



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09-04-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 976

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα στην όπως νομίμως εκπροσωπείται από τον, κατά α) της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, β) της με αρ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και γ) της με αρ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Τη με αρ.απόφαση αναπομπής της Υπηρεσίας μας
8. Την απόσυμπληρωματική έκθεση απόψεων με πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της ως άνω απόφασης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος ποσού 46.086,23€, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ποσού 23.043,12€, ήτοι συνολικό ποσό 67.465,05€.

β) Με τη με αρ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **2.500,00€** καθώς δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του ν. 5104/2024 για το φορολογικό έτος 2023.

γ) Με τη με αρ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **500,00€** καθώς υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

- Δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ.αίτημα παροχής βιβλίων και στοιχείων άρθρου 14 του ν. 5104/2024, καθώς και στο με αρ. πρωτ. 2^ο αίτημα χορήγησης λογιστικών αρχείων του άρθρου 14 του ν. 5104/2024 και δεν προσκόμισε τα

τηρούμενα λογιστικά αρχεία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5§14 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) .

Σύντομο Ιστορικό

Βάσει της με αρ. πρωτ.εντολής του Προϊσταμένου του 4ου Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην προσφεύγουσα, στο πλαίσιο των διαδικασιών της ΠΟΛ. 1287/2013 περί ελέγχου επιστροφών φόρου εισοδήματος. Ο έλεγχος αφορούσε την αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ύψους 1.664,30 €, που προέκυψε από την εκκαθάριση της με αρ.αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023. Η προσφεύγουσα, το υπό κρίση έτος, δραστηριοποιείτο στον κλάδο του με έναρξη εργασιών την 30-07-2020.

Κατά τη διάρκεια της ελεγκτικής διαδικασίας, η προσφεύγουσα κλήθηκε δύο φορές με το με αρ. πρωτ.αίτημα και στη συνέχεια με το με αρ. πρωτ. αίτημα να θέσει στη διάθεση του ελέγχου, εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίησή τους, τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία και στοιχεία), σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 5104/2024. Παρά ταύτα, η προσφεύγουσα, δεν ανταποκρίθηκε σε κανένα από τα αιτήματα παροχής στοιχείων.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος, βάσει των διαθέσιμων στοιχείων, διαπίστωσε: α) αναντιστοιχία μεταξύ των συμπληρωμένων κωδικών του υποβληθέντος εντύπου Ν (αρ. κατ.) με τους αντίστοιχους συμπληρωμένους κωδικούς του συνοδευτικού εντύπου Ε3, β) αναντιστοιχία μεταξύ των δηλωθέντων εσόδων μέσω της πλατφόρμας mydata και των δηλωθέντων ως ακαθάριστων εσόδων στο έντυπο Ε3 και γ) αναντιστοιχία μεταξύ των δηλωθέντων εξόδων μέσω της πλατφόρμας mydata και των δηλωθέντων ως συνολικών δαπανών στο έντυπο Ε3,

Ενόψει των ανωτέρω, και κατόπιν σχετικής έγκρισης με τη με αρ.απόφαση του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ., ο έλεγχος προχώρησε σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017.

Δεδομένης της πλήρους απουσίας ανταπόκρισης από την προσφεύγουσα και της μη προσκόμισης των λογιστικών της στοιχείων, ο έλεγχος προέβη στον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων κερδών της για το έτος 2023 στο ύψος των 209.482,87 €, ήτοι στο σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων (κωδικός 047 στο έντυπο Ε3), χωρίς να αναγνωρίσει προς έκπτωση τις δαπάνες, λόγω έλλειψης αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013.

