



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22.06.2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2634

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

**Ταχ. Κώδικας** : 104 40 Αθήνα

**Τηλέφωνο** : 213 1312 349

**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## **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)».

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

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

**3.** Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «..... που εδρεύει στο ....., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής: α) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 57 & 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2021, β) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 57 & 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2022 και γ) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, των οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής.
6. Την από ..... έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία ..... νομίμως εκπροσωπούμενης, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Ι. Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθ. 57 & 53 του ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οντότητας, **πρόστιμο ύψους 74.255,90 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση: δεν επέδειξε στον έλεγχο τα ζητηθέντα φορολογικά αρχεία και στοιχεία βάσει της υπ' αριθ. .... πρόσκλησης του ελέγχου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5§14 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του άρθρου 5§14 και άρθ. 14§2, 23 παρ. 1&2, 24 παρ. 1&2 του ν.4987/2022, και ήδη άρθ. 14 παρ. 1&2, 27 παρ. 1&2 και αρθ. 29 παρ. 1&2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57§2 και άρθρου 53§11 του ν.5104/2024.

Παρουσιάζεται ο πίνακας υπολογισμού προστίμου:

| ΧΡΗΣΗ                      | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ<br>ΕΣΟΔΑ (κωδ. 015<br>ή κωδ. 425 + 475<br>δήλωση Ε1) | Σύνολο       | Μ.Ο.       | 15%*Μ.Ο.  | Κατώτατο όριο και<br>Ανώτατο όριο ανά<br>ελεγχόμενο έτος για<br>διπλ/κα βιβλία (χωρίς<br>υποβολή Δ.Φ.Ε.) |
|----------------------------|-----------------------------------------------------------------|--------------|------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/01/2022 -<br>31/12/2022 | 596.884,46                                                      | 1.485.117,95 | 495.039,32 | 74.255,90 | 50.000 <=<br>Πρόστιμο<=150.000                                                                           |
| 01/01/2021 -<br>31/12/2021 | 511.265,48                                                      |              |            |           |                                                                                                          |
| 01/01/2020 -<br>31/12/2020 | 376.968,01                                                      |              |            |           |                                                                                                          |

II. Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθ. 57 & 53 του νέου ΚΦΔ), φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οντότητας, **πρόστιμο ύψους 74.255,90 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση: δεν επέδειξε στον έλεγχο τα ζητηθέντα φορολογικά αρχεία και στοιχεία βάσει της υπ' αριθ. .... πρόσκλησης του ελέγχου, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5§14 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του άρθρου 5§14 και άρθ. 14§2, 23 παρ. 1&2, 24 παρ. 1&2 του ν.4987/2022, και ήδη άρθ. 14 παρ. 1&2, 27 παρ. 1&2 και αρθ. 29 παρ. 1&2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57§2 και άρθρου 53§11 του ν.5104/2024.

| ΧΡΗΣΗ                      | ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ<br>ΕΣΟΔΑ (κωδ. 015<br>ή κωδ. 425 + 475<br>δήλωση Ε1) | Σύνολο       | Μ.Ο.       | 15%*Μ.Ο.  | Κατώτατο όριο και<br>Ανώτατο όριο ανά<br>ελεγχόμενο έτος για<br>διπλ/κα βιβλία (χωρίς<br>υποβολή Δ.Φ.Ε.) |
|----------------------------|-----------------------------------------------------------------|--------------|------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/01/2022 -<br>31/12/2022 | 596.884,46                                                      | 1.485.117,95 | 495.039,32 | 74.255,90 | 50.000 <=<br>Πρόστιμο<=150.000                                                                           |
| 01/01/2021 -<br>31/12/2021 | 511.265,48                                                      |              |            |           |                                                                                                          |
| 01/01/2020 -<br>31/12/2020 | 376.968,01                                                      |              |            |           |                                                                                                          |

III. Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθ. 53 του νέου ΚΦΔ) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οντότητας, **πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση: δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ. .... πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων των φορολογικών ετών 2021 & 2022, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5§14 του ν.4308/2014

