



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/01/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 164

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
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), 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.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. 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 **09/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου **ΑΘΗΝΩΝ**, οδός, κατά της υπ' αριθμ./2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 188.538,52 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 94.269,26 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 38.822,53 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **321.630,30 €**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 08/09/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (αριθμός εντολής /13-03-2023). Σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση Ελέγχου, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, καταλογίστηκαν οι κάτωθι διαφορές:

Είδος διαφοράς	Ποσό (€)
Δαπάνες που διαπιστώθηκε πως ήταν εικονικές	55.656,90
Δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν λόγω μη προσκόμισης των σχετικών τιμολογίων	22.400,00
Λογιστικές διαφορές από καταβληθέντα μισθώματα	22.008,00
Διαφορά μεταξύ κατάστασης αναμόρφωσης και εντύπου Ε3	9.889,69
Δαπάνες (εισαγωγές από τρίτες χώρες) >500 € για τις οποίες δεν αποδείχτηκε η εξόφληση με τραπεζικό μέσο πληρωμής	272.874,52
Δαπάνες >500 € με εξόφληση από λογαριασμό τρίτων, χωρίς να προκύπτει κάποια σχέση αυτών με την προσφεύγουσα	49.868,00
Συνολικό ποσό διαφορών	432.697,11

Σημειωτέον ότι ο έλεγχος προέβη παράλληλα και σε προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας με βάση την έμμεση τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας κατ' άρθρο 27 του Κ.Φ.Δ., εφόσον πληρείτο μία εκ των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (πραγματικές δαπάνες μεγαλύτερες των δηλωθέντων εισοδημάτων), από τον οποίο προέκυψε αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 356.974,20 € [= 360.992,35 € (εισόδημα βάσει έμμεσων τεχνικών) - 4.018,15 € (δηλωθέν εισόδημα)]. Ωστόσο, τελικά καταλογίστηκε η αποκρουβείσα φορολογητέα ύλη των 432.697,11 € που προσδιορίστηκε βάσει των γενικών διατάξεων, ως μεγαλύτερη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Αναληθείς και αναπόδεικτες οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων-Έλλειψη αιτιολογίας του Σημειώματος Διαπιστώσεων-Μη εικονικότητα των συναλλαγών-Μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας.

2ος λόγος: Μη ανταπόκριση της φορολογικής διοίκησης στο βάρος απόδειξης της μη συνδρομής των προϋποθέσεων έκπτωσης αναφορικά με τη λογιστική διαφορά των 49.868,00 €.

3ος λόγος: Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας.

4ος λόγος: Παραβίαση του τεκμηρίου αθωότητας.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

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

«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 με την ΠΟΛ 1113/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ./2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 20-37), δαπάνες της προσφεύγουσας συνολικού ύψους **55.656,90 €** δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση, καθότι οι σχετικές συναλλαγές κρίθηκαν συνολικά εικονικές. Αναλυτικότερα, η προσφεύγουσα συναλλάχθηκε με τις κατωτέρω επιχειρήσεις:

α/α	Α.Φ.Μ.	Επωνυμία	Καθαρή αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)	Πλήθος Φ.Σ.	Έκθεση ελέγχου
1			1.698,00	407,52	5	5/9/2022- ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
2			3.267,00	784,05	10	19/9/2022- ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
3			18.257,40	4.381,77	13	2/11/2022- ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
4			14.830,20	3.559,22	16	10/3/2023- ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
5			5.016,70	1.204,01	14	17/9/2020- Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
6			12.587,60	3.021,02	32	24/12/2021- ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ
		Σύνολο	55.656,90	13.357,59		

οι οποίες κρίθηκαν **συναλλακτικά ανύπαρκτες**, καθότι με βάση τις εκθέσεις ελέγχου των ανωτέρω ελεγκτικών υπηρεσιών, οι οποίες τέθηκαν στη διάθεση του παρόντος ελέγχου, αποδείχτηκε ότι σε καμία περίπτωση δεν ήταν σε θέση να προβούν στις πωλήσεις που αναγράφονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, για τους λόγους που αναλυτικά παρατίθενται στις οικείες σελίδες της έκθεσης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος βασίζει τη διαπίστωσή του περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών αποκλειστικά και μόνο σε ελέγχους που διενεργήθηκαν στις ανωτέρω προμηθευτρικές επιχειρήσεις, χωρίς να προβεί σε καμία απολύτως ελεγκτική επαλήθευση στην ίδια, καθώς και ότι οι εν λόγω συναλλαγές είναι σε κάθε περίπτωση πραγματικές.

Επειδή αφενός, ο παρών έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. δεν παρέθεσε απλώς τα αποτελέσματα των ελέγχων στον κάθε προμηθευτή, αλλά έλεγξε τα συγκεκριμένα τιμολόγια που είχαν εκδοθεί από αυτούς, όπως και τον τρόπο πληρωμής αυτών.

