



Αθήνα, 4-3-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης:501

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **1-4-2022** και με αρ, πρωτ..... (...../23-10-2024 & ID), ενδικοφανή προσφυγή: α) Της ήδη λυθείσας Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα κατά τη λειτουργία της στον Αττικής, οδός αρ., και β) του, Α.Φ.Μ.:, κατοίκου Αττικής, οδός αριθ., υπό την ιδιότητά του ως μοναδικού διαχειριστή και εκκαθαριστή της ως άνω εταιρείας, κατά της με αριθμό/5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και την με αρ./5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 28-2-2017 έως 8-8-2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 5-11-2021 οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

7. Την με αρ. Α/2024 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου-Τμήμα
8. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 1-4-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID)
ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η
οποία επανεξετάζεται κατόπιν της υπ' αριθμ. Α/2024 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου
..... (Τμήμα) 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 με αριθμ. /5-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε
σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους
375.258,14€ πλέον προστίμου αρθ.58 Κ.Φ.Δ. ύψους 187.629,07€, ήτοι συνολικό
καταλογιζόμενο ποσό ύψους 562.887,21€.

-Με την με αρ. /5-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ
φορολογικής περιόδου 28-2-2017 έως 8-8-2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ,
επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ
ύψους 167.425,93€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προσδιορίσθηκαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος μερικού
φορολογικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ δυνάμει της με αρ. /7-9-2021
εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για την φορολογική περίοδο
28/02/2017-08/08/2017. Αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ.
ΑΤΤ..... ΕΞ 2021 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ αναφορικά με το αποτέλεσμα
διενεργηθέντος μερικού επιτόπιου ελέγχου στην μονοπρόσωπη ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία
με την επωνυμία «.....» από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, (προσφεύγουσα) δυνάμει της με
αρ. /29.01.2021 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η οποία
εκδόθηκε κατόπιν του με αριθ. πρωτ. /11.01.2019 εγγράφου της Αρχής Καταπολέμησης
της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και Χρηματοδότησης της
Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα
εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα «.....», είναι εκδότρια είκοσι τεσσάρων (24)
εικονικών φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. συνολικής καθαρής
αξίας 1.293.993,60€, και συνολικής αξίας Φ.Π.Α. 170.640,80€, το κρινόμενο φορολογικό έτος
2017, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,12 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1
του Κ.Φ.Δ., Επί της ως άνω διαπιστωθείσας παράβασης καταλογίστηκε πρόστιμο του αρθ. 58^Α
του ν. 4174/2013 (σχετ. η υπ' αριθμ...../2021 ΠΕΠ). Λαμβάνοντας υπόψη τις ως άνω
διαπιστώσεις ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πειραιά διενεργώντας έλεγχο
εφαρμογής των διατάξεων Εισοδήματος και ΦΠΑ, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της
προσφεύγουσας εταιρείας για το φορολογικό έτος 2017 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.
21,22 και 23 του ν. 4172/2013, χωρίς την αφαίρεση κανενός είδους επιχειρηματικών δαπανών
λόγω μη προσκόμισης των τηρούμενων λογιστικών αρχείων και δικαιολογητικών
πραγματοποίησης των συναλλαγών. Αντίστοιχα και ως προς τη φορολογία ΦΠΑ (ν. 2859/00), δεν

αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των δαπανών σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' παρ. 1 του αρθ. 32 του ν.2859/00.

Κατά των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με αρ. πρωτ./2022 ενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η υπ' αριθμ./27-7-2022 απόφαση, με την οποία αυτή απορρίφθηκε ως εκπροθέσμως ασκηθείσα, συνεπώς ως απαράδεκτη.