(Ε.Λ.Π.) και των διατάξεων του άρθρου 5§14 και άρθ. 14§2, 23 παρ. 1&2, 24 παρ. 1&2 του ν.4987/2022, και ήδη άρθ. 14 παρ. 1&2, 27 παρ. 1&2 και αρθ. 29 παρ. 1&2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 53§2 του ν.5104/2024.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Η ως άνω Υπηρεσία διενήργησε έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο παραφαρμακευτικών προϊόντων, για την ορθή εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων και την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της κατά τα φορολογικά έτη 2021 & 2022. Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου εκδόθηκε η με αριθ. .... Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία κλήθηκε η ως άνω επιχείρηση όπως, εντός 5 ημερών, θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία χρήσεων 01.01.2021-31.12.2022 και τα εκδοθέντα/ληφθέντα φορολογικά στοιχεία χρήσεων 2021 & 2022. Στη συνέχεια, η ως άνω πρόσκληση κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας εταιρείας μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ωστόσο, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 14§1&2, 23 παρ. 1&2, 24 παρ. 1&2, 54§1 περ. δ' και 54 Ε§1 περ. α' του ν.4987/2022. Ακολούθως στις 27.11.2024 εκδόθηκε το με αριθ. .... Κλήση προς ακρόαση με συν/νο τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου για την διαπιστωθείσα παράβαση της μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για παροχή βιβλίων & στοιχείων, κατά παράβαση του άρθρου 54§1 περ. δ' του ν.4987/2022 (για τη μη επίδειξη φορολογικών στοιχείων) και του άρθρου 54Ε§1 περ. α' του ίδιου νόμου (για τη μη επίδειξη των λογιστικών βιβλίων στο φορολογικό έλεγχο η οποία εξισώνεται με τη μη τήρηση αυτών). Σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, το πρόστιμο υπολογίστηκε ως εξής: ελήφθησαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2020 (βάσει δήλωσης) 376.986,01 € + ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2021 (βάσει δήλωσης) 511.265,48 € + ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2022 (βάσει δήλωσης) 596.884,46 € = 1.485.117,95 €. Ο μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανήλθε σε 495.039,32 € και αντίστοιχα το ποσοστό 15% του μέσου όρου των ακαθαρίστων εσόδων ανέρχεται σε 74.255,90 €.

Το ανωτέρω ΣΔΕ με συν/νες τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας εταιρείας μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ και κλήθηκε η προσφεύγουσα όπως διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις – αντιρρήσεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών από την κοινοποίησή του. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα οντότητα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη κοινοποίηση των διαδικαστικών εγγράφων εκ μέρους του ελέγχου (πρόσκληση, Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσωρινές πράξεις). Ο έλεγχος επέλεξε να κοινοποιήσει τα κρίσιμα διαδικαστικά έγγραφα αποκλειστικά και μόνον στο λογαριασμό της εβδομηντάχρονης διαχειρίστριας της εταιρείας. Ο έλεγχος γνώριζε ότι η πρώτη χρονικά κοινοποίηση που αφορούσε στην πρόσκληση ουδέποτε αναγνώστηκε και άρα η εταιρεία δεν είχε λάβει γνώση του φορολογικού ελέγχου, κατά παράβαση κάθε έννοιας χρηστής διοίκησης, δεν κοινοποίησε ως όφειλε τα ανωτέρω κρίσιμα διαδικαστικά έγγραφα και πράξεις στο λογαριασμό της ελεγχόμενης εταιρείας, ούτε άλλωστε απέστειλε σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση της εταιρείας (.....). Συνεπεία των ανωτέρω πλημμελειών και παρελκυστικών τακτικών του ελέγχου ως προς τις κοινοποιήσεις, ήταν η ελεγχόμενη ουδέποτε να λάβει γνώση των πράξεων και εγγράφων, να μην ανταποκριθεί στις σχετικές προσκλήσεις και να απωλέσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, δηλ. να καταθέσει αντιρρήσεις βάσει του άρθρου 33 παρ. 1 του ν.5104/2024. Οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν ορθά στον λογαριασμό της εταιρείας οπότε και έλαβε για πρώτη φορά γνώση.
- Μη νόμιμη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022. Ο έλεγχος δεν προχώρησε στον απαραίτητο βάσει νόμου διασταυρωτικό έλεγχο με τις υποβληθείσες δηλώσεις καθώς και τα αναρτημένα στο My Data στοιχεία και παραστατικά κατά τα ελεγχόμενα έτη, ενώ παράλληλα διατηρούσε τη δυνατότητα πρόσβασης στους τραπεζικούς της λογαριασμούς βάσει των σχετικών διατάξεων του ΚΦΔ. Εκ του περισσού και προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως αυτά είχαν αναρτηθεί στη πλατφόρμα My Data, τα ληφθέντα και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, όπως επίσης είχαν αναρτηθεί στην ως άνω πλατφόρμα καθώς και τις οικείες φορολογικές δηλώσεις Ε3, εισοδήματος, περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ 2021 & 2021 και τα προσυμπληρωμένα στοιχεία Ε3 My Data 2022. Η μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων δεν επηρέαζε τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις της

