



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/08/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2383

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

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

γ. 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)».

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

ε. 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 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 με ημερομηνία κατάθεσης **04-03-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ, με έδρα στη, όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά: α) της υπ'αριθ./**17-01-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, β) της υπ'αριθ./**17-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 και γ) της υπ'αριθ./**17-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Ε του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης **17/01/2024** εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του Ν. 4987/2022 της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Τα με αριθμ. πρωτ./**16-06-2024** συμπληρωματικά στοιχεία της ως άνω προσφεύγουσας.
8. Το με id/01-07-2024 πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σύρου βάσει της υπ' αριθ./17-06-2024 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου ΔΕΔ.
9. Το με αριθμ. πρωτ./**15-07-2024** Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία της ως άνω προσφεύγουσας.
10. Το με id/05-08-2024 πόρισμα ελέγχου της ΔΟΥ Σύρου βάσει της υπ' αριθ./17-07-2024 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου ΔΕΔ.
11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04-03-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με **ΑΦΜ** η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά την 26/01/2024 (ημ/νία συντέλεσης κοινοποίησης 06/02/2024) και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**17-01-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2022** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού **119.200,49 ευρώ**, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **59.600,25 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό **178.800,74 ευρώ**.

Με την υπ' αριθ./**17-01-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **1.000,00 ευρώ** λόγω μη έκδοσης λογιστικών αρχείων στη χρήση 2022 για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής αξίας **539.559,39 ευρώ**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1, 3, 5, 8 & 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του 54 παρ. 1 περ. ιε' του Ν. 4987/2022. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' σε συνδυασμό με την παρ. 2 περ. η' του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Με την υπ' αριθ./**17-01-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Ε του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **15.000,00 ευρώ** λόγω μη επίδειξης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 3, 5 & 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του 14 του Ν. 4987/2022. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε του Ν. 4987/2022, παρ. 1 περ. α & β.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε στην αρμόδια ΔΟΥ ΝΑΞΟΥ για το φορολογικό έτος 2022 την υπ' αριθ./20-08-2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. του αρθ. 45 του ΚΦΕ, στην οποία προέκυψε πιστωτικό ύψους **1.371,16€**. Για τον έλεγχο και την επιστροφή του πιστωτικού ποσού, εκδόθηκε η υπ' αριθ./**18-09-2023** εντολή ελέγχου από την Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύρου, βάσει του Α/Α

Από τον έλεγχο εκδόθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./22-09-2023 Γνωστοποίηση - Πρόσκληση, με την οποία γνωστοποιήθηκε στην επιχείρηση η επιλογή της υπόθεσης για έλεγχο και κλήθηκε όπως εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία (Βιβλία και Στοιχεία) για την περίοδο 01/01/2022-31/12/2022, με σκοπό τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου με βάση την εντολή ελέγχου, αντίγραφο της οποίας επισυνάφθηκε. Επίσης απεστάλη και η υπ' αριθ. πρωτ./22-09-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, η οποία εστάλη με συστημένη επιστολή RE.....

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κανένα στοιχείο από τα ζητηθέντα, κατά παράβαση των διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του Ν. 4987/2022.

Περαιτέρω, από τη ΔΟΥ Σύρου έγινε έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας για το χρονικό διάστημα 01/01/2022 - 31/12/2022, προκειμένου να ελεγχθεί αν διαπιστώνεται εισόδημα που δεν δηλώθηκε. Μετά τη λήψη και την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων, εντοπίστηκαν περιπτώσεις επώνυμων και ανώνυμων πρωτογενών καταθέσεων σε Τραπεζικούς Λογαριασμούς της προσφεύγουσας, για τις οποίες δεν προέκυψε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους. Για τα ποσά αυτά απεστάλη το αριθ. πρωτ./07-11-23 (αριθμός συστημένου RE.....GR) Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ζητήθηκαν στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των ποσών αυτών, από τα οποία θα αποδεικνύεται ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Η προσφεύγουσα μέχρι το πέρας της προθεσμίας δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα παροχής πληροφοριών.