Επί της ως άνω απόφασης της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθμ. Α./2024 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου (η οποία κοινοποιήθηκε στη Φορολογική Διοίκηση στις 17-12-2024) με την αιτιολογία ότι (σκέψη 8 της απόφασης) η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά πρέπει να θεωρηθεί εμπρόθεσμη, διότι, όπως προκύπτει από τις από 10-11-2021 εκθέσεις επίδοσης και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, δεν προκύπτει ότι η Φορολογική αρχή, πριν επιδώσει τις καταλογιστικές πράξεις δια θυροκόλλησης, προσπάθησε να επιδώσει αυτές με του λοιπούς τρόπους επίδοσης του αρθ. 5 παρ. 3 του ΚΦΔ. Συνεπώς οι κρινόμενες επιδόσεις είναι μη νόμιμες και η τριακονθήμερη προθεσμία υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής κατά των με αρ./2021 και/2021 καταλογιστικών πράξεων δεν εκκίνησε στις 10-11-2021 αλλά στις 21-3-2022, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων έλαβε πλήρη γνώση του περιεχομένου τους και ως εκ τούτου η με αρ. πρωτ./1-4-2022 ενδικοφανή προσφυγή κρίθηκε ότι ασκήθηκε εμπροθέσμως. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, ακυρώθηκε η ως άνω υπ' αριθμ./2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Διοίκηση, προκειμένου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή να εξετασθεί ως εμπρόθεσμη από την Υπηρεσία μας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.
2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
3. Νομικές πλημμέλειες της προσβαλλόμενης πράξης καθώς: α) στηρίζεται αποκλειστικά στην από 2-7-2021 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και όχι σε έκθεση της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, β) δεν προσδιορίζει ορθώς την υπηρεσία επί της οποίας οφείλει η προσφεύγουσα να στραφεί καταθέτοντας ενδικοφανή προσφυγή.
- 4) Ουσιαστικές πλημμέλειες της προσβαλλόμενης πράξης καθώς ο φορολογικός έλεγχος οδηγήθηκε σε γενικές, αόριστες και αυθαίρετες κρίσεις και συνακόλουθα, σε αβάσιμους, αναιτιολόγητους και όλως καταχρηστικούς καταλογισμούς υπέρογκων ποσών, κατά παράβαση κάθε έννοιας νομιμότητας και χρηστής διοίκησης.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται 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. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή

μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ήδη αρθ. 33 νέου ΚΦΔ) , με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. 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. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο β' προσφεύγων και υπό την ιδιότητά του ως εκπροσώπου και μοναδικού διαχειριστή της α' προσφεύγουσας εταιρείας λόγω λύσης αυτής, επικαλείται ότι δεν είχε παραλάβει και δεν είχε λάβει γνώση κανενός άλλου σχετικού με την όλη υπόθεση εγγράφου, πλην της με αρ./10-9-2021 κλήσης προς ακρόαση για την/10-9-2021 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, κατά πλήρη παράβαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης αναφορικά με τις προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων εξάλλου έλαβε γνώση από τύχη.

Επειδή όπως προκύπτει από τις από 5-11-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, εκδόθηκαν:

- Η υπ' αριθ./02.02.2021 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, η οποία επιδόθηκε στον σύνοικο πατέρα αυτού
- Το με αριθ./02.03.2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)_Κλήση προς Ακρόαση και η υπ' αριθ./02.09.2020 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου

Τα ως άνω έγγραφα κοινοποιήθηκαν νομίμως στον β' προσφεύγοντα στις 19-3-2021 δια θυροκολλησεως στην δηλωθείσα διεύθυνση επί της οδού Αττικής, λόγω απουσίας του, παρουσία του μάρτυρα υπαλλήλου Όπως προκύπτει δε από την έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με το με αρ. πρωτ./8-2-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Ασφάλειας Αττικής το οποίο απεστάλη σε απάντηση του με αρ. πρωτ. ΥΕΔΕ ΑΤΤ

