ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/05/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 1525

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α΄ 58),

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β΄ 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ** ....., η οποία εδρεύει στην ....., οδός ....., Τ.Κ....., νομίμως εκπροσωπούμενης από την ....., με ΑΦΜ ....., κατά της με αριθμό ...../2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του

Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την από 20-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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 τη με αριθμό ...../2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους **75.000,00€**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με την αρ. πρωτ. ...../27-09-2024 Πρόσκληση, λογιστικά αρχεία (βιβλία & στοιχεία) για το φορολογικό έτος 2019, με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 §14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 57 §2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Η εν λόγω πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **17-12-2024** τόσο στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας όσο και στον λογαριασμό της νομίμου εκπροσώπου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και **αναγνώσθηκαν την ίδια ημέρα**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται στην από 16-12-2024 έκθεση ελέγχου ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & προστίμου άρθρου 57§2 ν.5104/2024 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (αριθμός εντολής ...../26-01-2024).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ
Από την ΥΕΔΔΕ Αττικής εστάλησαν στο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής τα κάτωθι:
α) το με αριθ. πρωτ. ...../29-09-2023 διαβιβαστικό έγγραφο: αα) η με ημερομηνία 26-09-2023 έκθεση μερικού ελέγχου απενεργοποίησης ΑΦΜ και αβ) η με ημερομηνία 26-09-2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των νόμων 4987/2022 & 4308/2014, με επισυναπτόμενο το με αριθμό ...../18-07-2023 Σ.Δ.Ε./Κλήση προς ακρόαση,
β) το με αριθ. πρωτ. ...../29-09-2023 διαβιβαστικό έγγραφο: η με ημερομηνία 26-09-2023 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) & ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), με επισυναπτόμενο το με αριθμό ...../18-07-2023 Σ.Δ.Ε./Κλήση προς ακρόαση,
γ) το με αριθ. πρωτ. ...../29-09-2023 διαβιβαστικό έγγραφο: η με ημερομηνία 26-09-2023 πληροφοριακή έκθεση Φ.Π.Α. εφαρμογής των διατάξεων του νόμου 2859/2000, με επισυναπτόμενο το με αριθμό ...../18-07-2023 Σ.Δ.Ε./Κλήση προς ακρόαση και
δ) το με αριθ. πρωτ. ...../04-10-2023 διαβιβαστικό έγγραφο: η με ημερομηνία 26-09-2023 συνταχθείσα δικογραφία.

Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε η με αριθμό **...../26-01-2024** εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για την φορολογική περίοδο 01/01/2019 έως 31/12/2019.

Σύμφωνα με την από 26-09-2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των νόμων 4987/2022 & 4308/2014 της ΥΕΔΔΕ Αττικής που αφορά την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ....., διαπιστώθηκαν και καταλογίστηκαν οι κάτωθι παραβάσεις:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Περιγραφή παράβασης	Πλήθος	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
Έλαβε στο έτος 2019 διακόσια εβδομήντα πέντε **(275) φορολογικά στοιχεία** αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 2.892.650,00 € τα οποία είναι **εικονικά για το σύνολο της συναλλαγής** κατά παράβαση των αρ.1, 2, 8 του ν.4308/14, των αρ. 55Α και 66 του ν.4987/22 και της ΠΟΛ.1252/2015, όπως ισχύουν.	**275**	**2.892.650,00 €**	**694.236,00 €**

Περιγραφή παράβασης	Πλήθος	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
Εξέδωσε για το έτος 2019 διακόσια εξήντα οκτώ **(268) φορολογικά στοιχεία** αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 2.952.720,00 € τα οποία είναι **εικονικά για το σύνολο της συναλλαγής** κατά παράβαση των αρ.1, 2, 8 του ν.4308/14, των αρ. 55Α και 66 του ν.4987/22 και της ΠΟΛ.1252/2015, όπως ισχύουν.	**268**	**2.952.720,00 €**	**708.652,80 €**