εταιρείας και την υποβολή των δηλώσεων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του νέου ΚΦΔ και της Ε.2028/12.04.2023 πληρούνται οι προϋποθέσεις για τη μη επιβολή προστίμου.

- Πλημμελής εφαρμογή της ήδη καταργηθείσας κατά τον κρίσιμο χρόνο διαπίστωσης της παράβασης της διάταξης του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022.
- Πρόδηλη υπέρβαση εντολής ελέγχου και μη νόμιμος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος από το γραφείο.
- Πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 5 ΚΦΔ. - Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης.

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:**

*«Πεδίο εφαρμογής*

*.... 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. ....».*

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:**

*«Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία*

*1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. ...».*

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:**

*«Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος*

*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:*

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

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:**

**«Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων**

- 1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.**
- 2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.**
- 3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.».**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής:**

**«Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση**

- 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.**
- 2. ....**
- 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. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του πρώτου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου ή φορολογικού αντιπροσώπου. Η ψηφιακή κοινοποίηση πράξεων ή εγγράφων που εκδίδονται στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α` 248) ή στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πραγματοποιείται: είτε α) με ανάρτησή τους στον λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο ή του μεσάζοντα, στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία συνοδεύει ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, είτε β) με μόνη την αποστολή αυτών στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει**

λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης. ...».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής:**

**«Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία**

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.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής:**

**«Πληροφορίες από τον φορολογούμενο**

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.

3. Φορολογούμενος που τηρεί βιβλία σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα δεν υποχρεούται να παράσχει αντίγραφο 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 27 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:**

**«Φορολογικός έλεγχος**

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 υπο λογισμό 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.

2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, στ) τη

μορφή του ελέγχου. Για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παρ. 1, περιλαμβάνει, αντί των στοιχείων των περ. γ) και δ), την περιοχή του ελέγχου ή το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων. Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

.....

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:**

**«Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία -βιβλία και στοιχεία**

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, με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:**

**«Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου**

**1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.**

**2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.**

**3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.».**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.4987/2022), ορίζονται τα εξής:**

**«Διαδικαστικές παραβάσεις**

**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: α) ....., 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: α) ....., 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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ (ν.4987/2022), ορίζονται τα εξής:**

«Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ.

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. ....

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. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ. 1, το πρόστιμο του παρόντος άρθρου μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Η ανωτέρω μείωση δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση δε αυτή το εν λόγω πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από εισήγηση του Διοικητή, δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. ...».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:**

«Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση

....

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.

.....

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 του άρθρου 57 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:

«Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών

1. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 13, δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, επιβάλλεται πρόστιμο δυόμισι χιλιάδων (2.500) ευρώ.

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.

3. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου της παρ. 2, ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή για να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 66. Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 33.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 85 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ορίζονται τα εξής:

«Τελικές διατάξεις

Παραπομπές στον ν. 4987/2022 (Α` 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β` του παρόντος.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ. 1252/20.11.2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ( Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62):

«Ι. ΓΕΝΙΚΑ

1. Με τις διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013 , εφεξής "ΚΦΔ", άρθρα 53-62), θεσπίζεται ένα ενιαίο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων και τον υπολογισμό τόκων, οι οποίες εφαρμόζονται από 1.1.2014, στις περιπτώσεις μη τήρησης, από την πλευρά των φορολογουμένων, των υποχρεώσεων που προβλέπονται στον ΚΦΔ και την κείμενη φορολογική νομοθεσία που αφορά σε φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του.

...

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. ...».

**Επειδή,** σύμφωνα με την **Ε.2028/12.04.2023** Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή του άρθρου 54Ε ΚΦΔ (ν. 4987/2022 - Α' 206), σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ»:

#### **«Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Ε του ΚΦΔ (Ν.4987/2022) αναφορικά με τα πρόστιμα για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά από έλεγχο για α) μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και β) μη διαφύλαξη ή μη προσκόμιση, κατόπιν πρόσκλησης, φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

#### **Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων και η αντιμετώπιση ζητημάτων σχετικά με την επιβολή των προστίμων των εν λόγω διατάξεων.

#### **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 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.

2. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε εξαιρετικές περιπτώσεις και ιδίως όταν ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίνεται στην πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για την προσκόμιση λογιστικών αρχείων του και είναι εξαιρετικά δυσχερής ο προσδιορισμός της έκτασης της συναλλακτικής δράσης αυτού καθώς και των συνθηκών λειτουργίας του.

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.

4.3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου επισημαίνεται ότι ως λογιστικά αρχεία (βιβλία) νοούνται τα αρχεία (βιβλία) που ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4308/2014, ήτοι απλογραφικά βιβλία και διπλογραφικά βιβλία. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις του άρθρου 16 του Ν.4308/2014 (π.χ. ισολογισμός, κατάσταση αποτελεσμάτων κ.λπ.) δεν περιλαμβάνονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) για τους σκοπούς του άρθρου 54Ε ΚΦΔ και συνεπώς τυχόν παρατυπίες στην σύνταξή τους δεν επισύρουν το πρόστιμο του άρθρου αυτού.

#### **5. Υπολογισμός προστίμου**

5.1. Ο υπολογισμός του προστίμου του άρθρου 54Ε παρ.1 περ. α' ΚΦΔ γίνεται με βάση το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου. Το πρόστιμο επιβάλλεται, για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται η παράβαση. Επιβάλλεται ένα πρόστιμο ανά ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται παράβαση, του πλήθους των υποκαταστημάτων ή των δευτερευουσών δραστηριοτήτων που τυχόν ασκεί ο ελεγχόμενος.

5.2. Το ύψος του προστίμου ισούται με το 15% επί των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων (πιο πρόσφατων προς τον χρόνο του ελέγχου) φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου του έτους για το οποίο κατά τον χρόνο του ελέγχου δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το ανωτέρω πρόστιμο 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.

5.3. Στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει υποβάλει έστω και μία (1) δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα τρία (3) τελευταία φορολογικά έτη, παρά την ύπαρξη της σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των λοιπών υποβληθεισών εντός των τριών τελευταίων φορολογικών ετών 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.

5.4. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα τρία τελευταία φορολογικά έτη ή έστω για κάποια από αυτά διότι δεν υπείχε σχετική υποχρέωση (π.χ. νεοσυσταθείσα εταιρεία), τότε το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των τυχόν λοιπών υποβληθεισών εντός των τριών τελευταίων φορολογικών ετών δηλώσεων και 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.

.....

