015 ( Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:**

**«Άρθρο 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος**

**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.**

**2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:**

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

**«Άρθρο 13- Βιβλία και στοιχεία**

[...] 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

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 « παραγραφή» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:**

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1220/2012 ορίζεται ότι:**

[...]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 αποθήκευσης τους.[...].

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1221/2012** ορίζεται ότι:

«4.3.2.4. Κατά την έκδοση του Ζ δημιουργείται το αρχείο s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt της ημέρας καθώς και τα δεδομένα του αντίστοιχου d.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Α. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου c.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).»

«4.3.3. Για την υποχρέωση και το σκοπό διαφύλαξης των αποθηκευμένων Ηλεκτρονικών Αρχείων.

4.3.3.1. Τα εν λόγω δημιουργούμενα αρχεία, (του κειμένου των απαιτούμενων δεδομένων κάθε εκδιδόμενου στοιχείου, της ΠΑΗΨΣ - Συμβολοσειράς Σήμανσης, που αντιστοιχεί σ` αυτό, καθώς και τα ηλεκτρονικά αρχεία με τις γενικές ΠΑΗΨΣ κάθε ημέρας, καθώς και τα αρχεία e.txt, d.txt, s.txt), με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου της ΕΑΦΔΣΣ και υπόχρεου στη φύλαξη στοιχείων, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (6 χρόνια), 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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1252/2015** ορίζεται ότι:

[...]Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του [άρθρου 3](#) του Ν. [4337/2015](#) , "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.

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β΄ της παρ. 1 του [άρθρου 3](#) του Ν. [4337/2015](#)), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.[...]

**Επειδή**, εν προκειμένω, από την από .....οικεία έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014( Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022 της Δ.Ο.Υ. Ρόδου με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία η οποία ασκούσε κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων από εστιατόριο, ταβέρνα ψησταριά» προκύπτει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις επίμαχες παραβάσεις της μη διαφύλαξης και μη προσκόμισης ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 των ηλεκτρονικών αρχείων ΤΧΤ ( a, b, c, κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ..... για τα ελεγχόμενα έτη 2016, 2017 και 2018.

Συγκεκριμένα, στην εν λόγω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι δυνάμει της με αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και στο πλαίσιο του με αριθμ. .... εμπιστευτικού εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων για τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης, που θα αφορούσαν κατά κύριο λόγο σε λήψη δεδομένων/αρχείων από τους Ηλεκτρονικούς Υπολογιστές που συνδέονται με Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς, υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Ρόδου μετέβηκαν την ....., ημέρα Παρασκευή, στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, ....., για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Κ.Φ.Δ.

Ο έλεγχος ζήτησε από τον Πρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο της προσφεύγουσας εταιρείας επιχείρησης, ....., ο οποίος ήταν στην έδρα της την ώρα του ελέγχου, τα ηλεκτρονικά αρχεία ΤΧΤ των Φ.Η.Μ. με αριθ. μητρώου ..... Επειδή εντοπίστηκαν μόνο τα ηλεκτρονικά αρχεία του Φ.Η.Μ. με αριθ. μητρώου ....., επιδόθηκε, την ίδια ημέρα, στον ..... η με αριθ. .... πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα ηλεκτρονικά αρχεία που δημιούργησε ο Φ.Η.Μ. με αριθ. μητρώου ..... Στην ως άνω πρόσκληση η προσφεύγουσα εταιρεία απάντησε στις ....., δηλώνοντας ότι ο φορολογικός εκτυπωτής στάλθηκε στην Αθήνα προκειμένου τα επίμαχα αρχεία να διαβαστούν από την αρμόδια εταιρεία.

Στη συνέχεια, επειδή από τα ηλεκτρονικά αρχεία της φορολογικής αρχής προέκυψε ότι, στις ....., μετά την έναρξη του ελέγχου, έγινε παύση του με αριθ. μητρώου ..... Φ.Η.Μ. λόγω μη χρήσης, ο έλεγχος επισκέφτηκε εκ νέου, στις ....., την έδρα της επιχείρησης και συνάντησε τον ....., ο οποίος δήλωσε προφορικά ότι δεν μπορεί να προσκομίσει τα ηλεκτρονικά αρχεία που δημιούργησε ο συγκεκριμένος Φ.Η.Μ., διότι ήταν αποθηκευμένα σε ένα παλιό υπολογιστή στο υπόγειο του καταστήματος, ο οποίος καταστράφηκε ολοσχερώς λόγω πλημμύρας στον εν λόγω χώρο και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατή η ανάκτησή τους. Αργότερα επανέλαβε τη δήλωση αυτή και εγγράφως, στις αντιρρήσεις του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων.