Από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων για το χρονικό διάστημα 01/01/2022 - 31/12/2022 διαπιστώθηκαν πρωτογενείς πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό της επιχείρησης GR..... της **συνολικού ποσού 284,502,56 ευρώ**. Η προσφεύγουσα δεν παρείχε πληροφορίες σχετικά με τις ανωτέρω πιστώσεις. Οι πιστώσεις βρέθηκαν στον επαγγελματικό λογαριασμό της επιχείρησης και θεωρούνται ποσά τα οποία αφορούν την επαγγελματική της δραστηριότητα. Δεν κατέστη δυνατό να αντιστοιχηθούν με εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, καθώς δεν τέθηκαν τέτοια στη διάθεση του ελέγχου αλλά ούτε και βρέθηκαν αναρτημένα στην ψηφιακή πλατφόρμα My DATA της Α.Α.Δ.Ε.

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατέχει τερματικές συσκευές αποδοχής καρτών (POS) με Αριθμό Λογαριασμού Πληρωμών GR..... της Από την επεξεργασία των δεδομένων, εντοπίστηκαν περιπτώσεις χρηματικών ποσών που χρεοπιστώθηκαν στην με αρ. Λογαριασμού GR..... και ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ «POS - ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ» συνολικού ποσού **257.317,83 €** (πιστώσεις 257.502,24 € - χρεώσεις 184,41 €). Το ανωτέρω ποσό αφορά πληρωμές μέσω τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) και το οποίο υπερβαίνει τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν δηλωθεί στην χρήση.

Βάσει των ανωτέρω και λόγω του γεγονότος ότι δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης και δεν απαντήθηκε το υπ' αρ. πρωτ./07-11-23 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., ο έλεγχος προσδιόρισε **συνολικά αποκρυβείσα αξία 284.502,56 + 255.056,83 = 539.559,39 ευρώ** άνευ Φ.Π.Α. η οποία αφορά πιστώσεις και πληρωμές που προέκυψαν στον επαγγελματικό λογαριασμό της προσφεύγουσας.

Τέλος ο έλεγχος δεν αναγνώρισε έξοδα και δαπάνες της επιχείρησης συνολικού ποσού 2.715,06 ευρώ εφόσον η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά της αρχεία.

Συντάχθηκε το υπ' αρ. πρωτ./11-12-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τα ως άνω αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, με συνημμένο τον υπ' αρ./11- 12-2023 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022. Μέχρι το πέρας της προθεσμίας του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν εξέφρασε απόψεις ή ενστάσεις επί των διαπιστώσεων του ελέγχου. Κατόπιν των ανωτέρω προσδιορίστηκαν τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχείρησης, συντάχθηκαν οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