## **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.

Παράδειγμα: Σε οντότητα με φορολογικό έτος 01.01-31.12, ο έλεγχος έλαβε χώρα κατά τον μήνα Ιούλιο 2022. Δεδομένου ότι κατά τον χρόνο αυτό είχε παρέλθει η προθεσμία κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του έτους 2021, η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε να διαπιστώσει παραβάσεις του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 και όχι για παλαιότερα φορολογικά έτη. Περαιτέρω, για τον προσδιορισμό της βάσης υπολογισμού του προστίμου θα ληφθεί υπόψη ο μέσος όρος των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα των φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, δεδομένου ότι δεν είχε παρέλθει κατά τον χρόνο του ελέγχου η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021. Αν ο ίδιος έλεγχος πραγματοποιηθεί τον Δεκέμβριο 2022, ισχύουν τα ανωτέρω με τη διαφοροποίηση ότι, για τον υπολογισμό της βάσης του προστίμου, θα ληφθεί υπόψη ο μέσος όρος των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα των φορολογικών ετών 2019, 2020 και 2021, δεδομένου ότι θα έχει παρέλθει, κατά τον χρόνο του ελέγχου, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021.

7.2. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 90 Ν.4864/2021, οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 54Ε ΚΦΔ όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους, καταλαμβάνουν και υποθέσεις για τις οποίες μέχρι τις 29.11.2021 δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου. Συνεπώς, εφόσον μέχρι και την 29.11.2021 έχει διαπιστωθεί η μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε ΚΦΔ και δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου, επιβάλλεται το εν λόγω πρόστιμο εφαρμόζοντας τα ανώτατα όρια που ορίζονται στην υπόψη περίπτωση.

#### 8. Μη επιβολή προστίμου

8.1. Το πρόστιμο του άρθρου 54Ε παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ δεν επιβάλλεται εφόσον η μη τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) 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. Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, ως «πρόσφορο μέσο» νοείται οποιοδήποτε στοιχείο ή πληροφορία μπορεί, χωρίς εξαιρετική δυσχέρεια, να χρησιμοποιηθεί για την εκτίμηση της έκτασης της συναλλακτικής δράσης του ελεγχόμενου (π.χ. στοιχεία από καταστάσεις του άρθρου 14 παρ.3 ΚΦΔ έως και το έτος 2020, για δραστηριότητες χονδρεμπορίου ή στοιχεία που είναι διαθέσιμα στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA για τα έτη 2021 και εφεξής, επιχειρηματικές συναλλαγές κυρίως μέσω τραπεζικών

μέσων ή ηλεκτρονικών πλατφορμών κ.λπ.). Επιπλέον, λαμβάνεται πάντοτε υπόψη και η διαθεσιμότητα των στοιχείων ή πληροφοριών κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου, όπως αυτή προκύπτει από τις προθεσμίες υποβολής δηλώσεων, σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων κ.ο.κ. Δε θεωρείται ότι δεν υπάρχουν πρόσφορα μέσα στην περίπτωση που στοιχεία και πληροφορίες νομίμως δεν υφίστανται κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου. Ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης διενεργείται με βάση τις κείμενες διατάξεις, ενώ η αναφορά στο άρθρο 54Ε ΚΦΔ στον προσδιορισμό του εισοδήματος με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο δε συνιστά σε καμία περίπτωση νέο τρόπο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. ...».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ΚΦΔ:**

*«Επαρκής αιτιολογία*

*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».*

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ:**

*«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, εν προκειμένω, δυνάμει της αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα ....., προκειμένου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων και την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της κατά τα φορολογικά έτη 2021 & 2022.**

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου εκδόθηκε η με αριθ. .... Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία κλήθηκε η ως άνω επιχείρηση όπως, εντός 5 ημερών, θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία χρήσεων 01.01.2021-31.12.2022 και τα εκδοθέντα/ληφθέντα φορολογικά στοιχεία χρήσεων 2021 & 2022. Στη συνέχεια, η ως άνω πρόσκληση κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στο επιβεβαιωμένο e-mail της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 του ν.4308/2014

(Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 14§1&2, 23 παρ. 1&2, 24 παρ. 1&2, 54§1 περ. δ' και 54 Ε§1 περ. α' του ν.4987/2022.