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης περί καταστροφής των ηλεκτρονικών αρχείων που δημιούργησε ο Φ.Η.Μ. με αριθ. μητρώου ..... και το γεγονός ότι ο συγκεκριμένος Φ.Η.Μ. εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2017



το τελευταίο Z-2097 στις ..... και για το φορολογικό έτος 2018 το τελευταίο Z-2100 στις ..... (σημάνθηκαν από 1/1/2018 έως 5/1/2018 23 φορολογικά στοιχεία), ενώ ο με αριθ. .... Φ.Η.Μ. ξεκίνησε να λειτουργεί από ....., δηλαδή 54 ημέρες μετά, συνέταξε και κοινοποίησε στην ελεγχόμενη τα με αριθ. .... Σημειώματα Διαπιστώσεων-Κλήσεις σε Ακρόαση.

**Επειδή**, κατά την ....., ημερομηνία επίδοσης από τον έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία της προαναφερόμενης με αριθ. ....Πρόσκλησης του άρθρου 14 ΚΦΔ, για προσκόμιση στον έλεγχο των ζητηθέντων ηλεκτρονικών αρχείων ΤΧΤ ( a, b, c, κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ....., δεν είχε εκπνεύσει η προθεσμία υποχρέωσης της προσφεύγουσας εταιρείας για διαφύλαξη των ως άνω ηλεκτρονικών αρχείων για το ελεγχόμενο έτη 2016, 2017 και 2018 καθώς, σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη της περίπτ. α' της παραγρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 4803/2014 ( Ε.Λ.Π.) λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχείωση υποβολής δήλωσης ήτοι στην συγκεκριμένη περίπτωση μέχρι 31-12-2022 για το ελεγχόμενο έτος 2016, 31-12-2023 για το ελεγχόμενο έτος 2017 και 31-12-2024 για το ελεγχόμενο έτος 2018, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη υποχρέωσης διαφύλαξης των εν λόγω ηλεκτρονικών αρχείων είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 101 «Τροποποιήσεις του άρθρου 11 ΚΦΔ και προσθήκη νέων άρθρων 54Ε και 54ΣΤ στον ΚΦΔ - Συμπλήρωση ρυθμίσεων για αναστολή χρήσης ΑΦΜ ή απενεργοποίησή του, καθώς και για πρόστιμα και παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» του ν. 4714/31.07.2020,ορίζεται:

«[...]β) Οι διατάξεις της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου», ήτοι μετά την 31-07-2020.

**Επειδή**, στην υπό κρίση υπόθεση, ο χρόνος διαπίστωσης των επίμαχων παραβάσεων της μη διαφύλαξης των ως άνω ηλεκτρονικών αρχείων είναι η ....., ημερομηνία κατά την οποία εκδόθηκαν από τη φορολογική αρχή τα προαναφερόμενα με αριθ. .... και ..... Σημειώματα Διαπιστώσεων-Κλήσεις σε Ακρόαση.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι στην κρινόμενη υπόθεση, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ, αλλά προγενέστερες ευνοϊκότερες διατάξεις, είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ ορίζεται:

**Άρθρο 61:**

«1) Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής».

**Επειδή**, στην παρ. 13 της Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1252/2015 περί ανωτέρας βίας προβλέπεται:

« 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής με εντολή Γενικού Γραμματέα, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

**Επειδή**, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονός απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης ( π.χ. κλοπή, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λ.π.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών.

Πρέπει να προκύπτει δηλαδή ότι παρά τα μέτρα που έλαβε ο υπόχρεος, το γεγονός δεν μπορούσε να αποτραπεί.