Ακολούθως, με την κοινοποίηση του με αρ.Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήσης προς Ακρόαση, η προσφεύγουσα έλαβε προθεσμία είκοσι (20) ημερών για να εκφράσει τις απόψεις της και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία, πλην όμως και πάλι δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμων, απορρίπτοντας την επιστροφή του αιτηθέντος ποσού ύψους 1.664,30 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το φορολογικό του αποτέλεσμα ανέρχεται στο ποσό των κερδών 92.149,80 € και επί τούτου προσκομίζει το σύνολο των απαιτούμενων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων από τα οποία εξάγεται βάσιμα και αληθώς το σχετικό δηλωθέν αποτέλεσμα. Ως εκ τούτου, θα πρέπει αφενός να γίνει νέα εκκαθάριση φόρου στο ποσό των 92.149,80€, αφού ληφθούν υπόψη τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία του και αφετέρου να ακυρωθεί το πρόστιμο ποσού 2.500€ για μη εκπλήρωση των υποχρεώσεων του άρθρου 13 Κ.Φ.Δ. για μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων φορολογικού έτους 2023, αφού αποδεικνύεται ότι τηρούσε βιβλία και στοιχεία έτους 2023 απολύτως σύμφωνα με τη κείμενη νομοθεσία.

- Η εκκαθάριση φόρου για το φορολογητέο ποσό των 92.149,80 € πρέπει να γίνει χωρίς επιβολή προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. επί του χρεωστικού ποσού φόρου βάσει εκκαθάρισης, καθώς ουδέποτε απέκρυψε αλλά εμφανίστηκε εσφαλμένα στην εκκαθάριση λόγω τεχνικού σφάλματος του Taxisnet, χωρίς υπαιτιότητα του προσφεύγοντος.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«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, στο άρθρο 27 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) (άρθρο 23 προγενέστερου Κ.Φ.Δ. ν. 4987/2022) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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 ορίζεται ότι:

1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε :

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε :

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4987/2022, Α' 206) ιδίως στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ., ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. μετά από δύο σχετικές προσκλήσεις, ή
- δ) όταν υπάρχει σημαντική αναντιστοιχία μεταξύ των δηλούμενων οικονομικών μεγεθών, ιδίως των αγορών, των πωλήσεων και των αποθεμάτων, ή
- ε) όταν δεν επαληθεύεται ο συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει από τα δηλούμενα αποτελέσματα με αυτόν που προκύπτει βάσει των παραστατικών αγορών και πωλήσεων ή υπάρχει αδικαιολόγητη μεταβολή αυτού μεταξύ διαδοχικών ετών, ή
- στ) όταν δηλώνεται ζημία σε τρία (3) τουλάχιστον συνεχόμενα φορολογικά έτη και δεν προκύπτει ο τρόπος χρηματοδότησης της επιχείρησης, με τον οποίο καλύπτονται οι υποχρεώσεις της.»

Επειδή στο άρθρο 3 του ν. 4308/2014 (περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων) ως προς τα λογιστικό σύστημα και τα βασικά λογιστικά αρχεία ορίζονται τα εξής:

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. [...]

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 5 του ως άνω νομοθετήματος ως προς τη διασφάλιση της αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«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:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

[...]

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

[...]

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014:

«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 των παραγράφων 1, 5 και 7 του άρθρου 8 του ν.4308/2014:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. [...]

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. [...]

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, σύμφωνα με Ε.2028/12-04-2023 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 μηνμών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» διευκρινίζεται ότι:

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

...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....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 και 11 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

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

.....

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 των παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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 δύομισι χιλιάδων (2.500) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2015/ 2020 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013» διευκρινίζεται ότι:

«4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες η τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα γίνεται με τέτοιο τρόπο που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων ή καθιστά μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ενδεικτικά, η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων θεωρείται ότι δεν είναι δυνατή ή το λογιστικό σύστημα θεωρείται ως μη αξιόπιστο όταν:

- Δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.
- Δεν διαφυλάσσονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), οι ΦΗΜ, οι φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των Φ.Η.Μ.
- Η οντότητα παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.).
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα δεν παρέχονται ευχερώς και αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και οι πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή η μη αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αποτελεί θέμα πραγματικό, για το οποίο

απαιτείται επαρκής τεκμηρίωση στην σχετική έκθεση ελέγχου, ώστε να αιτιολογείται ο προσδιορισμός του εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνονται παραβάσεις ή παρατυπίες που αφορούν τα φορολογικά στοιχεία ή δικαιολογητικά έγγραφα που επέχουν θέση φορολογικού στοιχείου. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές εντάσσεται η μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, η λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, η έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων, η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων.»

