



+

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29.04.2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1785

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδέλφειας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372-347
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 (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 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **05.01.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και έδρα, κατά των υπ' αριθ. /01.12.2025 & /01.12.2025 πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2021 & 2022 αντίστοιχα της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

5. Τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05.01.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./01.12.2025 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 38.121,08 ευρώ διότι δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθμό πρωτοκόλλου/29.02.2024 πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων & στοιχείων) του φορολογικού έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 14 παρ. 1 & 2 και 29 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ). Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 53 παρ.11 σε συνδυασμό με το άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Με την υπ' αριθ./01.12.2025 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 38.121,08 ευρώ διότι δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθμό πρωτοκόλλου/29.02.2024 πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων & στοιχείων) του φορολογικού έτους 2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 14 παρ. 1 & 2 και 29 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ). Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 53 παρ.11 σε συνδυασμό με το άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 25.06.2024 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 & του ν. 5104/2024 του Προϊστάμενου της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 12.10.2015 με κύρια δραστηριότητα λιανικό εμπόριο (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου κίνησης και τηρεί απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 12 του ν. 4308/2014.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

1.1. Από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ Αττικής εκδόθηκε η υπ' αριθ./2024 εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα και στη συνέχεια η υπ' αριθ./29.02.2024 πρόσκληση για διάθεση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων-στοιχείων) για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022 η οποία κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στις 13.03.2024 με αριθμό ανάρτησης

1.2. Αν και παρήλθε το προβλεπόμενο χρονικό διάστημα των δέκα (10) εργασίμων ημερών, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στη σχετική πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία των φορολογικών ετών 2021 και 2022 με συνέπεια την έκδοση του υπ' αριθ./20.05.2024 ΣΔΕ-κλήσης προς ακρόαση και του υπ' αριθ./20.05.2024 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, τα οποία κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στις 21.05.2024 με αριθμό καταχώρησης

Η προσφεύγουσα, παρότι παρήλθε το χρονικό διάστημα των είκοσι ημερών (άρθρο 33 του ν. 5104/2024), δε διατύπωσε εγγράφως τις απόψεις τις σχετικά με τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου.

1.3. Ακολούθως συντάχθηκε από τον Προϊστάμενο της ΥΕΔΔΕ Αττικής η από 25.06.2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 & του ν. 5104/2024, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας μία (1) παράβαση για το φορολογικό έτος 2021 και μία (1) παράβαση για το φορολογικό έτος 2022 για τη μη προσκόμιση των ζητηθέντων με την υπ' αριθ. /29.02.2024 πρόσκληση λογιστικών αρχείων (βιβλίων & στοιχείων) για τα ανωτέρω φορολογικά έτη.

Η ανωτέρω έκθεση απεστάλη στην Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

1.4. Με βάση την έκθεση ελέγχου η Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής εξέδωσε τις κάτωθι πράξεις επιβολής προστίμου:

α) Πράξη επιβολής προστίμου /01.12.2025 για το φορολογικό έτος 2021 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο για τη μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων & στοιχείων) φορολογικού έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 και των άρθρων 14 παρ. 1 & 2 και 29 του ν. 5104/2024.

Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 53 παρ. 11 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024, ήτοι 38.121,08 ευρώ.

β) Πράξη επιβολής προστίμου /01.12.2025 για το φορολογικό έτος 2022 με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο για τη μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων & στοιχείων) φορολογικού έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 και των άρθρων 14 παρ. 1 & 2 και 29 του ν. 5104/2024.

Για την ανωτέρω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 53 παρ. 11 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024, ήτοι 38.121,08 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους.

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Πλημμέλειες των προσβαλλόμενων πράξεων. Στην έκθεση ελέγχου διαπιστώνεται μία μόνο παράβαση για το φορολογικό έτος 2022 ενώ ως διαπράξασα τις παραβάσεις αναφέρεται εταιρεία «.....» με ΑΦΜ

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη νόμιμη έκδοση της υπ' αριθ. /2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Αναφορά στο Π.Δ. 23/2024.

3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη νόμιμη κοινοποίηση της με αριθμό /29.02.2024 πρόσκλησης.

4ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη νόμιμη η επιβολή των ενδίκων προστίμων. Δυνατότητα της φορολογικής αρχής προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και συνακόλουθα των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

5ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Μη νομίμως έλαβε χώρα η έκδοση της υπ' αριθ. /01.12.2025 πράξης επιβολής προστίμου η οποία αφορά στο φορολογικό έτος 2021.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου άν 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.

Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

3. Φορολογούμενος που τηρεί βιβλία σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα δεν υποχρεούται να παράσχει αντίγραφα των βιβλίων του για τα φορολογικά έτη, για τα οποία δηλώνει ότι το σύνολο των σχετικών πληροφοριών εσόδων και εξόδων έχει διαβιβασθεί στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA».