Στη συνέχεια, ο έλεγχος προέβη στις ακόλουθες ενέργειες:
α) κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024 ΕΜΠ/31-01-2024 έγγραφο του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το οποίο της γνωστοποιήθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου, καθώς και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού,
β) με το αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024 ΕΜΠ/31-01-2024 έγγραφο του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ζήτησε να ενημερωθεί από το ΣΔΟΕ Αττικής και την ΥΕΔΔΕ Αττικής αν υπάρχουν παραβάσεις ΕΛΠ, δελτία πληροφοριών, κατασχεθέντα ανεπίσημα στοιχεία, βιβλία ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να αφορά την προσφεύγουσα εταιρεία. Από το ΣΔΟΕ Αττικής με το αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024/01-02-2024 έγγραφο (4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ...../02-02-2024) ενημερώθηκε ο έλεγχος ότι στο αρχείο της υπηρεσίας τους δεν εκκρεμούν υποθέσεις και πληροφοριακά δελτία. Από την ΥΕΔΔΕ Αττικής με το αριθ. πρωτ.

ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ..... ΕΞ 2024 ΕΜΠ/07-03-2024 έγγραφο ενημερώθηκε ο έλεγχος ότι πέραν των δελτίων πληροφοριών που εστάλησαν στο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (εξ αφορμής των οποίων εκδόθηκε και η εντολή ελέγχου), έχει υποβληθεί μηνυτήρια αναφορά προς την Εισαγγελία Πρωτοδικών Αθηνών (αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ...../23-10-2023) και αίτημα υποστήριξης προς το Ν.Σ.Κ.,

γ) κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. **..... ΕΞ 2024 ΕΜΠ/27-09-2024** αίτημα χορήγησης αντιγράφων λογιστικών αρχείων **(Πρόσκληση)** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το οποίο ζητήθηκαν τα αντίγραφα λογιστικών αρχείων που τήρησε, τα στοιχεία που εξέδωσε ή παρέλαβε κατά το φορολογικό έτος 2019 σε ηλεκτρονική μορφή, όπως και κάθε άλλο στοιχείο που κατά τη διάρκεια του ελέγχου κριθεί απαραίτητο, καθώς και να ορίσει κατάλληλο εξουσιοδοτημένο πρόσωπο για τις αναγκαίες πληροφορίες και επεξηγήσεις στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα εταιρεία **δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων**.

Ακολούθως, στις 13-11-2024 ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. πρωτ. ...../2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ. Ωστόσο, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν κατέθεσε απόψεις επί του ως άνω ΣΔΕ.

Σύμφωνα με την από 16-12-2024 έκθεση ελέγχου ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & προστίμου άρθρου 57§2 ν.5104/2024 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ.15-16):

«...

Για το γεγονός ότι η επιχείρηση **δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων**, ήτοι δεν προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 και του άρθρου 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024, όπως ισχύουν σήμερα και ότι η εταιρεία **δεν τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία)** δεδομένου ότι **δεν έχει υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις για το φορολογικό έτος 2019**, επιβάλλονται τα προβλεπόμενα πρόστιμα, όπως αυτά παρατίθενται αναλυτικά παρακάτω:

- μη τήρηση, ενημέρωση ή διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων), καθώς και των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.) από υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 §14 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 57 §2 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν σήμερα. Η εν λόγω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 57§2 του Ν.5104/2024, ήτοι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΩΝ ΔΗΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ	Μ.Ο. ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΩΝ ΤΡΙΩΝ ΕΤΩΝ	Μ.Ο. ΕΠΙ 15% ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΕΤΟΣ
2021	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ	0,00	0,00	0,00
2022	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ			
2023	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ			

ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ	ΜΕΓΙΣΤΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΝΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΓΙΑ ΤΟ

ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΝΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΕΤΟΣ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΕΤΟΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΑΡ.57 §2 ΤΟΥ Ν.5104/2024	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΕΤΟΣ 2019
50.000,00	150.000,00	150.000,00

Βάσει αρ. 57 §4 το πρόστιμο περιορίζεται ως κατωτέρω:

(α)	(β) = (α)*50%	(γ)	(δ)	(ε)
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 57 §2 ΤΟΥ Ν.5104/2024	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 57 §2*50%	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ + ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 54 ΤΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ 2019	ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ + ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΜΕ ΤΟ 50% ΤΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΤΟΥ ΑΡ. 57 §2	ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΤΟΥ ΑΡ. 57 §2 (ΕΦΑΡΜΟΓΗ §4) – ΤΕΛΙΚΟ ΥΨΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ
150.000,00	75.000,00	1.062.979,20	1.062.979,20>75.000,00	75.000,00

Το ποσό του προστίμου για το έτος 2019 περιορίζεται στο ποσό των 75.000,00 €.
...».