Ακολούθως στις ..... εκδόθηκε το με αριθ. .... - Κλήση προς ακρόαση με συν/νο τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου για την διαπιστωθείσα παράβαση της μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για παροχή βιβλίων & στοιχείων, κατά παράβαση του άρθρου 54§1 περ. δ' του ν.4987/2022 (για τη μη επίδειξη φορολογικών στοιχείων) και του άρθρου 54Ε§1 περ. α' του ίδιου νόμου (για τη μη επίδειξη των λογιστικών βιβλίων στο φορολογικό έλεγχο η οποία εξισώνεται με τη μη τήρηση αυτών). Σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, το πρόστιμο υπολογίστηκε ως εξής: ελήφθησαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2020 (βάσει δήλωσης) 376.986,01 € + ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2021 (βάσει δήλωσης) 511.265,48 € + ακαθάριστα έσοδα φορολογικού έτους 2022 (βάσει δήλωσης) 596.884,46 € = 1.485.117,95 €. Ο μέσος όρος ακαθαρίστων εσόδων ανήλθε σε 495.039,32 € και αντίστοιχα το ποσοστό 15% του μέσου όρου των ακαθαρίστων εσόδων ανέρχεται σε 74.255,90 €.

Το ανωτέρω ΣΔΕ με συν/νες τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου κοινοποιήθηκε στη νόμιμη εκπρόσωπο της εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ και κλήθηκε η προσφεύγουσα όπως διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις – αντιρρήσεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών από την κοινοποίησή του. Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ και ακολούθως εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή,** η προσφεύγουσα οντότητα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη κοινοποίηση των διαδικαστικών εγγράφων εκ μέρους του ελέγχου (πρόσκληση, Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσωρινές πράξεις).
- Μη νόμιμη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022. Ο έλεγχος δεν προχώρησε στον απαραίτητο βάσει νόμου διασταυρωτικό έλεγχο με τις υποβληθείσες δηλώσεις καθώς και τα αναρτημένα στο My Data στοιχεία και παραστατικά κατά τα ελεγχόμενα έτη, ενώ παράλληλα διατηρούσε τη δυνατότητα πρόσβασης στους τραπεζικούς της λογαριασμούς βάσει των σχετικών διατάξεων του ΚΦΔ. Εκ του περισσού και προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως αυτά είχαν αναρτηθεί στη πλατφόρμα My Data, τα ληφθέντα και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, όπως επίσης είχαν αναρτηθεί στην ως άνω πλατφόρμα

καθώς και τις οικείες φορολογικές δηλώσεις Ε3, εισοδήματος, περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ 2021 & 2021 και τα προσυμπληρωμένα στοιχεία Ε3 My Data 2022. Η μη προσκόμιση των λογιστικών αρχείων δεν επηρέαζε τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας και την υποβολή των δηλώσεων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του νέου ΚΦΔ και της Ε.2028/12.04.2023 πληρούνται οι προϋποθέσεις για τη μη επιβολή προστίμου. Πλημμελής εφαρμογή της ήδη καταργηθείσας κατά τον κρίσιμο χρόνο διαπίστωσης της παράβασης της διάταξης του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022.

- Πρόδηλη υπέρβαση εντολής ελέγχου και μη νόμιμος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος από το γραφείο.
- Πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 5 ΚΦΔ. - Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης.