Επειδή αφετέρου, με βάση τα ανωτέρω, ασχέτως της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, κρίσιμο στοιχείο για την έκπτωση των σχετικών ποσών τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α., είναι η ύπαρξη καλής πίστης στο πρόσωπο της προσφεύγουσας. Αυτό σημαίνει ότι, σε μία θεωρητική περίπτωση, μπορεί κάποιες συναλλαγές να έχουν όντως πραγματοποιηθεί, αλλά η λήπτρια επιχείρηση να μη δύναται να εκπέσει τις σχετικές δαπάνες, εφόσον **γνωρίζει** ότι ο πραγματικός πάροχος των υπηρεσιών/πωλητής των αγαθών είναι πρόσωπο διαφορετικό από τον εκδότη των φορολογικών στοιχείων.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, καταρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεως της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο

φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού της περί πραγματικών συναλλαγών.

Επειδή συμπερασματικά, από τη στιγμή που οι ανωτέρω προμηθευτές της προσφεύγουσας κρίθηκαν συναλλακτικά ανύπαρκτοι και κατ' επέκταση η ίδια δεν τελούσε σε καλή πίστη, δε δύναται να εκπέσει τα ποσά που περιλαμβάνονται στα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 και την εγκύκλιο ΠΟΛ 1071/2015.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. (β') του Ν. 4172/2013 δεν εκπίπτει «κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

Επειδή με την ΠΟΛ 1055/2016 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 41-42), δαπάνες της προσφεύγουσας συνολικού ύψους **49.868,00 €** (αξίας εκάστης > 500 €) δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση, καθότι για αυτές προσκομίστηκαν μεν παραστατικά εξόφλησης, όμως η εξόφληση έγινε από τρίτα πρόσωπα, για τα οποία δε γνωστοποιήθηκε στον έλεγχο η σχέση τους με την προσφεύγουσα και ο λόγος της μη εξόφλησης από την ίδια.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες δαπάνες είναι καθόλα εκπεστέες, δεδομένου ότι πληρούνται σωρευτικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 και ότι τελείως παρελκυστικά ο έλεγχος εμμένει σε απολύτως τυπικούς λόγους για την μη αναγνώρισή τους.

Επειδή ο έλεγχος βασίζει την κρίση του σε απολύτως σαφή και ρητή διάταξη (άρθρο 23, περ. β' του Ν. 4172/2013), η οποία είναι ανεξάρτητη των προϋποθέσεων εκπαισμιότητας του άρθρου 22 του ίδιου νόμου και έχει επιπλέον ερμηνευθεί, μεταξύ άλλων, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1055/2016.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς την κατεύθυνση της στοιχειοθέτησης της σχέσης της με τα τρίτα πρόσωπα που εξοφλούν τα επίμαχα παραστατικά δαπανών, καθώς και του λόγου της εξόφλησης από τρίτους.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το υπολογισθέν πρόστιμο 50% ύψους 94.269,26 € του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης είναι υπέρογκο και αντίκειται στη συνταγματικά θεμελιωμένη αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο ως ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή το τεκμήριο αθωότητας καλείται σε εφαρμογή μόνον εφόσον έχει προηγηθεί αμετάκλητη αθωωτική απόφαση. Πέραν δε του αμετακλήτου της προηγηθείσης αθωωτικής αποφάσεως, απαιτείται και η ύπαρξη συνάφειας/ουσιαστικού συνδέσμου μεταξύ ποινικής και επακολουθούσης μη ποινικής δίκης (ΕΔΔΑ ευρ. συνθ. 12.7.2013, 25424/09, Allen κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκ. 94, 103 και 104, ΕΔΔΑ 18.10.2016, ΕΔΔΑ 21107/07, Alkasi κατά Τουρκίας, σκ. 25-28).

Επειδή με το άρθρο 17 του Ν. 4446/2016 (Α' 240/22.12.2016- έναρξη ισχύος του άρθρου 17 από τη δημοσίευση του ν.4446/2016 στην ΕτΚ, σύμφωνα με το άρθρο 32 του νόμου αυτού), η παράγραφος 2 του άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ. αντικαταστάθηκε ως ακολούθως: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, η οποία είναι αυτοτελής και διακεκριμένη σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία, η αυτοτέλεια δε των δύο διαδικασιών (ποινικής και διοικητικής) έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο όταν κρίνει για τη διοικητική παράβαση δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται, κατά τη διαμόρφωση της κρίσεώς του, να την συνεκτιμήσει κατά τρόπο συγκεκριμένο.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη είναι αποτέλεσμα ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **09/10/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./**2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικού έτους 2017.

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	188.538,52
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	94.269,26
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	38.822,53
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	321.630,30

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.