- Η διαδικασία του ελέγχου έγινε γρήγορα ενώ δεν υφίστατο κάποιος αντικειμενικός λόγος ιδιαίτερης επίσπευσης ή κάποιος κίνδυνος παραγραφής.
- Εισέπραττε για λογαριασμό τρίτου και όλα τα φερόμενα, ως αποκρυβέντα έσοδα έχουν εν τοις πράγμασι φορολογηθεί στο ακέραιο, νομίμως και προσήκοντως, με βάση τα φορολογητέα εισοδήματα της πραγματικής δικαιούχου των εισπράξεων αυτών, ήτοι την εταιρία «.....», με ΑΦΜ Πρόκειται, επομένως, απλώς και μόνον για μία συνήθη συμφωνία είσπραξης, για λογαριασμό τρίτου, προς διευκόλυνση της εταιρείας «.....», της οποίας οι λογαριασμοί είχαν καταχρηστικά δεσμευθεί και κατασχεθεί συντηρητικώς από την εταιρεία με ΑΦΜ Συνακόλουθα, το σύνολο των 540.000,00€, αφορούν εισπράξεις της «.....», οι οποίες έχουν τιμολογηθεί κανονικά και συνακόλουθα, δεν συντρέχει περίπτωση εκ μέρους της απόκρυψης φορολογητέας ύλης
- Έλλειψη αιτιολογίας των ένδικων εκθέσεων και των οριστικών πράξεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ και του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητής Διαδικασίας.
- Σύμφωνα με τη ρητή διάταξη του άρθρου 54Ε Ν.4987/2022 «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». Επομένως δεν δύναται να επιβάλλεται το ως άνω πρόστιμο, όταν προσδιορίζεται με οποιονδήποτε τρόπο η, κατά τον έλεγχο, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη και, επομένως, δεν συντρέχουν εν προκειμένω οι προϋποθέσεις επιβολής του.
- Οι υπ' αριθ.4 και 5/2024 πράξεις επιβολής προστίμων της Δ.Ο.Υ. Σύρου τυγχάνουν ακυρωτέες και εκ του λόγου, ότι δεν υφίστατο εντολή ελέγχου προς τούτο, παρά μόνον εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Ως προς την υπ' αριθ./17-01-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και την υπ' αριθ. .../17-01-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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 συνήθειες 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εισέπραττε για λογαριασμό τρίτου και όλα τα φερόμενα, ως αποκρυβέντα έσοδα έχουν εν τοις πράγμασι φορολογηθεί στο ακέραιο, νομίμως και προσήκοντως, με βάση τα φορολογητέα εισοδήματα της πραγματικής δικαιούχου των εισπράξεων αυτών, ήτοι την εταιρία «.....», με ΑΦΜ

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4987/2022 ορίζεται:

«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 η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε ηλεκτρονικά τα με αρ. πρωτ./16-06-2024 κατωτέρω έγγραφα, τα οποία χαρακτηρίστηκαν ως νέα στοιχεία:

- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Εκτύπωση κινήσεων πελατειακού λογαριασμού έτους 2022 με αριθ. (8 συνημμένα).

Επειδή, όπως προέκυψε από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από 17/01/2024 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Σύρου που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις με την υπ' αριθ....../17-06-2024 πράξη, προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών. Η Δ.Ο.Υ. Σύρου σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με id συνημμένου/01-07-2024 πόρισμά της επί της υπ' αριθ./17-06-2024 πράξεως αναπομπής.

Επειδή η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της

ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθ./17-06-2024 απόφασή της, αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

Επειδή η υπηρεσία μας, απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/09-07-2024 «κλήση προς ακρόαση με υποβολή εγγράφων απόψεων» με την οποία της ζητήθηκε να προσκομίσει επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι πιστώσεις του υπό κρίση λογαριασμού αφορούν έσοδα της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, όπως πχ εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ως άνω εταιρείας.

Επειδή η προσφεύγουσα σε απάντηση της με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/09-07-2024 κλήσης προς ακρόαση με υποβολή εγγράφων απόψεων που της απέστειλε η Υπηρεσία μας, με το με αρ. πρωτ./15-07-2024 Υπόμνημα, προσκόμισε ηλεκτρονικά τα έγγραφα με: :

- από id έως id,
- από id έως id και
- από id έως id τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία.

Επειδή, όπως προέκυψε από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των από 17/01/2024 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Σύρου που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις με την υπ' αριθ./17-07-2024 πράξη, προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών. Η ΔΟΥ Σύρου σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με id συνημμένου/05-08-2024 πόρισμά της επί της υπ' αριθ./17-07-2024 πράξεως αναπομπής.

Επειδή στο ως άνω πόρισμα της ΔΟΥ Σύρου επί της με αριθ./17-07-2024 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, αναφέρεται σχετικά με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας:

«Βάσει της ανωτέρω Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) Αττικής, διενεργήσαμε έλεγχο λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκόμισε η ελεγχόμενη επιχείρηση εντός της ταχθείσας από τη Δ.Ε.Δ. προθεσμίας.

