



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 15/10/2025

Αριθμός απόφασης: 2150

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024),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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **17-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, κατά της αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2022, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **17-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοιν.21/04/2025) 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 αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, φορολογικού έτους 2022, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 19.437,00€, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ν.5104/24 ποσού 9.718,50€, ήτοι συνολικού ποσού **29.155,50€**.

Η παραπάνω πράξη εδράζεται επί της από 09-04-2025 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων. Ύστερα από την πιο πάνω αναγραφόμενη εντολή, στην προσφεύγουσα εταιρία, με αντικείμενο εργασιών: «*Χονδρικό εμπόριο ρολογιών και κοσμημάτων*», διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αρ. εσωτερικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, σύμφωνα με το οποίο, σε φορολογικό έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α., που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, στην προσφεύγουσα επιχείρηση, για το χρονικό διάστημα από τον 7ο μήνα του 2022 έως τον 9ο μήνα του 2023, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1. Πιστωτικό (αρνητικό) υπόλοιπο στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού «Ταμείο» (λογ. 38.01) μεγαλύτερου ύψους 88.349,98 ευρώ στις 21-11-2022.

2.Για τα τιμολόγια που εκδόθηκαν από 11-07-2022 έως 30-09-2023 από την εταιρεία «.....» προς την προσφεύγουσα, αξίας 1.025.820,00 ευρώ, πραγματοποιήθηκαν εμβάσματα προς την προμηθεύτρια εταιρεία ποσού 770.500,00 ευρώ. Άρα, το ποσό $1.025.820,00 - 770.500,00 = 255.320,00$ ευρώ χρήζει περαιτέρω διευκρινήσεων από την προσφεύγουσα εταιρεία αναφορικά με τον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων.

Ο έλεγχος ανάρτησε ηλεκτρονικά (μέσω e-κοινοποίησης) στο «Λογαριασμό» της εταιρείας στο taxisnet την υπ' αρ.«Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων» βάσει των άρθρων 22 & 23 του Ν. 5104/2024, με επισυναπτόμενη την εντολή ελέγχου. Η εταιρεία δεν υπέβαλλε τροποποιητικές δηλώσεις στη φορολογία εισοδήματος και στη φορολογία του Φ.Π.Α. Δεν εστάλη πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων, καθώς ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του τα απαιτούμενα λογιστικά αρχεία από τον έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α. που προηγήθηκε.

Ο παρών έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 3296/2004 και την Πολ. 1027/2005, το έλλειμμα (αρνητικό υπόλοιπο) ταμείου χρήσεως 2022 ποσού 88.349,98 ευρώ (στις 21-11-2022), το πρόσθεσε στα ακαθάριστα έσοδα και στα καθαρά κέρδη της επιχείρησης και εξέδωσε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2022 όπου αύξησε τα φορολογητέα κέρδη κατά 88.349,98 ευρώ με φορολογικό συντελεστή 22%.

Σύμφωνα με τον παρόντα έλεγχο, αναφορικά με την εξόφληση των παραστατικών προς την εταιρεία «.....», δεν υπάρχουν επαρκή στοιχεία ότι εξοφλήθηκαν μετρητοίς έτσι ώστε να αποτελούν μη εκπιπόμενη δαπάνη. Επίσης οι διαφορές ανάμεσα στα λογιστικά βιβλία και στους τραπεζικούς λογαριασμούς, αποτελούν λόγο μη αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος της εταιρείας για τη χρήση 2023, βάσει του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), χωρίς ωστόσο να προβλέπεται διοικητικό πρόστιμο.

