



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23.05.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1409

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από την, ΑΦΜ και ατομικώς από την ίδια κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.

4987/2022 φορολογικού έτους 2017, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2017, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020 και την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Το με αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από την, ΑΦΜ και ατομικώς από την ίδια η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και επί του με αριθ. πρωτ. συμπληρωματικού υπομνήματός της και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο πρόστιμο ποσού 600,00 € ($6 * 100,00 \text{ €}$), λόγω υποβολής ελλιπών δηλώσεων Φ.Π.Α., μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Μαΐου, Ιουνίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4987/2022.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 300,00 € ($3 * 100,00 \text{ €}$), λόγω υποβολής ελλιπών δηλώσεων Φ.Π.Α., μηνών Απριλίου, Οκτωβρίου και Δεκεμβρίου, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4987/2022.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 200,00 € ($2 * 100,00 \text{ €}$), λόγω υποβολής ελλιπών δηλώσεων Φ.Π.Α., μηνών Απριλίου,

Οκτωβρίου και Δεκεμβρίου, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4987/2022.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 200,00 € (2 * 100,00 €), λόγω υποβολής ελλιπών δηλώσεων Φ.Π.Α., μηνών Ιουλίου και Δεκεμβρίου, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4987/2022.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 2.500,00 €, λόγω μη ανταπόκρισης στα με αριθ. πρωτ. και αιτήματα για παροχή των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και ε' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4987/2022.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

1) Μη τήρηση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης. Δεν επιδόθηκαν νομίμως οι σχετικές προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και το σημείωμα διαπιστώσεων.

2) Παραγραφή της αξίωσης του Ελληνικού Δημοσίου ως προς το φορολογικό έτος 2016. Επομένως, κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, είχε επέλθει παραγραφή.

3) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου αναφορικά με τον φορολογικό έλεγχο έτους 2023 και την επιβολή προστίμου 2.500,00 €. Έστω και την τελευταία στιγμή προσκομίστηκαν όλα τα τηρούμενα βιβλία και το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών στοιχείων.

4) Επί του προσδιορισμού κερδών ετών 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020 τα αποτελέσματα του ελέγχου διαμορφώθηκαν με ελλιπή στοιχεία και προχειρότητα. Μη αναλυτική και τεκμηριωμένη απόδειξη της συνδρομής των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

5) Ως προς τις ελλειπείς δηλώσεις Φ.Π.Α. η ενημέρωση για τον έλεγχο δεν ήταν έγκαιρη, αλλά μετά την κοινοποίηση του σημειώματος των διαπιστώσεων του ελέγχου.

6) Δεν δύναται να στοιχειοθετηθεί αλληλέγγυα ευθύνη στο πρόσωπό της για το πρόστιμο των 2.500,00 €.

Με το υπ' αριθ. συμπληρωματικό της υπόμνημα η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024, της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021, της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και επιβολής προστίμου φορολογικού έτους

2021 και της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ προβάλλοντας και τους σχετικούς της ισχυρισμούς.

Επειδή, με το άρθρο 63 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. ...»

Επειδή, η με αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024, η με αριθ. πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021, η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 και η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, δεν αφορούν τον παρόντα έλεγχο και εκδόθηκαν μετά την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Ως εκ τούτου απαραδέκτως προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 14 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: 1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες 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. ...».

Επειδή, με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος θεσπίζεται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου, δη το ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4987/2022, που ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος... Ο φορολογούμενος έχει

τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 4 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 και 3 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ...».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ελέγχουσα φορολογική αρχή, κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία α) την υπ' αριθ. πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, με ανάρτηση στο Taxisnet στις03.2023 με αρ. καταχ. (ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου). Ημερομηνία κοινοποίησης θεωρείται ότι είναι η03.2023, ενώ η εν λόγω πρόσκληση ανεγνώσθη την03.2023 και β) την υπ' αριθ. πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4987/2022, με ανάρτηση στο Taxisnet στις09.2023 με αρ. καταχ. (ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου). Ημερομηνία