Περαιτέρω, κατά την πάγια νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη της δέουσας επιμέλειας και σύνεσης και λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣΤΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα ως άνω αναφερόμενα πραγματικά περιστατικά, ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της προσφεύγουσας εταιρείας, ..... δήλωσε στον έλεγχο ότι δεν μπορεί να προσκομίσει τα επίμαχα ηλεκτρονικά αρχεία που δημιούργησε ο συγκεκριμένος Φ.Η.Μ., διότι ήταν αποθηκευμένα σε ένα παλιό υπολογιστή στο υπόγειο του καταστήματος της προσφεύγουσας εταιρείας, ο οποίος καταστράφηκε ολοσχερώς λόγω πλημμύρας στον εν λόγω χώρο και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατή η ανάκτησή τους.

**Επειδή**, ως προς την επικαλούμενη πλημμύρα στο χώρο όπου φυλάσσονταν τα επίμαχα ηλεκτρονικά αρχεία, η προσφεύγουσα εταιρεία με την ενδικοφανή προσφυγή της δεν περιγράφει τα γεγονότα και δεν περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την επικαλούμενη ανωτέρα βία .

**Επειδή**, επιπλέον δεν υφίσταται δήλωση της προσφεύγουσας εταιρείας προς οποιαδήποτε δημόσια αρχή που να αναφέρει το προαναφερόμενο συμβάν της πλημμύρας σε υπόγειο χώρο του καταστήματος της.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι δεν συντρέχουν στην κρινόμενη υπόθεση οι προϋποθέσεις εφαρμογής των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της παρ. 13 της Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1252/2015, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί μη προσκόμισης των ως άνω ηλεκτρονικών αρχείων λόγω πλημμύρας στο χώρο που αυτά φυλάσσονταν δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Ως προς το πρόστιμο που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία και αφορά την παράβαση της μη προσκόμισης (μη διαφύλαξης ) των ηλεκτρονικών αρχείων ΤΧΤ ( a, b, c, κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ..... για το ελεγχόμενο έτος 2018 ( χρονικό διάστημα 01.01.2018 έως 05.01.2018), λεκτέα είναι τα κάτωθι:

**Επειδή**, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι, η παύση του με αριθμ. μητρώου ΦΗΜ ..... δηλώθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία στις ....., μετά την έναρξη του ελέγχου.

Επιπλέον , προκύπτει ότι ο εν λόγω ΦΗΜ χρησιμοποιήθηκε εντός του έτους 2018 ( το τελευταίο Ζ-210 σημάνθηκε στις 5/1/2018) , ενώ η έναρξη λειτουργίας του με αριθμ. .... ΦΗΜ δηλώθηκε στις 27/2/2018, δηλαδή 54 ημέρες μετά.

**Επειδή** από τα παραπάνω συνάγεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην προαναφερόμενη παράβαση της μη διαφύλαξης ηλεκτρονικών αρχείων για το έτος 2018, ορθά ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα εταιρεία το εν λόγω πρόστιμο για το έτος 2018 και ο ισχυρισμός της ότι η μη προσκόμιση των ηλεκτρονικών αρχείων ΤΧΤ ( a, b, c,

κ.λ.π.) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ. – Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. μητρώου ..... για το έτος 2018 λόγω ανωτέρας βίας, είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, επιπροσθέτως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μη νομίμως επιβλήθηκε το κρινόμενο πρόστιμο διότι είναι εφικτός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης για το έτος 2018 είναι νόμο αβάσιμος διότι, η εν λόγω προϋπόθεση τίθεται για το πρόστιμο της περίπτωσης α' της παραγρ. 1 του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ ενώ το υπό κρίση πρόστιμο επιβλήθηκε βάσει των διατάξεων της περιπτ. β' της παραγρ. 1 του ως άνω άρθρου και νόμου.

**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 & 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.

Ενόψει της ως άνω αρχής, η φορολογική διοίκηση έχει κατ' αρχήν **δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων**, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, η επιβολή του επιβληθέντος προστίμου, της μη διαφύλαξης των επίμαχων ηλεκτρονικών αρχείων τα ελεγχόμενα έτη 2016, 2017 και 2018, προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 5 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε παρ. 1 περ. β' του ίδιου νόμου.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .....έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014( Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ..... και την **επικύρωση** της με αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

**Φορολογικό έτος 2022**

**Πρόστιμο άρθρου 54 παραγρ. 1 περ. β' το ΚΦΔ : ποσού: 90.000,00€**  
( αριθμ. πράξης .....)

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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