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την 19-03-2025, το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένη την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, χρήσης 2022. Η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε, εντός της ταχθείσας από τον έλεγχο προθεσμίας, υπόμνημα απόψεων, ως εκ τούτου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επικαλούμενη ότι το ταμείο της εταιρείας την 21-11-2022 παρουσίαζε έλλειμμα, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, πλην όμως αυτό έγινε λόγω αβλεψίας του λογιστή τους, ο οποίος παρέλειψε να καταχωρήσει εμπρόθεσμα τις σχετικές

εγγραφές, αφού ακόμη και εάν υπήρχαν αγορές που δεν καλύπτονταν από τα έσοδα της εταιρείας, το έλλειμμα ταμείου καλύπτονταν πάντα από δοσοληπτικό λογαριασμό του μοναδικού εταίρου της εταιρείας. Το ταμείο τακτοποιήθηκε και επανήλθε με θετικό πρόσημο εντός λίγων ημερών την 28-11-2022, με τις σχετικές εγγραφές, οι οποίες έγιναν εκ παραδρομής εκπρόθεσμα . Κατόπιν τούτου το ποσό των 88.349,98€, δεν θα έπρεπε να φορολογηθεί ως εισόδημα αλλά να καταλογιστεί το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου, που αντιστοιχούσε στη δανειοδότηση της εταιρείας από τον μοναδικό εταίρο, έστω και αν η σχετική εγγραφή έγινε εκπρόθεσμα.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο [άρθρο 27 του ΚΦΔ](#) μεταξύ άλλων 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 αρχεία (βιβλία και 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..... 7. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στην εγκατάσταση του φορολογούμενου (επιτόπιος έλεγχος) ή σε άλλον τόπο, όπου προσκομίζονται, εφόσον απαιτείται, τα στοιχεία από τον φορολογούμενο (απομακρυσμένος έλεγχος). Ο φορολογούμενος παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο του ελέγχου.....».

Επειδή, στην παρ. 6 του [άρθρο 36 του ΚΦΔ](#) ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση

εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αν δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

Επειδή, με το 13 παρ. 1 του ν. [5104/2024](#) (Κ.Φ.Δ.) 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 το [άρθρο 5](#) του ν. [4308/2014](#) (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 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. 3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. [...] 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. [...] 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. [...]

Επειδή, σύμφωνα με το [άρθρο 28 παρ. 2](#) του ν. [3296/2004](#) ορίζεται ότι: «2. Κατά τους διενεργούμενους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις φορολογικούς ελέγχους επί επιτηδευματιών με βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., διενεργείται υποχρεωτικός έλεγχος ταμείου και αξιογράφων, ο οποίος και προηγείται των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων. Σε περιπτώσεις διαπίστωσης αρνητικών ή θετικών διαφορών με βάση τον παραπάνω έλεγχο, οι διαφορές αυτές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξαρτήτως της προέλευσής τους, προστίθενται ως διαφορές καθαρών κερδών και παράλληλα προσαυξάνουν τα ακαθάριστα έσοδα του υπόχρεου, προκειμένου τα έσοδα αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του προαναφερθέντος νόμου με την παρ. 2 του άρθρου 28 ορίζεται ο τρόπος αντιμετώπισης από πλευράς συνεπειών στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται διαφορές από την επαλήθευση ελέγχου ταμείου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1027/2005 «Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του ν. [3296/2004](#) Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι: «Σύμφωνα με τις υπόψη νέες διατάξεις, οι προκύπτουσες από τον έλεγχο ταμείου και αξιογράφων αρνητικές ή θετικές διαφορές, πέραν των λοιπών συνεπειών και ανεξάρτητα από την προέλευσή τους, προστίθενται σε κάθε περίπτωση στα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης επιχείρησης, θεωρούμενες ουσιαστικά ως

λογιστικές διαφορές και παράλληλα οι διαφορές αυτές προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΦΠΑ και κάθε άλλου φόρου, τέλους ή εισφοράς στις λοιπές φορολογίες..»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1036/27.03.2017: «Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ. 1124/18.6.2015. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του».

Επειδή, με το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ. 1124/18.6.2015 «... 5. Ελεγκτικές επαληθεύσεις – Διαπιστώσεις ελέγχου ...