Ήδη με την πρώτη αναπομπή της υπόθεσης η προσφεύγουσα είχε υποβάλει συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία βάσει του πορίσματος της Υπηρεσίας μας δεν ήταν αρκετά για να διαφοροποιήσουν τα πορίσματα του ελέγχου. Συγκεκριμένα είχε υποβάλει:

- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.
- Καρτέλα Διαγνωστική του προμηθευτή χρήσης 2022.

Συγκεκριμένα, υπέβαλε τις ανωτέρω εκτυπώσεις που αφορούν σε καρτέλες προμηθευτών χρήσης 2022 τρίτης επιχείρησης και συγκεκριμένα της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ., η οποία αποτελεί διαφορετική οντότητα με διαφορετικό Α.Φ.Μ.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει ως συμπληρωματικά στοιχεία κινήσεις πελατειακού λογαριασμού της με αρ. λογαριασμού της προσφεύγουσας, σημειώνοντας επ' αυτών των εκτυπώσεων τις χρεώσεις που πραγματοποιήθηκαν από τον συγκεκριμένο λογαριασμό με χειρόγραφη σημείωση δίπλα στις εγγραφές. Συγκεκριμένα, σημειώνεται δίπλα στην κάθε εγγραφή χρέωσης την αιτιολογία της χρέωσης και για παράδειγμα «Προμηθ», «Μισθ», «Ενοίκιο», «Αμοιβή Ιατρού».

Με τη νέα αναπομπή διαβιβάστηκαν στην Υπηρεσία μας τα παρακάτω:

- Συμπληρωματικό Υπόμνημα της ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.).
- Την υπ' αρ. /31-08-2023 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2022.
- Εντυπώσεις κινήσεων του τραπεζικού λογαριασμού της με αρ. GR..... της από 01/01/2022 έως 17/08/2022.
- Καρτέλες με λίστες πωλήσεων του για το έτος 2022.
- Ημερήσιες αναφορές πωλήσεων (πακέτο) τερματικής συσκευής αποδοχής καρτών (POS) της
- Εκδοθέντα στοιχεία εσόδων του με αντίστοιχα αποκόμματα πληρωμής μέσω τερματικής συσκευής αποδοχής καρτών (POS) της

Κατόπιν επεξεργασίας των αναφερόμενων στο Συμπληρωματικό Υπόμνημα της ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) και των νέων στοιχείων που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, παραθέτουμε τα εξής:

Α. Στο σχετικό Υπόμνημα αναφέρεται ότι οι εταιρίες είναι κοινών συμφερόντων. Βάσει των Υπηρεσιακών μας στοιχείων εμφανίζονται τα συσχετιζόμενα πρόσωπα με την κάθε εταιρία:

..... με Α.Φ.Μ.

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης	Κατηγορία	Είδος	Δ.Ο.Υ.
.....		20/06/2019		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ	7151

ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Διακοπής	Α.Φ.Μ. Μέλους	Επωνυμία	Δ.Ο.Υ.	Είδος Συμμετοχής	Ποσοστό Συμμετοχής
20/06/2019				7151	Μέλος	27
20/06/2019				7151	Μέλος	3
20/06/2019				7151	Μέλος	35
20/06/2019				7151	Μέλος	35

..... με Α.Φ.Μ.

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης	Κατηγορία	Είδος
.....		31/10/2008	08/09/2014	2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	2 ΔΙΕΥΘ. ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ
.....		31/10/2008		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	10 ΛΟΓΙΣΤΗΣ
.....		08/09/2014		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	5 ΜΕΛΟΣ
.....		08/09/2014		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	2 ΔΙΕΥΘ. ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ
.....		08/09/2014		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	5 ΜΕΛΟΣ
.....		08/09/2014		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	5 ΜΕΛΟΣ

.....		08/09/2014	2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	5 ΜΕΛΟΣ
-------	-------	------------	------------------	---------

Ήτοι, συμπίπτουν στο ίδιο πρόσωπο η ιδιότητα της Διαχειρίστριας της προσφεύγουσας με την της άλλης εταιρίας.