Επειδή, εν προκειμένω, βάσει της με αρ. πρωτ.εντολής του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην προσφεύγουσα εταιρεία, στο πλαίσιο επιστροφής φόρου ύψους 1.664,30 €, που προέκυψε από την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογικού έτους 2023.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στα με αρ. πρωτ.και διαδοχικά αιτήματα του ελέγχου για παροχή των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, ούτε υπέβαλε απόψεις ή αποδεικτικά στοιχεία κατόπιν της κοινοποίησης Σημειώματος Διαπιστώσεων.

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε αναντιστοιχίες μεταξύ των δηλώσεων (έντυπο Ν και έντυπο Ε3) και των στοιχείων του myDATA και, ελλείπει λογιστικών αρχείων, επαναπροσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων (209.482,87€), μη αναγνωρίζοντας δαπάνες και απορρίπτοντας την επιστροφή του φόρου, προχωρώντας στην έκδοση καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε σε ηλεκτρονική μορφή στην Υπηρεσία μας τα παρακάτω στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του αρχικού ελέγχου και συγκεκριμένα:

- 1) Το αναλυτικό καθολικό από 01/01/2023 έως 31/12/2023
- 2) Το γενικό ημερολόγιο από 01/01/2023 έως 31/12/2023
- 3) Το ισοζύγιο κλεισίματος από 01/01/2023 έως 31/12/2023
- 4) Τα τιμολόγια για την περίοδο από 01/01/2023 έως 31/12/2023 (ΣΧΕΤ 1-30)
- 5) Τις κινήσεις του με αρ.λογαριασμού όψεως στην Τράπεζα από 30/12/2022 έως 29/12/2023
- 6) Εκτυπώσεις συναλλαγών για πληρωμές τιμολογίων άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ

Επειδή, τα ως άνω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεση του ο έλεγχος προκειμένου να τα λάβει υπόψη του κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, με την υπ' αριθ.Απόφαση Αναπομπής της Υπηρεσίας μας κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις από την αρμόδια φορολογική αρχή. Σε εκτέλεση της ως άνω

απόφασης, διαβιβάστηκε το απόΠόρισμα - Συμπληρωματική Έκθεση Απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Σύμφωνα με το εν λόγω Πόρισμα, ο έλεγχος, αφού εξέτασε τα νέα δεδομένα που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προέβη σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπίστωσε τα παρακάτω:

«ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Πραγματοποιήθηκαν περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, και συγκεκριμένα έλεγχος των εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών, βάσει της με αριθμόαπόφασης του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές :

1. ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΜΕ

ΜΕΤΡΗΤΑ

ΕΝΟΙΚΙΟ 2023 (120*12)

1.440,00

Από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις διαπιστώθηκε ότι εξοφλήθηκε με μετρητά το ενοίκιο της έδρας της επιχείρησης(σχετική εγγραφή ημερολογίου την 31/12/2023 όπου χρώνεται ο λογαριασμός και πιστώνεται το ταμείο).

Επισημαίνεται ότι δεν εκπίπτουν οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. (σχετικές διατάξεις: περίπτωση ιε' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, όπως ισχύει).

2. Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες

Από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν τα κάτωθι παραστατικά δαπανών, οι οποίες δεν έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης:

Λογαριασμός: .....ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΙΔΙΟΚΤ.ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ					
.....	.....	11	ΚΑΥΣΙΜΑ		50,00
.....	.....	11	ΚΑΥΣΙΜΑ		50,00
ΣΥΝΟΛΟ					100,00

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν δαπάνες καυσίμων, στις οποίες όμως δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του αντίστοιχου μέσου μεταφοράς.

