



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/07/2026

Αριθμός απόφασης: 3348

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 29/04/2026 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά: α) της με αριθμ. /26-03-2026 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.

Αττικής, φορολογικού έτους 2022, και β) της με αριθμ. /26-03-2026 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2025, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22/01/2026 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.5104/2024 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/04/2026 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. /26-03-2026 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **50.000,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 53 παρ. 11 και 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ). Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με τη με αριθμ. /2025 πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής λογιστικά αρχεία (βιβλία) για το φορολογικό έτος 2022 με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, κατά παράβαση του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και των άρθρων 14 και 29 παρ. 1 και 2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

β) Με την υπ' αριθμ. /26-03-2026 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2025, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ). Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθμ. /2025 πρόσκληση της ΥΕΔΔΕ Αττικής και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία (φορολογικά στοιχεία) για το φορολογικό έτος 2022, κατά παράβαση του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και των άρθρων 14 και 29 παρ. 1 και 2 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν και εξαφανισθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις λόγω συνδρομής λόγων ανωτέρας βίας και έλλειψης υπαιτιότητας. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα προβάλλει τα παρακάτω:

- **Έλλειψη υπαιτιότητας και αντικειμενική αδυναμία (ανωτέρα βία).** Η μη προσκόμιση των ζητηθέντων αρχείων δεν οφείλεται σε δόλο ή αμέλεια της διοίκησης της εταιρείας, αλλά σε αποκλειστική υπαιτιότητα του (πρώην) λογιστή της, στον οποίο είχε ανατεθεί η τήρηση και φύλαξη των βιβλίων και ο οποίος ουδέποτε πριν τις 21/04/2026 δεν της παρέδωσε τα λογιστικά αρχεία που τηρούσε αποκλειστικά. Ως εκ τούτου, είναι πασίδηλο ότι βρέθηκε σε πλήρη και ολοσχερή αντικειμενική αδυναμία προσκομιδής των αιτούμενων στοιχείων λόγω ανωτέρας βίας κατά την έννοια του νόμου, ελλείψει της παράδοσης τους από τον προηγούμενο λογιστή, οι δε

εξώδικες δηλώσεις της προς αυτόν ήταν η μοναδική δίοδος να προστατευτεί η εταιρεία και τελικά με αυτές πέτυχε την καθυστερημένη από εκείνον παράδοση των αιτούμενων.

- **Έλλειψη υποκειμενικής υπόστασης της παράβασης.** Κατά τα όσα ήδη αναφέρθηκαν στον ως άνω πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής, η εταιρεία τελούσε σε αντικειμενική αδυναμία συμμόρφωσης, καθώς το υλικό υπόστρωμα των λογιστικών αρχείων βρισκόταν υπό την παράνομη κατοχή τρίτου προσώπου που αρνούταν τη συνεργασία.
- **Έλλειψη υπαιτιότητας.** Όταν ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι έπραξε ό,τι ήταν ανθρωπίνως και νομικά δυνατό (αίτημα παράτασης, εξώδικη όχληση) για να συμμορφωθεί, η κύρωση στερείται νομίμου ερείσματος λόγω έλλειψης υπαιτιότητας.
- **Παραβίαση αρχής αναλογικότητας.** Η επιβολή προστίμου 50.000 ευρώ για μια επιχείρηση με ακαθάριστα έσοδα μόλις 53.512,00 ευρώ, όταν η μη προσκόμιση οφείλεται σε παράνομη παρακράτηση αρχείων από τρίτον, παραβιάζει βάνανουσα την αρχή της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«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, στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 5104/2024 ορίζεται:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 5104/2024:

«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, στις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3 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, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

.....
Άρθρο 5 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.

.....
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.

Άρθρο 7 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.

.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024:

«2. Με την επιφύλαξη των παρ. 1Α και 7, σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση ή δήλωση παρακράτησης φόρου, με εξαίρεση τις δηλώσεις που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου και τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση Φ.Π.Α., από την οποία προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή 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 του άρθρου 53 παρ. 11 του ν. 5104/2024:

«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, στο άρθρο 57 παρ. 2 του ν. 5104/2024 ορίζεται:

«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.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 71 παρ. 1 του ν. 5104/2024:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 εγκύκλιο της:

«.....

13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

.....»