...../29-1-2021 εγγράφου, γνωστοποιήθηκε ως φερόμενη διεύθυνση κατοικίας και η οδό Αττικής στην οποία επίσης μετέβη ομάδα ελέγχου αλλά ο διαχειριστής ομοίως δεν βρέθηκε εκεί. Περαιτέρω, η φορολογική διοίκηση ερευνήσε και την δηλωθείσα επαγγελματική εγκατάσταση επί της οδού Αττικής, και από επικοινωνία του ελέγχου με τον ιδιοκτήτη του μισθωμένου ακινήτου διαπιστώθηκε ότι ο διαχειριστής έδωσε προκαταβολή χωρίς ωστόσο να εγκατασταθεί στον εν λόγω μισθωμένο χώρο, η δε μίσθωση λύθηκε την επόμενη μέρα της σύναψής της. Ακολούθως, και κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο από την Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, μετά την ολοκλήρωση των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών καταλογιστικών πράξεων φόρου εκδόθηκε το με αριθμ...../16-4-2021 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)-Κλήση προς Ακρόαση**, προκειμένου η ελεγχόμενη οντότητα να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η φορολογική αρχή κατόπιν των ανωτέρω δεδομένων ως προς την δηλωθείσα έδρα της προσφεύγουσας προέβη ομοίως σε σχετική κοινοποίηση στον προσφεύγοντα διαχειριστή στην δηλωθείσα στην φορολογική διοίκηση κατοικία.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα τηρηθέντα στο σύστημα taxis στοιχεία, ουδεμία μεταβολή της διευθύνσεως του β' προσφεύγοντος έχει επέλθει, η οποία παραμένει έως σήμερα το Αττικής, επί της οδού αριθ., ενώ ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε δήλωσή του στη Φορολογική Διοίκηση ως κατοίκου εξωτερικού. Σύμφωνα δε με το άρθρο 5 παρ. 2 περ. γ' ΚΦΔ όπως ίσχυε κατά το χρόνο επίδοσης (ν. 4174/2013), η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου η φορολογική διοίκηση τόσο κατά τον αρχικό έλεγχο από την ΥΕΔΔΕ όσο και κατά τον υπό κρίση έλεγχο ακολούθησε την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ήδη 33 νέου ΚΦΔ) περί έκδοσης και κοινοποίησης σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, το οποίο πληροί σε κάθε περίπτωση τις απαιτήσεις του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος. Περαιτέρω σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα είχε προβάλλει τον εν λόγω ισχυρισμό στο πλαίσιο αμφισβήτησης της πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ (...../10-9-2021 πράξη επιβολής προστίμου του αρθ. 58^Α του ΚΦΔ), επί των οποίων ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ. Ειδικότερα ο προσφεύγων ως διαχειριστής και εκκαθαριστής της λυθείσης εταιρείας υπέβαλε την/11-10-2021 ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας η Υπηρεσία μας εξέδωσε την με αριθμ...../07-02-2022 απορριπτική Απόφαση. Επί της εν λόγω απόφασης της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα άσκησε δικαστική προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ.Α...../2024 Απόφαση του Δ.Πρ..... τριμελές, για την οποία μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας Απόφασης δεν έχει ασκηθεί έφεση και η οποία απέρριψε την δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος. Στο πλαίσιο της δικαστικής αμφισβήτησης ο προσφεύγων είχε προβάλει ομοίως ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της κλήσης προς ακρόαση ωστόσο με την ως άνω Απόφαση και αφού τέθηκαν υπόψη του Δικαστηρίου τα ανωτέρω δεδομένα ως προς την τηρηθείσα διαδικασία έκδοσης και κοινοποίησης του σημειώματος διαπιστώσεων κρίθηκαν (σκ.8 της ως άνω Απόφασης) τα εξής:

«εν προκειμένω κοινοποιήθηκε στη δηλωθείσα διεύθυνση του διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού αρ. Αττικής, το/16-4-2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) κλήση προς ακρόαση, με το οποίο η εν λόγω εταιρεία κλήθηκε, εντός είκοσι (20)

ημερών από την επομένη της επίδοσης, να εκθέσει τις απόψεις της αναφορικά με τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, πλην, όμως, η ανωτέρω προθεσμία παρήλθε άπρακτη, ενώ, εξάλλου, αλυσιτελώς προβάλλονται, 'Τόσο τα περί της παραλαβής μόνο της/10-09-2021 κλήσης προς ακρόαση αναφορικά μόνο με την/10-09-2021 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, όσο και τα περί της αποξένωσης του δεύτερου προσφεύγοντος από την οικογένειά του, εφόσον, πάντως, και ανεξαρτήτως του ότι ο δεύτερος προσφεύγων αναζητήθηκε από τη Φορολογική Αρχή, δια της συνδρομής της Αστυνομικής Αρχής και σε έτερη διεύθυνση, επί της οδού στη Αττικής, όπου επίσης δεν ανευρέθη, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ούτε ο δεύτερος προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει ότι είχε δηλώσει προς τη Φορολογική Αρχή διαφορετική διεύθυνση κατοικίας του, προς την οποία η τελευταία παρέλειψε να διενεργήσει επίδοση.»