Β. Το με Α.Φ.Μ. είναι Ανώνυμη Εταιρία με ημερομηνία έναρξης εργασιών 31/10/2008, με έδρα στη,, με κύρια δραστηριότητα «.....» και με τήρηση διπλογραφικών βιβλίων. Σύμφωνα με την υπ' αρ. /31-08-2023 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος το, για το φορολογικό έτος 2022, έχει δηλώσει ακαθάριστα έσοδα συνολικής αξίας 693.886,02 € από παροχή υπηρεσιών.

Γ. Από την Δ.Ε.Δ. τέθηκαν στη διάθεση μας σε ηλεκτρονικό αρχείο εκδοθέντα στοιχεία εσόδων του τα οποία η προσφεύγουσα τα αντιστοιχεί με αποκόμματα πληρωμής μέσω τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) της Από την επεξεργασία διαπιστώνεται ότι ταιριάζει η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης αυτών. Συγκεκριμένα, πρόκειται για αποκόμματα τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) της προσφεύγουσας, στα οποία ως τίτλο έχουν «.....» και με αρ. αναγνώρισης μέσου πληρωμών (destination Terminal - TID Acquirer): Από την επεξεργασία των δεδομένων στον Τραπεζικό Λογαριασμό της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι ποσά πιστώνονταν στον λογαριασμό της με αρ. Λογαριασμού

Τα εκδοθέντα στοιχεία του που προσκόμισε η προσφεύγουσα με τα αντίστοιχα αποκόμματα πληρωμής μέσω τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) της είναι τα παρακάτω: [...]

Ακολουθεί πίνακας 920 περιπτώσεων (α/α) με τον οποίο συσχετίζονται ο αριθμός, η ημερομηνία και η αξία εκάστου εκδοθέντος παραστατικού από την επιχείρηση με την αξία των αποκομμάτων προς της προσφεύγουσας (σελ. 4 – 23 της απάντησης), η συνολική αξία των οποίων ανέρχεται σε **65.734,06€**. [...]

«Από τα αναφερόμενα προκύπτουν τα εξής:

Η προσφεύγουσα έθεσε στη διάθεση της Δ.Ε.Δ. τα οποία και απεστάλησαν στην Υπηρεσία μας σε ηλεκτρονικό αρχείο εκδοθέντα στοιχεία του με τα αντίστοιχα αποκόμματα πληρωμής μέσω τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) της Από την επεξεργασία τους διαπιστώνεται ότι αυτά ταιριάζουν ως προς την ημερομηνία και των ώρα έκδοσης. Όμως, παρά το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε ήδη αρκετό χρόνο να συγκεντρώσει το σύνολο των στοιχείων με τα αντίστοιχα τραπεζικά στοιχεία, προς επίρρωση των ισχυρισμών της, προσκόμισε στοιχεία εκδόσεως του πολύ μικρής αξίας (65.734,06 €) σε σχέση με τις συνολικές πιστώσεις που βρέθηκαν στο λογαριασμό της με αρ. GR..... (539.559,39€) της

Άλλωστε, όπως ήδη είχε αναφερθεί στις απόψεις της Υπηρεσίας μας επί της υπό κρίση με αριθ. πρωτ. /04.03.2024 ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς τη διάρκεια διενέργειας του ελέγχου, ο χρόνος που είχε στη διάθεση της η ελεγχόμενη επιχείρηση ήταν επαρκής και ουδέποτε έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά της αρχεία. Ήτοι, παρότι η ελεγχόμενη οντότητα καλούνταν, ενημερώνονταν και με ηλεκτρονική ειδοποίηση και είχε στη διάθεση της τον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. χρόνο για να απαντήσει, σε κάθε φάση του ελέγχου, ουδέποτε είχε ανταποκριθεί προκειμένου να παρέχει οποιοδήποτε στοιχείο προκειμένου να ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο. Επιπλέον, βάσει των διατάξεων του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται συγκεκριμένος χρόνος προκειμένου για καταβολή επιστρεπτέου ποσού μετά από έλεγχο στον φορολογούμενο από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του.