Επειδή, η ανωτέρα βία αποτελεί γενική αρχή του δικαίου και εφαρμόζεται και όταν δεν την προβλέπει σχετικά ο νόμος (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2097/1979 Ολομ., 361/1992 Ολομ., Σ.τ.Ε. 2049/1992, 201/1994, 2840/2000, 1862/2014 ΔΕΦ ΑΘ). Σύμφωνα με τη νομολογία ανωτέρα βία συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και σύνεσης (Σ.τ.Ε. 1609/2002).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η μη ανταπόκρισή της στη με αριθμ./2025 πρόσκληση για την προσκόμιση των λογιστικών της αρχείων οφείλεται στην παρακράτηση αυτών από τον πρώην λογιστή της, γεγονός το οποίο χαρακτηρίζει ως περίπτωση ανωτέρας βίας και αντικειμενικής αδυναμίας συμμόρφωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ο φορολογούμενος υπέχει προσωπική υποχρέωση να τηρεί, να διαφυλάσσει και να θέτει στη διάθεση της φορολογικής διοίκησης τα λογιστικά αρχεία και κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου. Η ανάθεση της τήρησης των λογιστικών υποχρεώσεων σε λογιστή ή άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τον φορολογούμενο από τις νόμιμες υποχρεώσεις του ούτε μεταθέτει την ευθύνη συμμόρφωσης προς τη φορολογική διοίκηση.

Επειδή, οι επικαλούμενες ενέργειες ή παραλείψεις του πρώην λογιστή, ακόμη και αν θεωρηθούν αληθείς, ανάγονται αποκλειστικά στις ιδιωτικές συμβατικές σχέσεις μεταξύ αυτού και της προσφεύγουσας εταιρείας και δεν είναι δυνατόν να αντιταχθούν έναντι της φορολογικής διοίκησης προς απαλλαγή της τελευταίας από τις έννομες συνέπειες της μη συμμόρφωσης στις νόμιμες υποχρεώσεις της. Τυχόν αστική ή άλλη ευθύνη του λογιστή δύναται να αναζητηθεί από την προσφεύγουσα ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων, χωρίς να επηρεάζεται η νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, εξάλλου, ως ανωτέρα βία νοείται γεγονός απρόβλεπτο, εξαιρετικό και αναπότρεπτο, το οποίο δεν θα μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης. Η παρακράτηση των λογιστικών στοιχείων από πρόσωπο το οποίο επέλεξε και εξουσιοδότησε η ίδια η προσφεύγουσα να χειρίζεται τις φορολογικές της υποθέσεις δε συνιστά γεγονός ανωτέρας βίας κατά την έννοια του νόμου, αλλά περιστατικό που εντάσσεται στη σφαίρα οργάνωσης και λειτουργίας της επιχείρησής της.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, παρά τη νόμιμη κοινοποίηση της πρόσκλησης για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της ταχθείσας προθεσμίας, ενώ τα στοιχεία προσκομίστηκαν αρκετούς μήνες αργότερα, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, η, δε, εκ των υστέρων προσκόμιση των στοιχείων δεν αναιρεί την ήδη τελεσθείσα παράβαση ούτε θεραπεύει την παράλειψη συμμόρφωσης κατά τον κρίσιμο χρόνο. Συνεπώς, ο προβαλλόμενος λόγος περί συνδρομής ανωτέρας βίας, αντικειμενικής αδυναμίας και έλλειψης υπαιτιότητας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι από 18/02/2026 και 07/04/2026 εξώδικες δηλώσεις προς τον πρώην λογιστή της, τις οποίες επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία, συντάχθηκαν και επιδόθηκαν αφού είχε ήδη λήξει η σχετική προθεσμία προσκόμισης των ζητηθέντων αρχείων με την υπ' αριθμ./27-02-2025 πρόσκληση, ενώ και η τελική παράδοση των στοιχείων που πραγματοποιήθηκε μετά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν αίρει τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω κρίνεται ότι δεν μπορεί να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 71 του ν. 5104/2024 περί απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας και ως εκ τούτου, στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή των προσβαλλόμενων προστίμων.

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, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 29/04/2026 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση των με αριθμ./26-03-2026 και/26-03-2026 πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικών ετών 2022 και 2025 αντίστοιχα.

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

- Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 11 ν. 5104/2024 (ΚΦΔ): 50.000,00 ευρώ

(ως η υπ' αριθμ./26-03-2026 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2022)

- Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 2 ν. 5104/2024 (ΚΦΔ): 500,00 ευρώ

(ως η υπ' αριθμ./26-03-2026 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, φορολογικού έτους 2025)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.