Επειδή, ο προσφεύγων διαχειριστής τόσο με την υπό κρίση προσφυγή και με τις υπεύθυνες δηλώσεις οι οποίες συνυποβλήθηκαν με αυτήν, όσο και με την προγενέστερη με αρ. πρωτ./11-10-2021 ενδικοφανή προσφυγή, εξακολουθεί να δηλώνει την προαναφερθείσα διεύθυνση ως διεύθυνση κατοικίας του. Περαιτέρω και σε κάθε περίπτωση σημειώνεται ότι ο προσφεύγων και κατά το ενδικοφανές στάδιο αμφισβήτησης των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων αναφέρεται σε ισχυρισμούς περί μη δυνατότητας άσκησης του δικαιώματος της κλήσης προς ακρόαση ωστόσο ως προς την αμφισβήτησή του αυτή από την πλευρά του δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να τεκμηριώνεται ανατροπή των αποτελεσμάτων του ελέγχου από την φορολογική διοίκηση.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί νομικών πλημμελειών κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται με την υπό κρίση προσφυγή ότι υφίστανται νομικές πλημμέλειες κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς η έκδοσή τους στηρίζεται αποκλειστικά στην από 2-7-2021 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και όχι σε έκθεση της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, ενώ περαιτέρω δεν προσδιορίζεται ορθώς η υπηρεσία επί της οποίας οφείλει η προσφεύγουσα να στραφεί καταθέτοντας ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή οι προβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ εκδόθηκαν επί τη βάσει των διαπιστώσεων του διενεργηθέντος ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, όπως αυτές αποτυπώνονται στις από 5-11-2021 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στις οποίες επισυνάπτονται και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτών τα με αρ. ΕΞ 2021/5-7-2021 ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ,/5-7-2021 ΕΞ 2021 ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ και/5-7-2021 ΕΞ 2021 ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ Πληροφοριακά Δελτία της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και των συνημμένων σε αυτά των από 2-7-2021 πληροφοριακών εκθέσεων ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΕΛΠ & ΚΦΔ.

Επειδή, ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί νομικής πλημμέλειας κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς η έκδοσή τους στηρίζεται αποκλειστικά στην από 2-7-2021 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και όχι σε έκθεση της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθόσον οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των διαπιστώσεων του ελέγχου βάσει των 5-11-2021 σχετικών εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά. Σε κάθε δε περίπτωση όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, δεν υπάρχει παράλειψη

τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣΤΕ 2633/2002, ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι δεν προσδιορίζεται ορθώς η υπηρεσία επί της οποίας οφείλει η προσφεύγουσα να στραφεί καταθέτοντας ενδικοφανή προσφυγή, αυτός τυγχάνει ομοίως απορριπτέος ως αβάσιμος καθότι, όπως προκύπτει από σώμα των προβαλλόμενων οριστικών πράξεων, αναγράφεται ρητά τόσο ότι το υποβαλλόμενο με την ενδικοφανή αίτημα εξετάζεται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, το δε άρθρο 63 Κ.Φ.Δ. στο οποίο και γίνεται ρητή παραπομπή, αναφέρει ρητά ότι η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί ύπαρξης ουσιαστικών πλημμελειών κατά την έκδοση των προβαλλόμενων πράξεων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«.....5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. [...]

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει

ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, με το άρθρο 15 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 79 του ΚΦΔ (αρθ. 66 νέου ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση 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 Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.32 του ν. 2859/00 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) ...β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία

αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, [...]»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ (ήδη αρθ. 77 νέου ΚΦΔ) : «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 φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα επικαλείται ότι ο φορολογικός έλεγχος οδηγήθηκε σε γενικές, αόριστες και αυθαίρετες κρίσεις και συνακόλουθα, σε αβάσιμους, ανατιολόγητους και όλως καταχρηστικούς καταλογισμούς υπέρογκων ποσών, κατά παράβαση κάθε έννοιας νομιμότητας και χρηστής διοίκησης.