4. Η Φορολογική Διοίκηση παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 53 του ν.5104/2024) 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 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 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.

β) Στην περίπτωση που κατά τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης της παρ. 7 του άρθρου 25 διαπιστώνεται ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε, ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14, Φ.Η.Μ. και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., επιβάλλεται αναλόγως το πρόστιμο της περ. α', εκτός εάν πριν την έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της **Ε.2028/2023** εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ΚΦΔ (ν.4987/2022) 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», ορίζεται ότι:

«(.....) Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Οι διατάξεις του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ (ν. 4987/2022) εφαρμόζονται σε φυσικά και νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου.

Με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ οι οποίες προβλέφθηκαν με το άρθρο 101 παρ. 2 του ν. 4714/2020, ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από έλεγχο για α) μη τήρηση λογιστικών αρχείων και β) μη διαφύλαξη ή μη προσκόμιση, κατόπιν πρόσκλησης, φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ. Ειδικότερα: Α. Γενικά

1. Οι διατάξεις του άρθρου 54Ε ΚΦΔ εφαρμόζονται στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου. Την ιδιότητα του ελεγχόμενου έχει το πρόσωπο ή η οντότητα στα οποία, κατά τον κρίσιμο χρόνο διαπίστωσης των προβλεπόμενων στο άρθρο αυτό παραβάσεων έχει κοινοποιηθεί (i) σχετική εντολή ελέγχου του άρθρου 25 ΚΦΔ ή (ii) πρόσκληση του άρθρου 14 ΚΦΔ στο πλαίσιο εκτέλεσης εντολής διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης...

Β. Πρόστιμο μη τήρησης λογιστικών αρχείων (άρθρο 54Ε παρ. 1 περ. α ΚΦΔ).

3. Στο άρθρο 54Ε παρ. 1 περ. α', όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 90 ν. 4864/2021 (Α' 237), ορίζονται τα εξής:

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

συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

3.2. Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

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.

4. Πεδίο εφαρμογής

4.1. Το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ επιβάλλεται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται, μετά το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, μη τήρηση από πλευράς του ελεγχόμενου των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις λογιστικών αρχείων (βιβλίων). Συνεπώς, η φορολογική Αρχή, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου, μπορεί να διαπιστώνει παραβάσεις και για το αμέσως προηγούμενο του ελέγχου φορολογικό έτος (και πάντως όχι προγενέστερο του έτους 2020) υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος διενεργείται σε χρόνο μεταγενέστερο του οριζόμενου από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

4.2. Ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων για τους σκοπούς του άρθρου 54Ε ΚΦΔ νοούνται και:

4.2.1. Η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) εντός του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

4.2.2. Η μη επίδειξη στον φορολογικό έλεγχο, για οποιονδήποτε λόγο, των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) της περιόδου για την οποία έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνος ενημέρωσής τους για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων....

7. Έναρξη ισχύος

7.1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 101 παρ. 3 περ. α' ν. 4714/2020 το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ επιβάλλεται για παραβάσεις που αφορούν στα φορολογικά έτη που λήγουν από 31.12.2020 και μετά. Συνεπώς, οι διενεργούμενοι έλεγχοι μπορούν να

διαπιστώνουν παραβάσεις που αφορούν φορολογικά έτη από το 2020 και εφεξής και όχι παλαιότερα έτη».

Επειδή, στην από 12.01.2026 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής αναγράφονται τα εξής (σελ. 4-5):

«.....

Επί των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, αναφέρουμε τα ακόλουθα:

1. Ως προς τον 1ο ισχυρισμό και 5ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ήτοι ότι στην ενότητα «διαπιστωθείσες παραβάσεις» της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται η επωνυμία άλλης οντότητας αντί της προσφεύγουσας καθώς και ότι καταλογίζεται μία (1) παράβαση για το φορολογικό έτος 2022 αντί για δύο (2), αναφέρουμε ότι:

Στη σελίδα 4 της έκθεσης ελέγχου όντως διαπιστώνεται ότι εκ παραδρομής διατυπώθηκαν τα παραπάνω από την αρμόδια Υπηρεσία. Ωστόσο, το ανωτέρω ουδόλως επηρεάζει την έκθεση ελέγχου και ουδεμία αμφιβολία καταλείπεται περί της εταιρείας στην οποία καταλογίζονται οι παραβάσεις καθώς στην πρώτη σελίδα της έκθεσης τα στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας εμφανίζονται ορθώς και στη σελίδα 3 αυτής υπολογίζονται αναλυτικώς τα πρόστιμα που επιβάλλονται και εμφανίζονται τα φορολογικά έτη που αυτά αφορούν. Τέλος, ακόμα και στην ενότητα «διαπιστωθείσες παραβάσεις» όπου διατυπώθηκαν εκ παραδρομής τα ανωτέρω, αναφέρεται ρητώς στην ίδια παράγραφο ότι οι παραβάσεις αφορούν τα φορολογικά έτη 2021-2022 και όχι μόνο ένα έτος.