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:
1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη
Προς επίρρωση των ανωτέρω ισχυρίζεται ότι τα λογιστικά αρχεία (βιβλία & στοιχεία) που ζήτησε ο έλεγχος βρίσκονται στην κατοχή του πρώην λογιστή της εταιρείας κ. ....., κατά του οποίου έχει κατατεθεί μήνυση, καθόσον αρνείται να τα προσκομίσει.
Επισημαίνεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν αναφέρεται ρητά η προσβαλλόμενη πράξη, αλλά αναγράφεται στην ηλεκτρονική εφαρμογή για την υποβολή των ενδικοφανών προσφυγών και στο πεδίο «Σύντομη Περιγραφή Αιτήματος».

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με την με αριθμό Α.1165/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, καθώς δεν υπεβλήθη σώμα ενδικοφανούς προσφυγής φέρον ψηφιακή βεβαίωση εγγράφου μέσω του gov.gr. Ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης κρίνεται σκόπιμη η εξέτασή της.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 5** του **ν.4308/2014 (ΕΛΠ)** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.
...

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

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 7** του **ίδιου ως άνω νόμου** 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, με τις διατάξεις της παρ.1 του **άρθρου 13** του **ν.5104/2024 (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, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του **άρθρου 14** του **ίδιου ως άνω νόμου** ορίζεται ότι:
«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.
2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) 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, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.2 και 4 του **άρθρου 57** του **ίδιου ως άνω νόμου** ορίζεται ότι:

«2. Αν διαπιστωθεί στο πλαίσιο ελέγχου που διενεργείται, αφού παρέλθει η προθεσμία του ν.4308/2014 (Α΄ 251) για κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία), καθώς και τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του μέσου όρου των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα, για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το πρόστιμο αυτό, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ανέρχεται σε ποσό από δέκα χιλιάδες (10.000) έως τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος, και, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, σε ποσό από τριάντα χιλιάδες (30.000) έως ενενήντα χιλιάδες (90.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος. **Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μιας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο** των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και **των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.** Για τους σκοπούς του παρόντος, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον ν.4308/2014. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την παράβαση της μη διαφύλαξης Φ.Η.Μ. και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., εάν πριν από την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ., καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις της παρούσας, εάν αυτές δεν επηρεάζουν τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

...

4. Το πρόστιμο της παρ.2 είναι αυτοτελές. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ.2, το πρόστιμο της παρ.2 μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Ειδικά εάν το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου της παρ.2, το πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου για την υποβολή της ανακριβούς δήλωσης ή της μη υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, με την **Ε.2028/2023** εγκύκλιο με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ΚΦΔ (ν.4987/2022 – Α΄ 206), σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών

ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:
«...
2. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε εξαιρετικές περιπτώσεις και ιδίως όταν ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίνεται στην πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για την προσκόμιση λογιστικών αρχείων του και είναι εξαιρετικά δυσχερής ο προσδιορισμός της έκτασης της συναλλακτικής δράσης αυτού καθώς και των συνθηκών λειτουργίας του.
...
3.3. 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.
3.4. Για την εφαρμογή του παρόντος, **η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών**.
3.5. 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.
...».

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.

Επειδή, η Διοίκηση κατά την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ για τον καταλογισμό των προστίμων ενεργεί κατά δέσμια αρμοδιότητα, λόγω της αντικειμενικής υπόστασης των φορολογικών παραβάσεων και δεν απαιτείται υπαιτιότητα ή πρόθεση του φορολογούμενου.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 77** του **ν.5104/2024** ορίζεται ότι:
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 76** του **ίδιου ως άνω νόμου** ορίζεται ότι:
«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-12-2024 έκθεση ελέγχου ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & προστίμου άρθρου 57§2 ν.5104/2024 (ΚΦΔ) του

Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ** ..... και την **επικύρωση** της με αριθμό ...../2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ..

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

Η με αριθμό...../2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 57 παρ.2 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. **75.000,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.