



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 11/09/2023

Αριθμός απόφασης: 661e

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016. Απόφαση.του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **11-04-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμίαμε **ΑΦΜ**, με έδρα στην κτηματική περιοχή της, κατά της με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.ΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **11-04-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμόπροσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 317.183,34€, πλέον πρόσθετοι φόροι ποσού 380.620,00€, **ήτοι** συνολικού ποσού **697.803,34€**, διότι έλαβε: α) δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 40.846,62€, β) οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 999.406,13€ πλέον Φ.Π.Α. 229.863,41€ και γ) ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της, συνολικής καθαρής αξίας 34.110,00€ πλέον Φ.Π.Α. 7.843,00€ και δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία εικονικότητας 304.704,25€ πλέον Φ.Π.Α. 69.392,20€.

Δυνάμει της με αρ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα «Εργασίες εσκαφών και μετακίνησης γαιών», που αφορά τη φορολογία ΦΠΑ, για διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η από 30/12/2016 Έκθεση Ελέγχου Επιστροφής Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), ήταν δικαιούχος επιστροφής φόρου εισοδήματος, κατά τον έλεγχο όμως που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν σημαντικές διαφορές μεταξύ των υποβαλλόμενων από την προσφεύγουσα συγκεντρωτικών καταστάσεων και των συγκεντρωτικών καταστάσεων που υποβλήθηκαν από τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις. Οι σημαντικότερες διαφορές αφορούσαν τους προμηθευτές(ΑΦΜ:) και(ΑΦΜ:).

Ως εκ τούτου, εκδόθηκε η υπ' αριθμόεντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου, η οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκε με την ως άνω υπ' αριθμόεντολή μερικού ελέγχου γραφείου.

Συγχρόνως η Δ.Ο.Υ. έλαβε πληροφορίες και από άλλες Υπηρεσίες, συγκεκριμένα :

-Με το υπ' αριθμό έγγραφο η Δ.Ο.Υ. τους ενημέρωσε ότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση) διαπιστώθηκε η έκδοση δεκατριών (13) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους προς την προσφεύγουσα, συνολικής αξίας 43.846,62€.

-Με το υπ' αριθμό έγγραφο της, διαβιβάστηκε η από 30/10/2020 Πληροφοριακή Έκθεση Εισοδήματος της ως άνω Υπηρεσίας, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε από τον «.....» με ΑΦΜ:, κατά την χρήση 2013, οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους αξίας 999.406,13 € πλέον ΦΠΑ 229.863,41€ .

-Με την από 09/2/2022 Πληροφοριακή Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.,, η προσφεύγουσα έλαβε από τον «.....» με ΑΦΜ:, κατά την ελεγχόμενη χρήση 2013 ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της, συνολικής καθαρής αξίας 34.110,00 € πλέον Φ.Π.Α. 7,843,00 € και δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία με συνολική καθαρή αξία εικονικότητας 304.704,25 € πλέον Φ.Π.Α. 69.392,20 €.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της ελεγχόμενης διαπιστώθηκε η καταχώρηση των ληφθέντων από τις αντισυμβαλλόμενες ως άνω επιχειρήσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων και η μεταφορά τους στις δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Συγκεκριμένα, η ελεγχόμενη καταχώρησε στα βιβλία της :

α) δώδεκα (12) φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, με εκδότη την εταιρία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 40.846,62€ το οποίο για τον έλεγχο αποτελεί λογιστική διαφορά.

β) οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, με εκδότη τον «.....» με ΑΦΜ: και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 999.406,13€ το οποίο για τον έλεγχο αποτελεί λογιστική διαφορά.

γ) ένα (1) φορολογικό στοιχείο για ανύπαρκτη συναλλαγή και δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία, με εκδότη τον «.....» με ΑΦΜ: και εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 338.814,25€ (34.110,00+304.704,25) το οποίο για τον έλεγχο αποτελεί λογιστική διαφορά.

Η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων, από τις αντισυμβαλλόμενες ως άνω επιχειρήσεις και η μεταφορά τους στις δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας είχε ως συνέπεια αυτή να εκπέσει τα ποσά από τα ακαθάριστα έσοδα της, τα οποία ο έλεγχος της τα καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές ποσού 1.379.068,00€ και προσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές με την αφαίρεση του ποσού των 1.379.068,00 € και από το ΦΠΑ εισροών του ποσού των 317.183,34€.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις παραπάνω διαπιστώσεις, κοινοποίησε την 09-02-2023, στην προσφεύγουσα το αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένο το σχετικό προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ, με το οποίο η ελεγχόμενη επιχείρηση κλήθηκε, εντός είκοσι ημερών από την επομένη της επίδοσης, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε τις απόψεις της εντός της ταχθείσας από τον έλεγχο προθεσμίας, ως εκ τούτου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης για τους παρακάτω λόγους:

1. Αβάσιμη η επιβολή του φόρου-προστίμου λόγω εσφαλμένης εκτίμησης της αντιδίκου περί δήθεν εικονικότητας των υπό κρίση τιμολογίων παροχής υπηρεσιών του εκδοτών «.....» με ΑΦΜ: και «.....» με ΑΦΜ:

2. Έλλειψη Αιτιολογίας.