**Επειδή**, ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας λεκτέα τα εξής:

- Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του πληροφοριακού συστήματος taxis, η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία ..... είναι υπόχρεη σε τήρηση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ενώ διαχειρίστρια και μοναδικό μέλος (με ποσοστό 100%) από την έναρξη (11.05.2011) έως σήμερα είναι η ..... Στα πλαίσια του υπό κρίση ελέγχου, η αρμόδια φορολογική αρχή δυνάμει της με αριθ. .... εντολής ελέγχου εξέδωσε την υπ' αριθ. .... Πρόσκληση προσκόμισης των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2021 & 2022 και κοινοποίησε αυτήν ψηφιακά με ανάρτηση στον λογαριασμό της ως άνω νομίμου εκπροσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Η ως άνω πρόσκληση αναρτήθηκε στον λογαριασμό της διαχειρίστριας την 09<sup>η</sup>.05.2024 και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί στις 19.05.2024. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με αυτή λογιστικά αρχεία με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις και να εκδοθεί σε βάρος η υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 53 του ν.5104/2024. Περαιτέρω, ορθώς εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση με συν/νες τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για παροχή πληροφοριών και διάθεση βιβλίων και στοιχείων (άρθρο 54 §1 του ν.4987/2022) και της μη προσκόμισης των λογιστικών της βιβλίων που εξομοιώνεται με τη μη τήρηση αυτών (άρθρο 54 Ε § 1 του ν.4987/2022). Το ως άνω ΣΔΕ αναρτήθηκε στον λογαριασμό της διαχειρίστριας την 29<sup>η</sup>.11.2024 και

θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί στις 09.12.2024. Τόσο η ως άνω πρόσκληση, όσο και το ΣΔΕ κοινοποιήθηκαν νόμιμα στην προσφεύγουσα με ανάρτηση στον λογαριασμό της ως άνω νομίμου εκπροσώπου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, ενώ η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα με αποτέλεσμα να της επιβληθούν τα υπό κρίση πρόστιμα. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης κοινοποίησης των διαδικαστικών εγγράφων τυγχάνει αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος.

- Στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία. Για την εφαρμογή δε του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022, η μη επίδειξη στον φορολογικό έλεγχο των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) για οποιονδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ, εξισώνεται με τη μη τήρηση αυτών, ως εκ τούτου ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ. Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται μεν ότι δεν έλαβε γνώση της πρόσκλησης του ελέγχου, ωστόσο ουδέποτε προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και εκδοθέντα στοιχεία, ούτε αφού έλαβε γνώση του ελέγχου με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ούτε και με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής χωρίς να επικαλείται οιαδήποτε αντικειμενική αδυναμία προσκόμισης αυτών. Η ανεύρεση της φορολογητέας ύλης με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο (αναρτηθέντα βιβλία και στοιχεία στη πλατφόρμα My Data, δηλώσεις εισοδήματος & ΦΠΑ) δεν μπορεί να έχει εφαρμογή εν προκειμένω, καθώς η πλατφόρμα myDATA αποτελεί ένα ψηφιακό εργαλείο απεικόνισης δεδομένων και σε κάθε περίπτωση δεν υποκαθιστά την υποχρέωση προσκόμισης και επίδειξης των λογιστικών βιβλίων επιχείρησης με διπλογραφικό λογιστικό σύστημα για τον προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων. Ως εκ τούτου ορθώς εφαρμόστηκαν οι ως άνω διατάξεις και ακολούθως ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν νόμω και ουσία αβάσιμοι.
- Ο υπό κρίση έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022 διενεργήθηκε κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και στα πλαίσια των εξουσιών της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΔ.

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 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από

τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) 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 με ημερομηνίας κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία ..... νομίμως εκπροσωπούμενης, και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής: α) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 57 & 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2021, β) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 57 & 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2022 και γ) της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 53 του νέου ΚΦΔ) για το φορολογικό έτος 2024.

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

#### **Φορολογικό έτος 2021**

**Σύνολο προστίμου 74.255,90 €**

(ως η με αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022 και ήδη άρθ. 57 & 53 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής)

#### **Φορολογικό έτος 2022**

**Σύνολο προστίμου 74.255,90 €**

(ως η με αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ε του ν.4987/2022 και ήδη άρθ. 57 & 53 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής)

**Φορολογικό έτος 2024**

**Σύνολο προστίμου**

**500,00 €**

(ως η με αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 53 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής).

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

**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.