Επειδή στην από 02-07-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά με το υπ΄ αριθμ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2021 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και η οποία αποτέλεσε και την αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου από την ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ., απόσπασμα της οποίας περιλαμβάνεται στις από 5-11-2021 σχετικές εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρως τεκμηριωμένα τα στοιχεία που έλαβε υπόψη ο έλεγχος υπόψη για την στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης περί λήψεως κατά το φορολογικό έτος 2017 είκοσι τεσσάρων (24) εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της ΥΕΔΔΕ αναφέρονται, μεταξύ άλλων , τα κάτωθι για την προσφεύγουσα εταιρεία:

- 1) Δεν διέθετε επαγγελματική εγκατάσταση, αφού ουδέποτε εγκαταστάθηκε στη δηλωθείσα ως διεύθυνσή της επαγγελματικής της εγκατάστασης, επί της οδού αριθ. Σύμφωνα με την υποβληθείσα υπ' αριθ. /23.02.2017 Πληροφοριακή Δήλωση Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, αρχικά συνήφθη επαγγελματική μίσθωση σε γραφείο του 2^{ου} ορόφου επί της ως άνω διευθύνσεως και για το χρονικό διάστημα από 23/02/2017 έως 22/02/2018, ωστόσο η ιδιοκτήτρια/επικαρπώτρια του ακινήτου (Α.Φ.Μ.) ενημέρωσε τον έλεγχο τηλεφωνικά ότι ο β΄ προσφεύγων έδωσε προκαταβολή για τη μίσθωση αλλά «χάθηκε», χωρίς να πάρει ποτέ τα κλειδιά του γραφείου ούτε να εγκατασταθεί ποτέ σε αυτό. Εν συνεχεία στις 03.12.2020, υπεβλήθη η υπ' αριθ. δήλωση λύσης της μίσθωσης με αναδρομική ημερομηνία λύσης αυτής την 24.02.2017.
- 2) Δεν έχει στην κατοχή της επαγγελματικά οχήματα και λοιπό πάγιο εξοπλισμό. Επιπροσθέτως, από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις, δεν προκύπτει να έχει μισθώσει τον εξοπλισμό αυτό, όπως επίσης και τρίτοι (μεταφορικές επιχειρήσεις κ.λ.π.) να της παρείχαν υπηρεσίες.
- 3) Δεν είχε αγορές από το εσωτερικό της χώρας.
- 4) Δεν είχε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ούτε αγορές από τρίτες, πλην της Ε.Ε., χώρες, ωστόσο στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της αναφέρεται σε εισαγωγές από αλλά και πωλήσεις προς τη Βουλγαρία.
- 5) Φέρεται να δραστηριοποιείται για λιγότερο από 4,5 μήνες (ήτοι από 28.02.2017 έως 11.07.2017), πραγματοποιώντας ακαθάριστα έσοδα περίπου 1,3 εκατομμυρίων Ευρώ.
- 6) Δεν απασχόλησε εργατοϋπαλληλικό προσωπικό.
- 7) Έχει υποβάλει ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος αφού δηλώνει εισαγωγές ύψους 1.256.087,30 Ευρώ στο έντυπο Ε3, ποσό το οποίο δεν επιβεβαιώνεται από την αρμόδια υπηρεσία Υποδιεύθυνση Ανάπτυξης Τελωνειακών Εφαρμογών της Γ.ΔΗΛΕΔ, ούτε από οποιοδήποτε στοιχείο

τρίτων (αμοιβές εκτελωνιστών, μεταφορέων στη συγκεντρωτική κατάσταση αντισυμβαλλομένων κ.λ.π.).

8) Έχει υποβάλει ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α..

Επειδή για την αποδιδόμενη παράβαση σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας περί έκδοσης είκοσι τεσσάρων (24) ανακριβών (εικονικών) φορολογικών στοιχείων κατά το φορολογικό έτος 2017, εκδόθηκε η με αρ. / **10-9-2021 πράξη επιβολής προστίμου του αρθ. 58^Α του ΚΦΔ**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε ΠΕΙΡΑΙΑ επί της οποίας ως αναφέρθηκε ανωτέρω ασκήθηκε η με αρ. / **11-10-2021 ενδικοφανής προσφυγή**, από την επανεξέταση της οποίας εκδόθηκε η με αρ. / **2022 σχετική απορριπτική Απόφαση της Υπηρεσίας μας**. Κατά της ως άνω απορριπτικής Απόφασης ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η από **15-3-2022 δικαστική προσφυγή** ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, η οποία εξετάστηκε επί της ουσίας και εκδόθηκε η με αρ. **Α / 2024 επίσης απορριπτική Απόφαση του** η οποία, κατόπιν σχετικής ενημέρωσης από το αρμόδιο Τμήμα του ως άνω δικαστηρίου, ουδέποτε αμφισβητήθηκε περαιτέρω από τον προσφεύγοντα κατά της διατάξεις των αρθ.81 του ν. 2717/99 (Κ.Δ.Δικ).

