



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 2/4/2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1370

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 **5-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... με **ΑΦΜ** που εδρεύει στο επί της οδού δια του προσωρινού συμβούλου/διαχειριστή της, ... με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός κατά:

Α) της με αριθ. /30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57§2 & 53§11 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2021,

Β) της με αριθ./30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57§2 & 53§11 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2022 &

Γ) με αριθ./30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54§1 περ. δ' & §2 περ. δ' του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρου 53§2 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2024,

της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις Επιβολής Προστίμων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 22/5/2025 έκθεση μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **5-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στις **5/11/2025**, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την με αριθ./30-10-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 50.000,00€, καθότι δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αιτηθέντα με την με αριθ./28-2-2024 Πρόσκληση λογιστικά αρχεία, φορολογικού έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) καθώς και των διατάξεων των άρθρων 14, 23 και 24 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206). Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57 παρ. 2 & 53 παρ.11 του ΚΦΔ.

Β) Με την με αριθ./30-10-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 50.000,00€, καθότι δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αιτηθέντα με την με αριθ./28-2-2024 Πρόσκληση λογιστικά αρχεία, φορολογικού έτους 2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) καθώς και των διατάξεων των άρθρων 14, 23 και 24 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206). Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το ανωτέρω πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54Ε του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57 παρ. 2 & 53 παρ.11 του ΚΦΔ.

Γ) Με την με αριθ./30-10-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. δ' & §2 περ. δ' του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρου 53§2 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης αυτής στην με αριθ./28-2-2024 Πρόσκληση, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ./28-2-2024 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία την με αριθ./28-2-2024 Πρόσκληση διάθεσης των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων καθώς και των εκδοθέντων/ληφθέντων φορολογικών στοιχείων των φορολογικών ετών 2021 και 2022, η οποία κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της εταιρείας στις 10/10/2024.

Έπειτα, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην σχετική πρόσκληση του ελέγχου, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη στην έκδοση του με αριθ./ 29-11-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ), το οποίο μαζί με την με αριθ./29-11-2024 Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 29/11/2024. Ωστόσο, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ΣΔΕ και ως εκ τούτου, συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 22/5/2025 έκθεση μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία διαβιβάστηκε στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, λόγω αρμοδιότητας. Συνεπεία των διαπιστώσεων της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, δια του προσωρινού συμβούλου/διαχειριστή της, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο δεν υφίστατο ενεργή Διοίκηση, προκειμένου να τεθούν στην διάθεση του ελέγχου τα αιτηθέντα με την με αριθ./28-2-2024 Πρόσκληση βιβλία και στοιχεία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την από 16/4/2021 Εξώδικη Δήλωση της τελευταίας Συμβούλου-Διαχειρίστριας της εταιρείας, ... με ΑΦΜ, με την οποία δηλώνει την παραίτησή της από την θέση της Συμβούλου Διαχειρίστριας της εταιρείας (σχετ. αριθ. πρωτ./20-5-2021 Ανακοίνωση καταχώρισης στο Γ.Ε.ΜΗ.).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), ως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58) ορίζεται ότι: «3. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου ή του φορολογικού

αντιπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

[...]

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

[...]

δ) πεντακόσια (500) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

[...]

γ) Μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (παρ. 1 περ. δ')

Για παραβάσεις μη ανταπόκρισης φορολογουμένων σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ σε μη υπόχρεο τήρησης βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και πεντακοσίων (500) ευρώ σε υπόχρεο τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. δ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' δ' της παρ. 2 του άρθ. 54).

Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα / πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο.

[...]

Επισημαίνεται ότι δεν θεωρείται μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης η μη προσκόμιση στοιχείων εκ μέρους του φορολογούμενου, εφόσον γι' αυτά προβλέπεται αυτεπάγγελτη αναζήτηση.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 119 «Παράρτημα Β'» οι διατάξεις του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α) και β) του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) από την έναρξη ισχύος του νέου ΚΦΔ [ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024)] αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις των άρθρων 57 παρ. 2 και άρθρο 53 παρ. 11.

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος διενεργήθηκε στις 28/2/2024 (σχετ. η με αριθ./2024 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ), ήτοι σε χρόνο προγενέστερο του χρόνου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ). Συνεπώς, στην παρούσα υπόθεση εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 και των άρθρων 53 παρ. 11 και 57 παρ. 6 του ν. 5104/2024, αναφορικά με τις κυρώσεις που επιβάλλονται σε περίπτωση μη τήρησης των προβλεπόμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων), δεν παρουσιάζουν καμία ουσιαστική διαφοροποίηση μεταξύ τους, γεγονός που καθιστά σαφές ότι η εφαρμογή των σχετικών διατάξεων παραμένει αμετάβλητη, ανεξαρτήτως της μεταβολής του νομικού πλαισίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε «Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) 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 απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών. Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

[...]

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

3. Το πρόστιμο του παρόντος άρθρου είναι αυτοτελές. [...]».