5.1.1 Έλεγχος ταμείου Έγινε έλεγχος ταμείου της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου από τον οποίο διαπιστώθηκαν τα εξής: ...

Ε. Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ν.4308/2014 ...

3. Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις

(α) Έλεγχος ταμείου και αξιογράφων

Να ελεγχθούν τα λογιστικά αρχεία/αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών ταμείου και αξιογράφων, για διαπίστωση τυχόν πιστωτικών υπολοίπων ή διαφορών. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ 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, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι το ταμείο της εταιρίας την 21-11-2022 παρουσίαζε έλλειμμα, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, πλην όμως αυτό έγινε λόγω αβλεψίας του λογιστή τους, ο οποίος παρέλειψε να καταχωρήσει εμπρόθεσμα τις σχετικές εγγραφές, αφού ακόμη και εάν υπήρχαν αγορές που δεν καλύπτονταν από τα έσοδα της εταιρείας, το έλλειμμα ταμείου καλύπτονταν πάντα από δοσοληπτικό λογαριασμό του μοναδικού εταίρου της εταιρίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την υπό κρίση προσφυγή

προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της , αλλά γενικά και αόριστα αναφέρει αβλεψία του λογιστή, χωρίς να αναφέρει συγκεκριμένα τις σχετικές εγγραφές που παρέλειψε ο λογιστής ή τις εγγραφές που καταχωρήθηκαν εκπρόθεσμα.

Επειδή, από τον έλεγχο δεν προέκυψε δανειοδότηση της εταιρίας από τον μοναδικό εταίρο αυτής , αλλά ούτε και η προσφεύγουσα προσκόμισε στοιχεία που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της δανειακής σύμβασης, ώστε το ποσό των 88.349,98€ να μη φορολογηθεί ως εισόδημα και να της επιβληθεί το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή, το αρνητικό υπόλοιπο ταμείου της 21/11/2022 ύψους 88.349,98€ τακτοποιείται με λογιστικές εγγραφές στις 05/12/2022, χωρίς ωστόσο από την αιτιολογία των κινήσεων του λογαριασμού «ταμείο» να προκύπτουν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί δανειακής σύμβασης ή δοσοληπτικών λογαριασμών, καθώς η αιτιολογία των κινήσεων αναφέρει *“ανάληψη μετρητών”*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 922 του ΑΚ (ΠΔ 456/1984) *‘Ευθύνη του προστήσαντος’* «Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημία που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.» Με το άρθρο αυτό καθιερώνεται αντικειμενική ευθύνη του προστήσαντος για τις πράξεις των τρίτων που διορίζει κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για τη θεμελίωση της αντικειμενικής και εις ολόκληρον ευθύνης του προστήσαντος προς αποκατάσταση της ζημίας που προκλήθηκε σε τρίτο από πράξη του προστηθέντος.

Εν προκειμένω, η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που φέρει, για τα λογιστικά της αρχεία και τις εκδιδόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει – κατ’ αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου 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).

Επειδή, η κρίση της φορολογικής αρχής δεν είναι αυθαίρετη, αβάσιμη και αόριστη, αφού η από 09-04-2025 Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος, περιέχει πληροφορίες και διαπιστώσεις, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρει αναλυτικά τους λόγους και τις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Συνεπώς, ορθά επιβλήθηκε από τη φορολογική αρχή πρόστιμο επί του κύριου φόρου με την προσβαλλόμενη πράξη, εκ παραδρομής όμως, εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.5104/2024(Κ.Φ.Δ.), αντί εκείνων του ν. 4987/2022, δεδομένου ότι η παράβαση ανάγεται σε έτος που εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4987/22 και ως εκ τούτου οι διατάξεις του ν. 5104/24 δεν τυγχάνουν εφαρμογής. Άρα με την παρούσα απόφαση, τροποποιείται η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, ως προς τη νομική βάση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **17-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	19.437,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/22	9.718,50€
Σύνολο φόρου για καταβολή	29.155,50€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής
Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.