



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17.02.2022

Αριθμός απόφασης: 527

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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 με ημερομηνία κατάθεσης **27.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με Α.Φ.Μ., με έδρα επί της οδού στην, και του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός και αρ., υπό την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας, κατά της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και της υπ' αριθ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του ορισθέντος ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, με Α.Φ.Μ. και του νομίμου εκπροσώπου της του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Συνεπεία της υπ' αριθ./...../2020 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία εκδόθηκε κατόπιν της με αρ. Α.Β.Μ. ../2016 Εισαγγελικής παραγγελίας, διενεργήθηκε στην επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος περιόδου 01.01.2012 έως 31.12.2012.

Ο έλεγχος απέστειλε το με αριθμό πρωτ./2021 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 Ν.4174/2013 με συστημένη επιστολή (RE.....GR), στην έδρα της επιχείρησης, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την ημέρα παραλαβής του, τα λογιστικά αρχεία της ελεγχόμενης περιόδου, για να ολοκληρωθεί ο έλεγχος. Επίσης, η ανωτέρω πρόσκληση στάλθηκε με συστημένη επιστολή και στο νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης, στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του αφού έλαβε αρ πρωτ./2021 και REGR. Μέχρι την 01.09.2021, ημερομηνία σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, οι προσφεύγοντες δεν είχαν ανταποκριθεί στο ανωτέρω αίτημα.

Με την υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτ./2021 αίτημα για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων που τηρούσε στη χρήση 2012. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 01.09.2021 έκθεσης ελέγχου επιβολής προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. .

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2012 (οικ. έτος 2013) ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 30 παρ. 2 περ. γ' και 32 παρ.1 και 2 του Ν. 2238/94.

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 20.017,62 ευρώ, πλέον τέλους επιτηδεύματος ν.3986/2011 ποσού 1.000,00 ευρώ και προστίμου άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58 του ν. 4174/2013, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 23.452,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 44.470,26 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της

από 01.09.2021 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. .

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Εσφαλμένη η αναφορά της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου σε μη απάντηση: Στην προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου με αριθ. /2021, εσφαλμένα η Διοίκηση αναφέρει ότι ο υπόχρεος «δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτοκόλλου /2021 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. περί προσκόμισης των λογιστικών αρχείων που τήρησε η ελεγχόμενη στη χρήση 2012, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ.», καθώς στο εν λόγω έγγραφο αίτημα οι προσφεύγοντες υπέβαλαν το υπ' αρ. πρωτοκόλλου /2021 υπόμνημα αναφέροντας την πραγματική αδυναμία επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων αλλά και της υποβολής της εν λόγω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ελλείψει ασφαλώς του συνόλου των αποδεικτικών για τη νόμιμη σύνταξη αυτής.

2. Ακυρότητα εξωλογιστικού προσδιορισμού - Πραγματική αδυναμία επίδειξης βιβλίων και στοιχείων που ήδη κατέχει η διοίκηση: Η κατάσχεση του λογιστικού αρχείου στις 14 και 15.06.2012, οδήγησε την προσφεύγουσα εταιρεία σε πλήρη καταστροφή και παύση της λειτουργίας της. Ειδικότερα, στις 12.06.2012 ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας προφυλακίστηκε στο πλαίσιο κατηγοριών για φορολογικά αδικήματα για τα οποία μάλιστα αργότερα αθώωθηκε. Στις 14.06.2012 και στις 15.06.2012, ενώ ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας ήταν ήδη προφυλακισμένος, κλιμάκιο του ΣΔΟΕ εισέβαλε στα γραφεία της εταιρείας, όπου και βρισκόταν η έδρα της που συστεγαζόταν με την εταιρεία επί της στη και προέβη σε κατάσχεση του συνόλου του λογιστικού αρχείου μεταξύ άλλων νομικών προσώπων, και της προσφεύγουσας. Μάλιστα η φορολογική αρχή δεν επέτρεψε καν την τήρηση αντιγράφων από τα κατασχεθέντα ούτε θα ήταν μάλλον εφικτό να φωτοτυπηθούν στοιχεία, βιβλία και έγγραφα 135 χαρτοκιβωτίων, συνεπώς θα ήταν ανέφικτο να έχει στην κατοχή της η προσφεύγουσα εταιρεία έστω και απλό αντίγραφο των κατασχεθέντων εγγράφων. Η εν λόγω ενέργεια της φορολογικής αρχής είχε ως συνέπεια τον αφανισμό και την αδυναμία πρόσβασης στη συνολική λογιστική υποδομή μεταξύ άλλων και της εταιρείας, το λογιστήριο της οποίας συστεγαζόταν με το λογιστήριο της κυρίως ελεγχόμενης τότε εταιρείας Κατόπιν αυτής της επιδρομής και κατάσχεσης και με το νόμιμο εκπρόσωπο των εταιρειών προφυλακισμένο και ανήμπορο να προστατέψει τις περιουσίες των εταιρειών, το σύνολο των παγίων των εταιρειών καταληστεύτηκε από αγνώστους και απογυμνώθηκαν οι εταιρείες από τα πάγιά τους (ενδεικτικά Η/Υ, γραφεία, μηχανήματα, εγκαταστάσεις). Συνεπώς, η επίδειξη του λογιστικού και φορολογικού αρχείου της εταιρείας για τη χρήση 2012 ήταν ανέφικτη αφού τα έγγραφα ήδη είχε στην αποκλειστική κατοχή της, με αδυναμία πρόσβασης από τους προσφεύγοντες, η ανεξάρτητη και ενιαία φορολογική αρχή. Ομοίως ανέφικτη θα ήταν και η υποβολή ορθής φορολογικής δήλωσης της εταιρείας για τη χρήση του 2012 αφού δεν υπήρχε το υποστηρικτικό υλικό των εγγραφών και τα απαραίτητα παραστατικά και συμβάσεις για τη στοιχειοθέτησή της. Επιπροσθέτως, οι προσφεύγοντες αναφέρουν ότι η σύνταξη και υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 δεν ταυτίζεται με τις δηλώσεις ΦΠΑ για τις οποίες είχε γίνει υποβολή δήλωσης, αλλά απαιτεί στοιχεία και έγγραφα τα οποία δεν είχαν στην κατοχή τους όταν