Λογαριασμός: ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΙΔΙΟΚΤ.ΜΕΤΑΦ.ΜΕΣΩΝ ΦΠΑ			
.....	.....	.....	80,65
.....	.....	.....	60,49
.....	.....	.....	40,32
.....	.....	.....	83,07
.....	.....	.....	83,07
.....	.....	.....	80,65
.....	.....	.....	81,04
.....	.....	.....	66,14
.....	.....	.....	36,29
.....	.....	.....	67,75
.....	.....	.....	68,56
.....	.....	.....	8,06
.....	.....	.....	80,69

.....	.....	.....	9,88
.....			
.....	.....	.....	7,52
.....			
.....	.....	.....	58,90
.....	.....	.....	72,59
.....	.....	.....	62,91
.....	.....	.....	4,69
.....			
.....	.....	.....	7,38
.....			
.....	.....	.....	11,31
.....	.....	.....	8,06
.....	.....	.....	58,06
.....	.....	.....	61,29
ΣΥΝΟΛΟ			1.199,37

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν δαπάνες καυσίμων, στις οποίες όμως δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του αντίστοιχου μέσου μεταφοράς.

Λογαριασμός:	ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦ. ΧΩΡΙΣ ΔΙΚ. ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΦΠΑ	24%
.....		40,32
.....		40,32
.....		80,67
.....		40,32
.....		24,19
.....		56,45
.....		81,07
.....		40,32
.....		86,29
.....		40,32
.....		40,32
.....		40,32
.....		40,32
.....		72,59
ΣΥΝΟΛΟ		723,82

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν δαπάνες καυσίμων, στις οποίες όμως δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του αντίστοιχου μέσου μεταφοράς.

Λογαριασμός:	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΕΙΑΣ ΦΠΑ 13%
.....	61,76
.....	61,05
.....	102,58
.....	2,45
.....	179,00
.....	87,58
.....	50,16
.....	
.....	32,92

*****	*****	*****	17,76
*****	*****	*****	42,90
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	14,54
*****	*****	*****	36,89
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	95,25
*****	*****	*****	2,28
*****	*****	*****	31,43
*****	*****	*****	29,17
*****	*****	*****	49,64
*****	*****	*****	11,97
*****	*****	*****	25,93
*****	*****	*****	71,73
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	61,11
*****	*****	*****	78,30
*****	*****	*****	26,96
*****	*****	*****	56,36
*****	*****	*****	34,74
*****	*****	*****	25,89
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	6,10
*****	*****	*****	40,09
*****	*****	*****	29,15
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	42,98
*****	*****	*****	74,98
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	24,50
*****	*****	*****	89,49
*****	*****	*****	19,26
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	64,37
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	46,78
*****	*****	*****	19,28
*****	*****	*****	41,10
*****	*****	*****	14,05
*****	*****	*****	53,19
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	54,68
*****	*****	*****	23,87
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	2,62
*****	*****	*****	40,01
*****	*****	*****	
*****	*****	*****	31,26
*****	*****	*****	

.....	.....	.....	22,65
.....			
.....	.....	.....	42,66
.....			
.....	.....	.....	46,07
.....	.....	.....	22,13
.....	.....	.....	3,11
.....	.....	.....	55,70
.....	.....	.....	27,08
.....	.....	.....	47,36
.....			
.....	.....	.....	15,29
.....	.....	.....	70,30
.....			
.....	.....	.....	6,39
.....	.....	.....	75,04
.....			
.....	.....	.....	6,33
.....	.....	.....	46,66
.....			
.....	.....	.....	80,68
.....	.....	.....	1,49
.....	.....	.....	2,00
.....	.....	.....	4,14
.....	.....	.....	19,10
.....	.....	.....	79,94
.....			
.....	.....	.....	64,96
.....			
.....	.....	.....	47,45
.....	.....	.....	77,72
.....	.....	.....	43,39
.....	.....	.....	28,35
.....			
.....	.....	.....	7,03
.....	.....	.....	70,29
.....			
.....	.....	.....	100,40
.....	.....	.....	23,74
.....	.....	.....	56,98
.....	.....	.....	60,40
.....			
.....	.....	.....	7,17
.....	.....	.....	18,53
.....	.....	.....	49,06
.....	.....	.....	18,49
.....	.....	.....	93,33
.....	.....	.....	31,97
ΣΥΝΟΛΟ			3.481,49

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν αγορές τροφίμων, ποτών, αναψυκτικών, και γενιά ειδών σίτισης και οικιακής χρήσης.

