



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 29 / 05 /2026

Αριθμός απόφασης: 2344

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η, δικηγόρος, για την εταιρεία με έδρα στον κατόπιν εξουσιοδοτήσεως από τον Διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας κατά των:

- υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε Ν. 4987/2022 (ήδη άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ
- υπ' αριθμ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε Ν. 4987/2022 (ήδη άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα σχετικά

έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις Επιβολής Προστίμου των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας η οποία υποβλήθηκε 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 την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 30.000,00€, καθότι δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αιτηθέντα με την με αριθ. Πρόσκληση για διάθεση βιβλίων και στοιχείων για το φορολογικού έτος 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.

Με την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο, ποσού 30.000,00€, καθότι δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αιτηθέντα με την με αριθ. Πρόσκληση για διάθεση βιβλίων και στοιχείων για το φορολογικού έτος 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.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν δυνάμει της με αριθμό εντολής μερικού απομακρυσμένου ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Ελέγχου του Προϊστάμενου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ. εντολής ειδικού μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊστάμενου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ έγγραφο της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε, με θέμα "Διενέργεια ειδικών στοχευμένων μερικών ελέγχων νομικών προσώπων που δεν υπέβαλαν εμπρόθεσμα δηλώσεις ΦΕΝΠ», το οποίο καταχωρήθηκε ως Πληροφοριακό Δελτίο με α/α και διαβιβάσθηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για την διενέργεια ελέγχων πρόληψης για την ορθή Εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων

και την Εκπλήρωση των Φορολογικών υποχρεώσεων για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022. Στο περιεχόμενο του πληροφοριακού δελτίου περιλαμβάνεται πίνακας Ν.Π. που φέρεται να μην υπέβαλαν εμπρόθεσμα δηλώσεις ΦΕΝΠ για τα φορολογικά έτη 2021 & 2022, ενώ ήταν υπόχρεοι. Οι οντότητες αυτές εμφανίζονται να είναι ενεργές και είτε έχουν υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ είτε έχουν οι ίδιες διαβιβάσει δεδομένα μέσω της πλατφόρμας My_data (έσοδα) ή έχουν διαβιβαστεί στοιχεία για αυτές από τρίτους (έξοδα). Συνεπεία των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αριθμό Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) για τα φορολογικά έτη 2021 — 2022. Όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η ανωτέρω πρόσκληση κοινοποιήθηκε στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τόσο του νομικού προσώπου, όσο και του νόμιμου εκπροσώπου μέσω της εφαρμογής e — Κοινοποίηση στις 20-06-2024 με αριθμούς ανάρτησης και

Ο νόμιμος εκπρόσωπος/διαχειριστής της προσφεύγουσας, απέστειλε την αίτημα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), με το οποίο ζητούσε παράταση χρόνου μέχρι τις 15/09/2024. Το εν λόγω αίτημα, έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένων, εγκρίθηκε και η προσφεύγουσα επιχείρηση ενημερώθηκε με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 01/08/2024 ώρα 17:05:24, με ημερομηνία ανάγνωσης 02/08/2024 ώρα 18:27:12. Στην συνέχεια την 13/09/2024 ο νόμιμος εκπρόσωπος/διαχειριστής της ελεγχόμενης επανήλθε με νέο μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail, στο οποίο ζητούσε επιπλέον παράταση χρόνου μέχρι τις 15/10/2024, το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένων Το αίτημα έγινε δεκτό και η προσφεύγουσα ενημερώθηκε με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail στις 30/09/2024 14:00:33, με ημερομηνία ώρα ανάγνωσης 14:31:07. Ο ως άνω χρόνος παράτασης παρήλθε και την 29/11/2024 ώρα 11:27:18, με ημερομηνία ανάγνωσης 30/11/2024 ώρα 17:32:07 εστάλη στην προσφεύγουσα μήνυμα μέσω της εφαρμογής e-Κοινοποίηση στην διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου την οποία έχει δηλώσει η προσφεύγουσα στο σύστημα TAXIS, με τα κάτωθι: «ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ: Καλημέρα σας, Σας ενημερώνουμε ότι βρίσκεται σε εκκρεμότητα ο έλεγχος των ζητηθέντων λογιστικών αρχείων και στοιχείων με την αριθμό Πρόσκληση. Παρακαλούμε όπως μας προσκομίσετε τα ζητηθέντα εντός δέκα (10) ημερών, διαφορετικά θα σας επιβληθούν οι προβλεπόμενες Διοικητικές κυρώσεις του Ν. 5104/24 (Κ.Φ.Δ.)».