Επειδή, σε περίπτωση διαπιστωθείσας μη τήρησης λογιστικών αρχείων ή μη επίδειξης αυτών στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται η παράβαση. Συγκεκριμένα, 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 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 φορολογικό 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. Επιπλέον, 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 πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά κρινόμενο φορολογικό έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου (βλ. Ε.2028/2023 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων, κατόπιν σχετικής πρόσκλησης της φορολογικής αρχής εξισώνεται με μη τήρηση αυτών, συνιστώντας **αυτοτελή παράβαση ανά κρινόμενο φορολογικό έτος**.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως προκύπτει από τα δεδομένα του Υποσυστήματος του Μητρώου του **taxis** και **elenxis**, κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ήταν υπόχρεη τήρησης Γ' κατηγορίας – **διπλογραφικών βιβλίων**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα δεδομένα του πληροφοριακού συστήματος **elenxis**, διαπιστώνεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022, αντίστοιχα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας εταιρείας στην με αριθ./28-2-2024 **Πρόσκληση** του ελέγχου, περί διάθεσης των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων καθώς και των εκδοθέντων/ληφθέντων φορολογικών στοιχείων των φορολογικών ετών 2021 και 2022, συντάχθηκε η με **ημερομηνία θέωρησης 22/5/2025 έκθεση μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ**, η οποία διαβιβάστηκε στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, λόγω αρμοδιότητας. Συνεπεία των διαπιστώσεων της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν υπέπεσε στις παραβάσεις της μη επίδειξης των λογιστικών αρχείων, καθόσον κατά την περίοδο που της ζητήθηκαν αυτά, δεν υφίστατο Διοίκηση προκειμένου να τα παραδώσει. Η τελευταία εκπρόσωπός της ήταν η, η οποία αποχώρησε με εξώδικη δήλωσή της από την εταιρεία ήδη από τον Απρίλιο του 2021.

Η Φορολογική Διοίκηση για άγνωστο λόγο δεν έλαβε υπόψη τα στοιχεία ΓΕΜΗ περί παραίτησης της τελευταίας Διοίκησης, όπως αναφέρεται σε αυτήν στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου, ενώ δεν προσδιόρισε ποιος ήταν ο νόμιμος εκπρόσωπος κατά τους χρόνους των προσκλήσεων, ούτε τεκμηρίωσε ότι η προσφεύγουσα είχε αποδεδειγμένη πρόσβαση ή αρμοδιότητα στα λογιστικά βιβλία προτού της επιδώσει τις προσβαλλόμενες πράξεις. Τα επιβληθέντα πρόστιμα αφορούν τον εκάστοτε νόμιμο εκπρόσωπο που έχει πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία και δύναται να τα προσκομίσει, υποχρέωση που δεν βάρυνε την προσφεύγουσα κατά την έκδοση των προσκλήσεων, τη διενέργεια του ελέγχου, την επιβολή των πράξεων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η υπ' αριθ./28-02-2024 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων των χρήσεων 2021 και 2022, αναρτήθηκε στις 10/10/2024 στην εφαρμογή e-Κοινοποιήσεις του λογαριασμού της προσφεύγουσας στο myAADE, χωρίς ποτέ να αναγνωσθεί ενώ αυθημερόν απεστάλη σχετικό μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) στη διεύθυνση Περαιτέρω, την 15/10/2024 η εν λόγω πρόσκληση θυροκολλήθηκε

παρουσία μάρτυρα στην οδό, η οποία αποτελεί την έδρα της εταιρείας που ανευρέθηκε από τον ελεγκτή κατόπιν αναζήτησης στο διαδίκτυο. Ωστόσο, οι ως άνω ενέργειες κοινοποίησης δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα, καθώς πραγματοποιήθηκαν σε χρόνο κατά τον οποίο η εταιρεία στερούνταν παντελώς νόμιμης εκπροσώπησης, γεγονός που καθιστούσε αντικειμενικά αδύνατη την πρόσβαση στα ψηφιακά συστήματα ή τη φυσική παραλαβή εγγράφων στην έδρα της.

Επειδή, κατά τον κρίσιμο χρόνο του ελέγχου, η εταιρεία ήταν μη ενεργή και στερούνταν νόμιμης εκπροσώπησης. Όπως προκύπτει από τα ίδια τα τηρούμενα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου της Φορολογικής Διοίκησης (Taxis), είχε ήδη δηλωθεί προγενέστερα η διακοπή της σχέσης του προηγούμενου διαχειριστή, χωρίς έκτοτε να έχει διοριστεί ή δηλωθεί νέος εκπρόσωπος. Συνεπώς, δεν υφίστατο κανένα φυσικό πρόσωπο νομιμοποιημένο ή ικανό να αποκτήσει πρόσβαση στα ψηφιακά συστήματα της εταιρείας για να λάβει γνώση των εγγράφων. Περαιτέρω, η θυροκόλληση έγινε σε διεύθυνση που προέκυψε από αναζήτηση στο διαδίκτυο και όχι από τα επίσημα στοιχεία του Μητρώου. Οι ενέργειες αυτές αποδεικνύουν ότι ο έλεγχος αγνόησε το πραγματικό γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν διέθετε κανένα εξουσιοδοτημένο πρόσωπο για να λάβει γνώση της πρόσκλησης.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης - όπως και η αρχή της αναλογικότητας, της φανεράς δράσης της Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου - επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα του δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις εκάστοτε επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες (Σπηλιωτόπουλος Επαμεινώνδας, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 15η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, σελ. 57).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών αλλά και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, προβάλλονται βάσιμα και πρέπει να γίνουν δεκτοί.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 5-12-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ήτοι:

Α) της με αριθ./30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57§2 & 53§11 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2021,

Β) της με αριθ./30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρων 57§2 & 53§11 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2022 &

Γ) με αριθ./30-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54§1 περ. δ' & §2 περ. δ' του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) και νυν άρθρου 53§2 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), φορολογικού έτους 2024

A. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης/30-10-2025) Φορ. Έτους 2021

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

Πρόστιμο αρθρ. 54Ε του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206):

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

B. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης/30-10-2025) Φορ. Έτους 2022

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

Πρόστιμο αρθρ. 54Ε του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

Γ. Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης/30-10-2025) Φορ. Έτους 2024

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

Πρόστιμο αρθρ. 54§1 περ. δ' & §2 περ. δ' του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη νομική οντότητα.

Ακριβές Αντίγραφο

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.