Λογαριασμός:		ΑΓΟΡΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΦΠΑ 6%	
.....	12	.....	30,17
ΣΥΝΟΛΟ			30,17

Το ανωτέρω παραστατικό αφορά αγορά βιβλίου γενικού ενδιαφέροντος, άσχετο με το αντικείμενο της ελεγχόμενης. .

Λογαριασμός:	ΥΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΦΠΑ 24%		
.....			25,87
.....			8,62
.....			0,18
.....			6,56
.....			18,39
.....			5,92
.....			0,15
.....			4,58
.....			4,51
.....			4,18
.....			11,72
.....			0,07
.....			0,08
.....			21,13
.....			4,46
.....			0,08
.....			5,49
.....			0,18
.....			4,37
.....			5,77
.....			9,11
.....			0,21
.....			15,24
.....			5,33
.....			0,14
.....			8,24
.....			7,93
.....			3,71
.....			0,14
.....			27,71
.....			10,89
.....			7,60
.....			10,92
.....			0,14
.....			15,33
.....			0,21

.....	.....	.....	1,94
.....	.....	.....	72,45
.....	.....	.....	10,14
.....	.....	.....	6,42
.....	.....	.....	21,41
.....	.....	.....	5,27
.....	.....	.....	0,29
.....	.....	.....	92,57
.....	.....	.....	7,98
.....	.....	.....	19,47
.....	.....	.....	9,23
ΣΥΝΟΛΑ			820,42

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν αγορές αναλώσιμων υλικών.

Λογαριασμός:		ΜΗΧΑΝΗΜ-ΤΕΧΝ.ΕΓΚΑΤ-ΛΟΙΠΟΥ ΜΗΧΑΝ.ΕΞΟΠΛ. ΦΠΑ 24%	
.....			60,48
.....			51,62
.....			55,09
.....			31,04
.....			64,52
.....			8,25
.....			6,98
.....			2,78
.....			2,58
.....			19,57
.....			0,14
.....			58,06
.....			58,67
.....			16,13
.....			0,14
.....			9,19
.....			17,18
.....			14,68
.....			498,39
.....			108,14
.....			4,85
.....			9,81
.....			23,56
ΣΥΝΟΛΑ			1.121,85

Τα ανωτέρω παραστατικά αφορούν αγορές αναλώσιμων υλικών, καυσίμων δίχως να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, αγορά οικιακού εξοπλισμού επίπλων και συσκευών.

Όλες οι ανωτέρω δαπάνες δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά (άρθρο 22 περ.γ ν.4172/13) και δεν έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, και κρίνεται από τον έλεγχο ότι οι δαπάνες

αυτές ουδόλως συνέβαλαν στην προώθηση των δραστηριοτήτων της και στη διεύρυνση του κύκλου εργασιών της ελεγχόμενης (σχετικές διατάξεις: περίπτωση α' του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013, ΠΟΛ. 1113/02-06-2015).

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΦΟΡ.2023(01/01/23 - 31/12/23)
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	0,00
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	0,00
Παροχές τρίτων	0,00
Φόροι - τέλη	0,00
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	7.477,12
Τόκοι και συναφή έξοδα	0,00
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων	0,00
Εξόφληση ενοικίου με μετρητά	1.440,00
Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	0,00
Μη ορθή μεταφορά από τα βιβλία	14.637,12
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	23.554,24

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπ' όψιν:

1) Τις ισχύουσες διατάξεις

2) Τις διαπιστώσεις ελέγχου, καθώς και τις προσδιοριζόμενες λογιστικές διαφορές,

Πραγματοποιεί νέα εκκαθάριση για το φορολογικό έτος 2023 με τα κάτωθι δεδομένα :

ΤΕΛΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	209.482,87
ΜΕΙΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΝΤΥΠΟΥ Ε3	117.333,07
ΠΛΕΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΜΕΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	23.554,24
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ	115.704,04

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ

Ακαθάριστα έσοδα	209.482,87
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη)	115.704,04
Φορολογητέα κέρδη	115.704,04
Φόρος που αναλογεί	25.454,89
Μείον Φόρος που προκαταβλήθηκε	1.664,30
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	23.790,59