2. Ως προς τον 2ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ήτοι ότι η από 25-6-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου εκδόθηκε μη νόμιμα καθώς λογίζεται ότι νομικό θεμέλιο αυτής αποτελεί το Π.Δ. (κατά την προσφεύγουσα Προεδρικό Διάταγμα) 23/2024 το οποίο ουδεμία σχέση έχει με την εν λόγω υπόθεση νομικών προσώπων, αναφέρουμε ότι:

Το Π.Δ. 23/2024, συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η εντολή ελέγχου είναι το με αριθμό/2024 Πληροφοριακό Δελτίο της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.)

3. Ως προς τον 3ο ισχυρισμό ήτοι ότι η με αριθμό/29-2-2024 ουδέποτε κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, επισυνάπτεται το σχετικό αποδεικτικό κοινοποίησης από την εφαρμογή e-κοινοποίησης.

4. Ως προς τον 4ο ισχυρισμό, αναφέρουμε ότι 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 και νομίμως, οπότε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, νομίμως και ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

Επειδή παραπέμπουμε στην πλήρως αιτιολογημένη και εμπεριστατωμένη ως άνω έκθεση ελέγχου. Επειδή στις 13-3-2024 μέσω της εφαρμογής e κοινοποίησης στο taxisnet κοινοποιήθηκε στον λογαριασμό της ελεγχόμενης οντότητας με αριθμό καταχώρησης η με αριθμό/29-2024 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων.

.....».

Επειδή, η υπηρεσία μας συμφωνεί με τις προαναφερόμενες απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής και συγκεκριμένα:

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1ο & 5ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, στη σελίδα 4 της έκθεσης ελέγχου όντως διαπιστώνεται ότι εκ παραδρομής διατυπώθηκαν τα παραπάνω από την αρμόδια Υπηρεσία. Ωστόσο, τα ανωτέρω ουδόλως επηρεάζουν την έκθεση ελέγχου και **ουδεμία αμφιβολία καταλείπεται** περί της εταιρείας στην οποία καταλογίζονται οι παραβάσεις καθώς στην πρώτη σελίδα της έκθεσης τα στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας εμφανίζονται ορθώς και στη σελίδα 3 αυτής υπολογίζονται αναλυτικώς τα πρόστιμα που επιβάλλονται και εμφανίζονται τα φορολογικά έτη που αυτά αφορούν. Τέλος, ακόμα και στην ενότητα «διαπιστωθείσες παραβάσεις» όπου διατυπώθηκαν εκ παραδρομής τα ανωτέρω, αναφέρεται ρητώς στην ίδια παράγραφο ότι οι παραβάσεις αφορούν **τα φορολογικά έτη 2021-2022** και όχι μόνο ένα έτος.

Ως εκ τούτου ο 1ος και ο 5ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, το Π.Δ. (πληροφοριακό δελτίο)/2024, ουδεμία σχέση έχει με Προεδρικό Διάταγμα, ως λανθασμένα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή, το Π.Δ./2024, συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η εντολή ελέγχου ταυτίζεται με το υπ' αριθ./2024 **πληροφοριακό δελτίο** της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.).

Ως εκ τούτου ο 2ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, η υπ' αριθ./29.02.2024 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 5104/2024 για την προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων-στοιχείων) **νομίμως κοινοποιήθηκε** στην προσφεύγουσα στις 13.03.2024 ηλεκτρονικά, μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση του πληροφοριακού συστήματος TAXIS με αριθμό ανάρτησης όπως προκύπτει από το σχετικό αποδεικτικό κοινοποίησης από την εφαρμογή e-κοινοποίηση.

Ως εκ τούτου ο 3ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4ο ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

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 και νομίμως, οπότε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, νομίμως και ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

Επειδή, στην από 25.06.2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 & του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, διαπιστώνεται αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων από τα πρωτογενή στοιχεία.

Επειδή, η προαναφερόμενη έκθεση τυγχάνει πλήρως αιτιολογημένη και εμπεριστατωμένη.

Ως εκ τούτου ο 4ος προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26.06.2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **05.01.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την **επικύρωση** των με αριθμό/2025 και/2025 πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2021 & 2022 αντίστοιχα, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2021

Πράξη επιβολής προστίμου υπ' αριθ./2025 38.121,08 ευρώ.

Φορολογικό έτος 2022

Πράξη επιβολής προστίμου υπ' αριθ./2025 38.121,08 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

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.