Επειδή περαιτέρω όπως προκύπτει από τις από **25-11-2021** σχετικές εκθέσεις ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το με αρ..... / **10-9-2021 αίτημα για προσκόμιση λογιστικών αρχείων και παραστατικών πραγματοποίησης των συναλλαγών**, στην οποία ωστόσο η ο προσφεύγων διαχειριστής της λυθείσης εταιρείας δεν ανταποκρίθηκε ενώ και κατά το ενδικοφανές στάδιο ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να ανατρέπει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς τόσο η αποδιδόμενη παράβαση περί έκδοσης είκοσι τεσσάρων (24) ανακριβών (εικονικών) φορολογικών στοιχείων όσο και η ανακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ ως προς τις δηλωθείσες δαπάνες/φορολογητέες εισροές κατά το φορολογικό έτος 2017. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας

Επειδή με την παρούσα προβάλλεται ο ισχυρισμός περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, η οποία προβλέπεται ευθέως από το Σύνταγμα, λόγω ότι το πρόστιμο του αρθ. 58 του ΚΦΔ επί της διαφοράς φόρου που προέκυψε από τον διενεργηθέντα έλεγχο, επιβάλλεται χωρίς ανώτερα και κατώτατα όρια, ήτοι είναι δυσανάλογο των υποτιθέμενων παραβάσεων.

Επειδή σύμφωνα με πάγια αρχή της θεωρίας του διοικητικού δικαίου, προκειμένου να τύχει εφαρμογής η αρχή της αναλογικότητας, θα πρέπει η Διοίκηση να ενήργησε με διακριτική ευχέρεια στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξεως. Στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοικήσεως προς έκδοση της προσβαλλόμενης πράξεως, ήταν επιβολή του συγκεκριμένου προστίμου κατόπιν διαπιστώσεως της συγκεκριμένης παραβάσεως, ήταν δέσμια και συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής της εν λόγω αρχής.

Επειδή ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος, διότι δεν παραβιάζεται η αρχή

της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου προβλέπεται ευθέως στον ΚΦΔ και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση, κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και των πρόσθετων φόρων για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων. Σε κάθε δε περίπτωση κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ, δεν καταλογίστηκε πρόσθετος φόρος, καθόσον σε βάρος της προσφεύγουσας καταλογίστηκε με την υπ' αριθμ./2021 πράξη επιβολής προστίμου λόγω έκδοσης ανακριβών (εικονικών) φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με την παρ. 1 του αρθ.58^Α του ΚΦΔ και σύμφωνα με την παρ. 5 του ιδίου ως άνω άρθρου, το ποσό του προστίμου που καταλογίστηκε αφαιρείται από το πρόστιμο της παρ. 2 περί υποβολής ανακριβών δηλώσεων.

Άλλωστε, όπως έχει κριθεί με την 2402/2010 ΣΤΕ: «...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί».

Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 5-11-2021 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και ΦΠΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία υποβολής **1-4-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής α) Της ήδη λυθείσας Μονοπρόσωπης Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και β) του του, Α.Φ.Μ.: υπό την ιδιότητά του ως μοναδικού διαχειριστή και εκκαθαριστή της ως άνω εταιρείας, και την **επικύρωση** της με αριθμό/5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και την με αρ./5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 28-2-2017 έως 8-8-2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Εισόδημα /Φορολογικό έτος 2017

-Ως η υπ' αριθμ./5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Συνολικό ποσό για καταβολή: 562.887,21€

ΦΠΑ/Φορολογική περίοδος 28-2-2017 έως 8-8-2017

-Ως η υπ' αριθμ./5-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

Συνολικό ποσό για καταβολή: 167.425,93€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.