Επειδή, βάσει του ως άνω απόΠορίσματος - Συμπληρωματικής Έκθεσης Απόψεων του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μετά τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων και την αξιολόγηση των προσκομισθέντων λογιστικών αρχείων της προσφεύγουσας, τα φορολογητέα κέρδη της για το φορολογικό έτος 2023

προσδιορίστηκαν στο ποσό των 115.704,04€, με ακαθάριστα έσοδα ύψους 209.482,87€, αναγνωρισθείσες δαπάνες 117.333,07€ και λογιστικές διαφορές 23.554,24€. Ο αναλογών φόρος εισοδήματος ανήλθε στο ποσό των 25.454,89 €, από τον οποίο αφαιρείται ο προκαταβληθείς φόρος των 1.664,30€, με αποτέλεσμα χρεωστικό υπόλοιπο προς βεβαίωση 23.790,59€. Κατόπιν τούτων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε στην Υπηρεσία μας σε ηλεκτρονική μορφή τα λογιστικά της αρχεία και λοιπά δικαιολογητικά για το φορολογικό έτος 2023, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του αρχικού ελέγχου

Επειδή, με τη με αρ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 2.500,00 €, για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Πλην όμως, κατόπιν της προσκόμισης των προαναφερόμενων στοιχείων στο πλαίσιο της παρούσας ενδικοφανούς διαδικασίας, ο έλεγχος πραγματοποίησε τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις του προγράμματος ελέγχου της εγκυκλίου ΔΕΛ Β 113271 ΕΞ 2017/12-09-2017 και της ΔΕΛ Β 1182782 ΕΞ 2017/06-12-2017 της Διεύθυνσης Ελέγχων και κατέστη δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός των φορολογικών υποχρεώσεων για το έτος 2023. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός και το επιβληθέν πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, με τη με αρ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 500,00 €, καθώς δεν ανταποκρίθηκε ούτε στο με αρ. πρωτ.αρχικό αίτημα παροχής στοιχείων ούτε στο με αρ. πρωτ.δεύτερο αίτημα, που εκδόθηκαν κατ' εφαρμογή του άρθρου 14 του ν. 5104/2024, και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, κατά παράβαση και των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η μη προσκόμιση των ζητηθέντων στοιχείων δεν οφειλόταν σε δική της υπαιτιότητα, αλλά σε πλάνη του λογιστή της, ο οποίος θεώρησε ότι πρόκειται για τεχνικό σφάλμα και δεν είχε αντιληφθεί τη σημασία των αιτημάτων του ελέγχου, δεν ασκεί επιρροή, καθώς η σχετική υποχρέωση ανταπόκρισης στις νόμιμες προσκλήσεις του ελέγχου βαρύνει αποκλειστικά την υπόχρεη επιχείρηση, η δε επίκληση αμέλειας του λογιστή δεν αίρει το παραδεκτό και τη νομιμότητα της επιβληθείσας κύρωσης. Συνεπώς, το εν λόγω πρόστιμο επιβλήθηκε νομίμως και ορθώς και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, όπως νομίμως εκπροσωπείται, και:

Α) την τροποποίηση:

-της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Β) την ακύρωση:

- της με αρ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Γ) την επικύρωση:

- της με αρ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

• **Φορολογικό Έτος 2023**

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Φορολογητέα κέρδη		209.482,87€	115.704,04€	
Φόρος που αναλογεί		46.086,23€	25.454,89	
Φόρος που προκαταβλήθηκε	1.664,30€	1.664,30€	1.664,30€	
Πιστωτικό Υπόλοιπο Φόρου	1.664,30€			
Χρεωστικό Υπόλοιπο Φόρου		44.421,93€	23.790,59€	23.790,59€
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024 (58Α ν. 4987/2022)		23.043,12€	12.727,45€	12.727,45€
Σύνολο φόρου για καταβολή		67.465,05€	36.518,04€	36.518,04€
Σύνολο φόρου για επιστροφή	1.664,30€			

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθ. 57 παρ. 1 του Ν. 5104/2024:	2.500,00 €	0,00 €

- **Φορολογικό Έτος 2024**

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ
Πρόστιμο άρθ. 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024:	500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.