κοινοποίησης θεωρείται ότι είναι η10.2023. Με τις ως άνω προσκλήσεις καλούταν η προσφεύγουσα εντός πέντε ημερών αν θέσει στη διάθεση του ελέγχου όλα τα λογιστικά αρχεία – βιβλία και όλα τα φορολογικά στοιχεία για την περίοδο05.2016-31.12.2020.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, μετά το πέρας του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ δυνάμει της με αριθ. εντολής ελέγχου, συντάχθηκε το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων, το οποίο επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία και στην Ειδικότερα το υπ' αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4987/2022, μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις περιόδους 01/01/2017 - 31/12/2017, 01/01/2018 - 31/12/2018, 01/01/2019 - 31/12/2019 και 01/01/2020 – 31/12/2020, τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τις περιόδους 01/01/2017 - 31/12/2017, 01/01/2018 - 31/12/2018, 01/01/2019 - 31/12/2019 και 01/01/2020 – 31/12/2020 και την προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 για την παράβαση της μη ανταπόκρισης στα με αριθ. πρωτ. και αιτήματα για παροχή των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, επιδόθηκαν νόμιμα στις ... Νοεμβρίου από τον Δικαστικό Επιμελητή της περιφέρειας του Εφετείου Θράκης, μετά από την έγγραφη παραγγελία με αριθμ. της Δ.Ο.Υ. Καβάλας στην και κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στο λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας με ανάρτηση στο Taxisnet στις με αρ. καταχ. και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Μέχρι τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας προσκομίστηκαν στην ελέγχουσα φορολογική αρχή από τον λογιστή της προσφεύγουσας εταιρείας διάφορα φορολογικά στοιχεία για τα έτη 2017 και 2018, ενώ δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία για το σύνολο των ετών 2017-2020 όπως και οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο για τα έτη 2019 και 2020, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις προστίμων συνιστούν διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α', δ' και ε' του ν. 4987/2022, για τις οποίες επιβάλλονται τα πρόστιμα της παρ. 2 των περ. α' και ε' του ίδιου άρθρου και για τις οποίες, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, δεν προβλέπεται η κοινοποίηση σημειώματος διαπιστώσεων εκ μέρους της φορολογικής αρχής.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ήτοι του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 36 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα προσβάλλει πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022, φορολογικών ετών 2017-2020 και φορολογικού έτους 2023. Συνεπώς το δικαίωμα του δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή για κανένα έτος, καθόσον το δικαίωμα του δημοσίου για το φορολογικό έτος 2017 παραγράφεται στις 31.12.2023, για το φορολογικό έτος 2018 παραγράφεται στις 31.12.2024, για το φορολογικό έτος 2019 παραγράφεται στις 31.12.2025 και για το φορολογικό έτος 2020 παραγράφεται στις 31.12.2026. Περαιτέρω, δεν προσβάλλονται πράξεις που αφορούν το φορολογικό έτος 2016 και ως εκ τούτου αλυσιτελώς προβάλλεται ο λόγος για το έτος αυτό (2016).

Όσον αφορά για τους ισχυρισμούς της περί της φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. αλυσιτελώς προβάλλονται καθόσον δεν αφορούν την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν. 4987/2022, 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, ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: ... 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, ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1, ...»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1252/2015 διευκρινίζεται ότι: «... 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. ...

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η΄)

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε΄). Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015, «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.» Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13. ...»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1026/2018, διευκρινίζεται ότι: «... «Τέλος και ανεξάρτητα από τα προαναφερόμενα διευκρινίζεται ότι «ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις», για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, όπως άλλωστε έχει διευκρινιστεί στο παρελθόν και με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1252/2015, θεωρείται αποκλειστικά και μόνο, η μη τήρηση βιβλίων, η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων των ΦΗΜ. ...»

Επειδή, ως προαναφέρθηκε από τον λογιστή της προσφεύγουσας εταιρείας προσκομίστηκαν στην ελέγχουσα φορολογική αρχή διάφορα φορολογικά στοιχεία για τα έτη 2017 και 2018, ενώ δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία για το σύνολο των ετών 2017-2020 όπως και οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο για τα έτη 2019 και 2020, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου. Περαιτέρω, η παράβαση που αναφέρει η ελέγχουσα φορολογική αρχή είναι αυτή της μη ανταπόκρισης στα με αριθ. πρωτ. και έγγραφα αιτήματα για παροχή των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, χωρίς από τα στοιχεία του φακέλου να προκύπτει μη διαφύλαξη των φορολογικών αρχείων, ως να μπορεί να επιβληθεί η καταλογισθείσα παράβαση.

Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω εσφαλμένα επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' του ν. 4987/2022, καθόσον έπρεπε να επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4987/2022 για την ως άνω μη ανταπόκριση, ως υπόχρεη τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν. 4987/2022, 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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση

πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1, ...»