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ. Πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του Ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτή λογιστικά αρχεία, με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π) και των αρθ. 14 παρ. 1 & 2 και 27 του ν. 5104/2024.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν:

α) το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) — Κλήση προς Ακρόαση, για την διαπιστωθείσα παράβαση της μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για παροχή πληροφοριών και

β) ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου με αρ. για το επιβληθέν πρόστιμο της μη ανταπόκρισης στην με αρ. Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων στην Υπηρεσία, σύμφωνα με τις Οικείες διατάξεις του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), το ύψος του οποίου προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 57 παρ. 2 και 53 παρ. 11 του ίδιου νόμου.

Τα ανωτέρω, κοινοποιήθηκαν στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του νομικού προσώπου (όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα της φορολογικής διοίκησης) μέσω της εφαρμογής e — Κοινοποίηση στις 30-12-2024 με αριθμό ανάρτησης

Με το ανωτέρω Σ.Δ.Ε. δόθηκε στην προσφεύγουσα η δυνατότητα όπως εντός είκοσι (20) ημερών, από την ημερομηνία που το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί να υποβάλει εγγράφως στην Υπηρεσία τις απόψεις της ως προς τη διαπιστωθείσα παράβαση, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Μη έχοντας αναγνώσει το μήνυμα του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail, την 30/12/2024 ώρα 23:18 μ.μ. με μήνυμα της μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail, το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένων απέστειλε εκπρόθεσμα μόνο τα βιβλία εσόδων - εξόδων 2021 — 2022, χωρίς άλλα παραστατικά. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) — Κλήση προς Ακρόαση, για να εκφράσει τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις του ελέγχου.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, άντλησε πληροφορίες για την προσφεύγουσα από τα πληροφοριακά συστήματα ELENXIS — NEOTAXIS, όπου και διαπίστωσε την υποβολή δήλωσης Φόρου Εισοδήματος για το ελεγχόμενο έτος 2022 με ανακριβή ακαθάριστα έσοδα.

ΕΤΟΣ	ΚΥΚΛΟΣΕΡΓΑΣΙΩΝ ΦΠΑ	MY DATA ΕΣΟΔΑ	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ	ΔΗΛΩΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ)	ΔΙΑΦΟΡΑ
2022	49.335,74	49.335,74	49.335,74	35.403,58	13.932,16

Συνεπεία των ανωτέρω, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διαπίστωσε και καταλόγισε τα κάτωθι:

Μη ανταπόκριση στην υπ' αριθ. Πρόσκληση του ελέγχου και μη επίδειξη των λογιστικών αρχείων των φορολογικών ετών 2021 και 2022, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 14 παρ.1 και 2, 27 και 29 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

Η ανωτέρω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 11 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) και επισύρει κυρώσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 57 του ίδιου νόμου, για κάθε έτος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ. πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε Ν. 4987/2022

(ήδη άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος ισχυρισμός: Έλλειψη υπαιτιότητας και ανυπαρξία πραγματικής μη συμμόρφωσης: Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχουν οι ουσιαστικές προϋποθέσεις επιβολής προστίμου για μη ανταπόκριση σε αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024.