έπρεπε να υποβληθεί η εν λόγω δήλωση και τα οποία δεν έχουν μέχρι και σήμερα. Σημειώνουν δε, ότι κατασχέθηκαν και οι οπτικοί δίσκοι back up του φορολογικού αρχείου και δεν απέμεινε κανένα στοιχείο προς αναφορά από το λογιστήριο και μάλιστα ενώ ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας ήταν προφυλακισμένος.

Επί του πρώτου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 4174/2013: «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 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 έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

Επειδή, στο άρθρο 24 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και 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 προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το 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. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«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:

..... δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β , γ , δ και στ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.....»

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

«..... 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 τη Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα/πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο».

Επειδή, στην με αριθμό/2012 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων, αναφέρεται ότι από το ΣΔΟΕ «κατασχέθηκαν δύο (2) οπτικοί δίσκοι δικής μας αρίθμησης περιέχοντας BACK UP τηρουμένων ηλεκτρονικά βιβλίων των εταιρειών που συστεγάζονται στη διεύθυνση, υπογεγραμμένα από τον υπεύθυνο μηχανογράφησης, », συνεπώς η Φορολογική Αρχή προέβη σε κατάσχεση αντιγράφων των βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας, γεγονός που δεν επηρεάζει τη λειτουργία του ηλεκτρονικού προγράμματος.

Επειδή, οι προσφεύγοντες όφειλαν να δείξουν την δέουσα σύνεση και επιμέλεια να φυλάξουν τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης όπως προβλέπεται από διατάξεις του ΚΒΣ, έτσι ώστε να τα προσκομίσουν έγκαιρα στον έλεγχο, κάτι ωστόσο το οποίο δεν έπραξαν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, μέχρι την 01.09.2021, ημερομηνία σύνταξης της σχετικής έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, οι προσφεύγοντες δεν είχαν ανταποκριθεί στο αίτημα παροχής πληροφοριών ή στοιχείων.

Επί του δεύτερου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/92:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

.... στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,....»

Επειδή, από τις φορολογικές διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες το εισόδημα προσδιορίζεται εξωλογιστικώς στις περιπτώσεις που δεν είναι εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του με βάση τα τηρούμενα από την επιχείρηση βιβλία και στοιχεία, και μάλιστα ασχέτως της

συνδρομής ή μη υπαιτιότητας της τελευταίας ως προς την τήρηση και διαφύλαξη αυτών, συνάγεται ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος, ο οποίος δεν αποτελεί κύρωση αλλά μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος, χωρεί και στις περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, ακόμη και εξ ανωτέρας βίας, των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή ορισμένων από αυτά, εφ' όσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα βιβλία και στοιχεία που διασώθηκαν, διότι η περίπτωση αυτή εξομοιώνεται, από την άποψη προσδιορισμού του εισοδήματος, με την περίπτωση που δεν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία (ΣΤΕ 1163/2012).

Επειδή, με το άρθρο 30 παρ. 2 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:

« ... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α),

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ..»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

« 1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α).....».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας της προσήκουσας ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.»

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος προβλέπεται για όλες τις περιπτώσεις που ο προσδιορισμός του καθίσταται αδύνατος από τα τηρηθέντα βιβλία ή από την έλλειψη ή τη μη προσκόμιση αυτών.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει υποβάλει περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις χρήσεις από 2012 και 2013, περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2014 και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τη χρήση 2013 και για το φορολογικό έτος 2014, συνεπώς συνέχιζε τη δραστηριότητα της και μετά την προφυλάκιση του Νομίμου Εκπροσώπου της, την 12.06.2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις από 01.09.2021 εκθέσεις ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) δεν ήταν ανέφικτη ελλείψει φορολογικών αρχείων, καθώς έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 και οι δηλώσεις επόμενων ετών.

Επειδή, δεδομένου ότι κατέστη ανέφικτη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης λογιστικώς, η φορολογική αρχή ορθώς έκρινε αυτά ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. στ' του αρ.30 του Π.Δ. 186/92 και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Επειδή για να προσδιοριστεί το εισόδημα των επιχειρήσεων λογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94, με έκπτωση των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα, πρέπει η επιχείρηση να τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας. Σε περίπτωση μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, με συνέπεια αυτά να κρίνονται ανακριβή, ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/1994(Κ.Φ.Ε.).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 01.09.2021 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ορθώς ο Προϊστάμενος προέβη στην έκδοσή τους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, με Α.Φ.Μ. και του νομίμου εκπροσώπου της του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Η υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013:

Καταλογιζόμενο ποσό: **44.470,26 ευρώ**

Ανάλυση	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη	0,00	100.088,08	100.088,08	100.088,08
Χρεωστικό ποσό φόρου	0,00	20.017,62	20.017,62	20.017,62
Τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011	0,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
Πρόστιμο αρ. 72 §17 Κ.Φ.Δ.	0,00	23.452,64	23.452,64	23.452,64
Καταλογιζόμενο ποσό		44.470,26	44.470,26	44.470,26

Η υπ' αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021:

Καταλογιζόμενο ποσό: **500,00 ευρώ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.