Αλλά ακόμα και έως τώρα και καθώς έχει περάσει μεγάλος χρόνος η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε το σύνολο των στοιχείων που αντιστοιχούν στις πιστώσεις, αλλά ένα μικρό μέρος. Επιπλέον, η επιχείρηση ακόμα και τώρα δεν έθεσε στη διάθεση μας τα τηρούμενα διπλογραφικά βιβλία. Ο έλεγχος δεν δύναται να βασισθεί σε ενδεικτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις όταν δεν υφίστανται βιβλία και δεν τίθενται στον έλεγχο το σύνολο των φορολογικών στοιχείων και δικαιολογητικών που τεκμηριώνουν το αίτημα της επιστροφής.

Χαρακτηριστικό είναι ότι μέχρι σήμερα η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη Φορολογική Αρχή τυχόν συμφωνητικά μεταξύ της στα οποία να εξειδικεύεται η μεταξύ τους συνεργασία, που δεν συνάδει όμως με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Συνεκτιμώντας όλα τα τεθέντα στον έλεγχο στοιχεία και για λόγους χρηστής διοίκησης, ο έλεγχος αναμορφώνει τα αποτελέσματα αποκλειστικά για αυτά τα στοιχεία. [...]

Επειδή εν συνεχεία, η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της ότι εισέπραττε για λογαριασμό τρίτου και συγκεκριμένα για λογαριασμό της εταιρείας, με το με αριθ. πρωτ. /27-08-2024 Υπόμνημα, προσκόμισε επιπλέον τα παρακάτω έγγραφα:

- Εκτύπωση κινήσεων του με αριθμό πελατειακού της λογαριασμού της τράπεζας για το χρονικό διάστημα 01/01/2022 έως 31/12/2022.
- Εκτύπωση κινήσεων του με αριθμό πελατειακού λογαριασμού της εταιρείας της τράπεζας για το χρονικό διάστημα 01/01/2022 έως 31/12/2022.
- Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (αρ. πρωτ. /2023).
- Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022.
- Ισοζύγιο χρήσης 2022.
- Ισοζύγιο χρήσης 2022 της εταιρείας
- Πρόσκληση ελέγχου (αρ. πρωτ. /22-09-2022).
- Πλήθος παραστατικών της με πληρωμές προς της προσφεύγουσας.

Επειδή από την επισκόπηση των ως άνω στοιχείων αλλά και των λοιπών στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτουν μεταξύ άλλων τα παρακάτω:

- ✓ Η προσφεύγουσα ούτε προσωπικό διαθέτει, ούτε πάγια στοιχεία και τα ακαθάριστα έσοδά της είναι ελάχιστα.
- ✓ Κατά τη διενέργεια του ελέγχου η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία στον έλεγχο καθώς δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4987/2022 το οποίο δεν παρέλαβε παρά τη σχετική ενημέρωση της από την φορολογική διοίκηση. Όλα τα αποδεικτικά στοιχεία τα προσκόμισε στο στάδιο της εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής από την υπηρεσία μας.
- ✓ Μεταξύ των πιστώσεων που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως αποκρυβέντα έσοδα της προσφεύγουσας, περιλαμβάνονται πιστώσεις που προέρχονται από την καθώς και από τους μετόχους αυτής (οι οποίοι είναι κοινοί με αυτούς της προσφεύγουσας), οι οποίες σε καμμία περίπτωση δεν αφορούν ακαθάριστα έσοδα.
- ✓ Από την επεξεργασία των ενδεικτικών προσκομισθέντων στοιχείων που εξέδωσε η εταιρεία σε συνδυασμό με τα αντίστοιχα αποκόμματα πληρωμής μέσω τερματικών συσκευών αποδοχής καρτών (POS) της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι αυτά ταιριάζουν ως προς την ημερομηνία την ώρα έκδοσης και το ποσό, ως αναφέρεται στο με id συνημμένου /05-08-2024 πόρισμά της ΔΟΥ Σύρου επί της υπ' αριθ. /17-07-2024