2ος ισχυρισμός: Πλημμελής και κατά παράβαση των άρθρων 27 και 30 του Ν. 5104/2024 κοινοποίηση πρόσκλησης για προσκόμιση λογιστικών αρχείων και στοιχείων στην ΥΕΔΔΕ Αττικής, στο πλαίσιο επιτόπιου φορολογικού ελέγχου

3ος ισχυρισμός: Μη νόμιμη κοινοποίηση στην εταιρεία μας πρόσκλησης για διάθεση των λογιστικών αρχείων – Παράβαση των ισχυουσών εν προκειμένω διατάξεων του Ν. 5104/2024 και των οικείων κανονιστικών αποφάσεων

4ος ισχυρισμός: Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας και εν γένει μη επαρκής τεκμηρίωση της επιβολής του επιβληθέντος προστίμου καθώς και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του αρ. 57 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 ως προς τις νόμιμες προϋποθέσεις που απαιτούνται εκ της ως άνω διατάξεως, καθώς και της δεσμευτικής για τη Διοίκηση εγκυκλίου Ε2028/2023 για την επιβολή του εν λόγω προστίμου.

5ος ισχυρισμός: Τα επίμαχα πρόστιμα είναι αντίθετα στην Αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν. 5104/2024,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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1,2 του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν. 5104/2024,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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία» του ν.5104/2024,ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), 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.Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.3. Ο υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργεί τον έλεγχο δύναται να κατάσχει λογιστικά αρχεία (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 τον υπάλληλο 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 λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή άλλων εγγράφων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.» .

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62).», αναφέρεται ότι:« 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν. 5104/2024,ορίζεται ότι:

2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν. 5104/2024,ορίζεται ότι:

«11. Σε φορολογούμενους που, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, δεν επιδεικνύουν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται η κύρωση της παρ. 2 του άρθρου 57, εκτός αν 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ν. 5104/2024,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.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι :

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου

Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ 2 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β 1440/27.04.2017) «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής»:

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.).
2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.
3. Η αρμόδια Αρχή αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή, συνοδευόμενη από τα σχετικά έγγραφα και τις απόψεις της, εντός επτά (7) ημερών από την υποβολή τους, στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί (άρθρο 63 παρ. 2 Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, αφενός μεν η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ. Πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του Ελέγχου εντός της ταχθείσας προθεσμίας τα ζητηθέντα με αυτή λογιστικά αρχεία της φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2022, με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π) και των αρθ. 14 παρ. 1 & 2 και 27 του ν. 5104/2024 και να εκδοθούν το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση και ο με αρ. Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου για μη ανταπόκρισή στην ως άνω Πρόσκληση, αφετέρου δε μη έχοντας αναγνώσει το μήνυμα του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail κοινοποίησης των, το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένων απέστειλε την 30/12/2024 και ώρα 23:18 μ.μ. με μήνυμα της μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου e-mail, εκπρόθεσμα μόνο τα βιβλία εσόδων - εξόδων 2021 — 2022, χωρίς άλλα παραστατικά.

Επειδή, από τα ανωτέρω, η προκείμενη περίπτωση, δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 53 του ν.5104/2024 για μη τήρηση, ενημέρωση ή διαφύλαξη των λογιστικών της αρχείων (βιβλία), σύμφωνα με την οποία επιβάλλεται κύρωση της παρ. 2 του άρθρου 57 του ίδιου νόμου, αλλά στις διατάξεις της παρ. 2 του αρ 53 του ν

5104/2024 για μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

Επειδή, σε συνέχεια των ανωτέρω, παρέκλει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας γίνονται μερικώς δεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η δικηγόρος, για την εταιρεία και την τροποποίηση των:

- υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε Ν. 4987/2022 (ήδη άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 53 Ν. 5104/2024 για μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων
- υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε Ν. 4987/2022 (ήδη άρθ. 57 παρ. 2 Ν. 5104/2024), φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 53 Ν. 5104/2024 για μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων

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

- υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ
Ποσό προστίμου: 250,0 €
- υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ
Ποσό προστίμου: 250,0 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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