2. Βάρος απόδειξης της εικονικότητας- Πραγματικές οι συναλλαγές - Καλή Πίστη

3 Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της προστασίας του διοικουμένου.

4. Παραγραφή της επίδικης αξίωσης.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής της επίδικης αξίωσης.

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 3 περ. α' του ΚΦΔ όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.2 του άρθρου 32 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και σύμφωνα με το άρθρο 86 του ιδίου νόμου ισχύει από 12/12/2019 και μετά, ορίζεται ότι: «3.α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, ...»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ 27α του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. ...».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣΤΕ κρίθηκε πως η

προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφανση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣτΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣτΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 1 & 4 του ν.2523/97 (ως ίσχυαν έως 31/12/2013) ορίζεται ότι: «1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν, διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών...

4. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό νομικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας...».

Επειδή, ελλείψει αρχικού φύλλου ελέγχου, αναφορικά με το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 έχουν αρχικά εφαρμογή οι διατάξεις του

άρθρου 57 παρ. 1 του ν. 2859/2000 περί πενταετούς παραγραφής σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1125/2004.

Ωστόσο, η παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων συνιστά φοροδιαφυγή και εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.1 & 4 του ν.2523/97.

Ως εκ τούτου, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α. σε βάρος της προσφεύγουσας για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013 κατέστη δεκαετής (ήτοι έως 31.12.2024) βάσει των διατάξεων περί φοροδιαφυγής του άρθρου 19 παρ.1 & 4 του ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 66 παρ. 27^α του ν.4646/2019. Κατά συνέπεια, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 δεν είχε παραγραφεί κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης την 13.03.2023 .

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη στοιχειοθέτησης της εικονικότητας - Έλλειψη Αιτιολογίας - Βάρος της απόδειξης στη φορολογική αρχή -Πραγματικές οι συναλλαγές - Καλή Πίστη

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου για την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων εκδόσεως «.....» και «.....» και περί έλλειψης αιτιολογίας, δεν δύναται να αποτελέσουν εκ νέου αντικείμενο ελέγχου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, καθόσον η Υπηρεσία μας με τις με αριθ. και αποφάσεις της απέρριψε τους εν λόγω ισχυρισμούς, που είχαν προβληθεί με τις με αριθμό πρωτοκόλλου και ενδικοφανών προσφυγών της προσφεύγουσας αντίστοιχα, κατά των υπ' αριθ. και πράξεων επιβολής προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον ισχυρισμό σχετικά με τις διαπιστώσεις της οικείας έκθεσης ελέγχου ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, επί της οποίας ερείδεται η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν....».

Επειδή, περαιτέρω δε δύναται να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία του λήπτη εικονικών στοιχείων (καθώς εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πραγματικών συναλλαγών, έλλειψης αιτιολογίας, καλής πίστης, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης της χρηστής διοίκησης, της αρχής αναλογικότητας και της προστασίας του διοικουμένου.

Η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι με τις προσβαλλόμενες πράξεις έχουν παραβιαστεί θεμελιώδεις αρχές του διοικητικού δικαίου, ισχυρισμός που πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος και ανυποστήρικτος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές ως αντικείμενες ευθέως **στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου**, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχου διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το αντικειμενικό σύστημα επιβολής των φορολογικών κυρώσεων παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη **αρχή της αναλογικότητας** (άρθρ. 25 παρ. 1 Σ), καθώς οι διατάξεις αυτές δε λαμβάνουν υπόψη τις ειδικότερες συνθήκες τέλεσης της κάθε παράβασης, τη συμπεριφορά και τα κίνητρα του φερόμενου παραβάτη, αποστερούν δε από τον διοικητικό δικαστή τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την επιμέτρηση του προστίμου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος. Σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του

είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις των Ν.Κ.Φ.Δ.και 4337/2015, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζουν τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11-04-2023** και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμίαμε **ΑΦΜ**

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

Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	697.803,34€	697.803,34€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.