πράξεως αναπομπής. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υποβάλλει πλήθος παραστατικών της ΑΕ τα οποία συσχετίζει με τις εισπράξεις μέσω ρος που έγιναν από την προσφεύγουσα (id), των οποίων η επεξεργασία δεν είναι δυνατή λόγω του σύντομου χρόνου που μεσολαβεί από των προσκόμιση αυτών (29/08/2024) μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξέτασης (02/09/2024).

Επειδή επομένως κατά μείζονα τρόπο διαπιστώνεται η ύπαρξη συναλλαγών μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της εταιρείας και προσκομίζονται στοιχεία που είναι αδύνατον να εξεταστούν λόγω εκπνοής της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή τα ποσά των υπό κρίση πιστωτικών κινήσεων κατατέθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, όμως, δεν αποδείχθηκε με ασφάλεια, επάρκεια και αιτιολογημένα ότι αφορούν πράγματι έσοδα αυτής και θα πρέπει να διενεργηθούν συμπληρωματικές και πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή αποτελεί ουσιώδες στοιχείο διερεύνησης της υπό κρίση υπόθεσης, ο έλεγχος της εμπλεκόμενης εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ:, ώστε να διαπιστωθούν αφενός τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση περίπτωσης και να διαπιστωθεί ή μη, ο εκ της προσφεύγουσας ισχυρισμός, ότι εισέπραττε για λογαριασμό αυτής.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ίδιου κώδικα 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «*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, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκει σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεδομένου ότι οι πιστωτικές κινήσεις που βρέθηκαν στο λογαριασμό της Alpha που ανήκει στην προσφεύγουσα, παραπέμπουν ευθέως, ως σχετιζόμενες, με την άσκηση της δραστηριότητας της συγγενούς εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., η νομική βάση για τον καταλογισμό είναι πλημμελής και κατά συνέπεια η έκθεση ελέγχου είναι

πλημμελώς αιτιολογημένη και ακυρωτέα, καθώς, απαιτείται προηγούμενος έλεγχος της ως άνω εταιρείας και περαιτέρω στη συνέχεια, ο έλεγχος της προσφεύγουσας, δύναται να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα και τις διαπιστώσεις που θα προκύψουν από τον έλεγχο του προαναφερθέντος νομικού προσώπου, είτε από οποιοδήποτε περαιτέρω στοιχείο κριθεί απαραίτητο για τη διενέργεια των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, υπό την επιφύλαξη των σχετικών διατάξεων περί παραγραφής.

Ως προς την υπ' αριθ. /17-01-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Ε του Ν. 4987/2022

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε «Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ» του ν. 4987/2022, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020), ορίζεται ότι: «1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

2.

3. Το πρόστιμο του παρόντος άρθρου είναι αυτοτελές. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ. 1, το πρόστιμο του παρόντος μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Η ανωτέρω μείωση δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση δε αυτή το εν λόγω πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου του άρθρου 58 της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.».

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής και δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία της στον έλεγχο. Σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις η μη επίδειξη των τηρηθέντων βιβλίων στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών. Επομένως ορθώς της επιβλήθηκε από τον έλεγχο το υπό κρίση πρόστιμο του άρθρου 54Ε του Ν. 4987/2022.

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφεται στην με ημερομηνία θεώρησης **17/01/2024** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του Ν. 4987/2022 της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατόπιν αυτών

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **04/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με **ΑΦΜ** ως εξής :

α) ακύρωση για λόγους τυπικής πλημμέλειας

1. της υπ'αριθ./**17-01-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
2. της υπ'αριθ. ../**17-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

β) την επικύρωση:

της υπ'αριθ./**17-01-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Ε του Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Συνολικό ποσό : 15.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.