Επειδή, με το άρθρο 58^Α του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «... 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1252/2015 διευκρινίζεται ότι: «... 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α΄)

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α΄ της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ. Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών). Ειδικά, ελλιπής κατάσταση φορολογικών στοιχείων, πελατών και προμηθευτών, νοείται η κατάσταση στην οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα οριζόμενα στις κείμενες διατάξεις στοιχεία, ή στην περίπτωση που έχουν συμπεριληφθεί, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση του φορολογούμενου. Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α΄ ΚΦΔ, προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου. ... 10. Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (άρθρο 58Α) Με το άρθρο 58Α θεσπίζονται, για πρώτη

φορά διακριτά από τις λοιπές φορολογίες, πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον ΦΠΑ που διαπιστώνονται κατά τον έλεγχο. Στις παραγράφους 1, 3 και 4 ορίζονται «νέες» παραβάσεις για σκοπούς ΦΠΑ, ενώ με την παράγραφο 2 ορίζεται το πρόστιμο ΦΠΑ για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της ανακριβούς υποβολής δήλωσης. Το άρθρο 58Α, ως ειδικότερο, αποκλείει την εφαρμογή του άρθρου 58 (άρθρο 62 παρ. 7), για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ. Δεδομένου ότι το άρθρο 58Α αφορά στην επιβολή προστίμων για ουσιαστικές παραβάσεις, στις περιπτώσεις διαπίστωσης παραβάσεων:

- εκπρόθεσμης υποβολής χρεωστικής δήλωσης ΦΠΑ, ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (π.χ. δηλώσεις ενδοκοινοτικών αποκτήσεων - παραδόσεων), ή
- μη υποβολής ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικών ή πιστωτικών δηλώσεων, δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58Α, αλλά το άρθρο 54, ακόμη και αν οι παραβάσεις διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, καθώς οι προαναφερόμενες συνιστούν παραβάσεις διαδικαστικού χαρακτήρα. ...»

Επειδή, ως ανακριβής δήλωση ως προς το Φ.Π.Α., βάσει της παρ. 2 του άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022 χαρακτηρίζεται η δήλωση που έχει ως συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α..

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1252/2015 προβλέπεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης κατόπιν ελέγχου υποβολής ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α. δεν εφαρμόζεται το άρθρο 58^Α, αλλά το άρθρο 54, καθώς η συνιστώσα παράβαση είναι διαδικαστικού χαρακτήρα.

Επειδή, από τη συνδυαστική εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 και της ΠΟΛ. 1252/2015, προκύπτει ότι στην περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α. μηδενικής ή πιστωτικής, δεν επιβάλλεται πρόστιμο της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 και τις αντίστοιχες προσβαλλόμενες πράξεις τα πρόστιμα λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων επιβλήθηκαν καθόσον από τις δηλώσεις Φ.Π.Α. δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

Βάσει των αρχών προαναφερόμενων πρέπει να ακυρωθούν τα επιβληθέντα πρόστιμα λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α., καθόσον στερούνται νομικού ερείσματος, ως μη προβλεπόμενα από το άρθρο 54 του ν. 4987/2022.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει του συστήματος TAXIS, υποσύστημα εσόδων η προσφεύγουσα έχει οριστεί συνυπεύθυνη στην πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ ποσού 2.500,00 €.

Επειδή, στο άρθρο 50 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων,

καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους, β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. ...»

Επειδή, με την Ε. 2173/2020 ορίζεται ότι: «3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.4646/2019 , ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται (α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις), (β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και (γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις). ...

7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για: ...

7.6. τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ). ...»

Επειδή, το πρόστιμο της προκείμενης περίπτωσης φορολογικού έτους 2023 για τη μη ανταπόκριση σε έγγραφα αιτήματα για παροχή των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του ν. 4987/2022 έχει αυτοτελή και όχι παρακολουθηματικό κύριου φόρου χαρακτήρα. Συνεπώς αφορά οφειλή της ως άνω εταιρίας η οποία δεν κατονομάζεται πλέον στην παράγραφο 1 του άρθρου 50 του ν.4987/2022, ούτε στη σχετική ερμηνευτική εγκύκλιο Ε. 2173/2020, ως οφειλή για την πληρωμή της οποίας ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα τα πρόσωπα που ασκούν τη διαχείριση ή διοίκηση ενός νομικού προσώπου, επομένως δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγοντος περί έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης της κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από την, ΑΦΜ και ατομικώς από την ίδια και ειδικότερα:

την ακύρωση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2017, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019 και της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020 και

την τροποποίηση της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, ενώ δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη κατ' άρθρο 50 ν. 4987/2022, για την

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2017

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	600,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2018

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	300,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2019

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	200,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2020

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	200,00€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	2.500,00€	500,00€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4987/2022.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.