



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/02/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 441

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

β. 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)*».

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 1069/04-03-2014 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 **07-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου Αθήνας, επί της οδού ....., κατά: α) της υπ' αριθμ. ..../**01-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019**, β) της υπ' αριθμ. ..../**01-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020** και γ) της υπ' αριθμ. ..../**01-10-2024** Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2014 φορολογικού έτους **2024** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης **01/10/2024** εκθέσεις μερικού ελέγχου ΦΠΑ και προστίμων ΚΦΔ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με **ΑΦΜ** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά την **04/10/2024** και αναγνώστηκαν στις **08/10/2024** 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 υπ' αριθμ. ....../**01-10-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **1.643.718,86** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **781.938,10** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.425.656,96** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. ....../**01-10-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού **155.655,86** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **73.628,28** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **229.284,14** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ. ....../**01-10-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 53 παρ. 2 ΚΦΔ φορολογικού έτους **2024** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **250,00** ευρώ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παρακάτω παράβαση: **δεν ανταποκρίθηκε** στη προσκόμιση στοιχείων που του ζητήθηκαν με τα αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ της φορολογικής διοίκησης.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 σύμφωνα με την με αριθμό ....., /24-07-2024 Εντολή Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Αιτία ελέγχου ήταν το με αριθ. πρωτ. ......., /26-5-2020 έγγραφο-ενημέρωση από τη Αρχή Καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, το οποίο διαβίβασε το 1ο ΕΛΚΕ Αττικής με το αριθ. ......., ΕΞ 19-5- Διαβιβαστικό έγγραφο προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ο έλεγχος μεταξύ άλλων αιτήθηκε και έλαβε αρχείο («Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.»), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα στην Ελλάδα για το υπό κρίση χρονικό διάστημα **01/01/2018-31/12/2020**.

Με το με αριθ. ......., /04-05-2022 Αίτημα Παροχής πληροφοριών ζητήθηκαν από τον προσφεύγοντα τα τηρηθέντα Λογιστικά αρχεία – Βιβλία καθώς και τα πρωτότυπα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εσόδων και δαπανών, σχετικών με την άσκηση της δραστηριότητας του, με σκοπό να εκτελεστούν οι απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Ωστόσο, αν και το βιβλίο προσκομίστηκε, σχετικά με τα

παραστατικά, ο εξουσιοδοτημένος λογιστής του προσφεύγοντα απάντησε ότι αδυνατεί να ανταπεξέλθει.

Από το μηχανογραφημένο βιβλίο προέκυψε ότι οι αγορές του προσφεύγοντα προέρχονται κατά κύριο λόγο από εισαγωγές, ενώ οι πωλήσεις του είναι μόνο χονδρικές και αφορούν σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις στην Ιταλία και Ισπανία. Από τις υποβληθείσες καταστάσεις ΜΥΦ του προσφεύγοντα δεν προέκυψαν αποκλίσεις μη αιτιολογημένες. Οι επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών δεν στάθηκε δυνατό να διενεργηθούν, καθώς παραστατικά διακίνησης και έγγραφα μεταφοράς δεν προσκομίστηκαν.

Ο έλεγχος, προκειμένου να επαληθεύσει τα έσοδα του προσφεύγοντα, όπως αυτά παρουσιάζονται στο τηρηθέν βιβλίο εσόδων –εξόδων, τα σύγκρινε με τις πιστώσεις που εμφανίζονται στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του, ανά πελάτη, διαπιστώνοντας αποκλίσεις, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά σε πίνακες στις σελ. 6-14 της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ.

Ο έλεγχος εν τέλει, αφού επεξεργάστηκε το τηρηθέν βιβλίο εσόδων – εξόδων και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών κατέληξε στις παρακάτω διαπιστώσεις για τον προσφεύγοντα:

-δεν εξέδωσε το 2019 φορολογικά στοιχεία συνολικού ποσού 86.602,30 ευρώ (38.078 + 18.142,00 + 20.920,10 + 9.462,20), ως παρουσιάζονται σε αναλυτικούς πίνακες στις σελ. 6-14 της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ και αφορούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις,

-καταχώρησε το 2019 και το 2020 στις φορολογητέες εισροές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο προς έκπτωση, συνολικού ύψους 111.615,36 ευρώ και 16.370,00 ευρώ αντίστοιχα, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα τιμολόγια.

Ο προσφεύγων είχε δηλώσει το 2019 ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών (κωδ.342 της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ), συνολικού ύψους 6.987.832,23 ευρώ και το 2020 συνολικού ύψους 758.254,07 ευρώ.

Οι δηλωθείσες φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντα συνίστανται μόνο από δηλωθείσες ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών (με την μέθοδο της χρεοπίστωσης).

#### **Ενδοκοινοτικές παραδόσεις ανά τρίμηνο 2019**

1ο τρίμηνο	2ο τρίμηνο	3ο τρίμηνο	4ο τρίμηνο	Σύνολο 2019
620.822,04	846.581,95	2.389.430,34	3.130.997,90	6.987.832,23

#### **Ενδοκοινοτικές παραδόσεις ανά τρίμηνο 2020:**

1ο τρίμηνο	2ο τρίμηνο	3ο τρίμηνο	4ο τρίμηνο	Σύνολο 2020
546.836,61	-	-	211.417,46	758.254,07

Ο έλεγχος, με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία μεταφορών για την απαλλαγή ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών παραδόσεων των αγαθών, αναζήτησε από το ιστορικό ελέγχων του συστήματος ELENXIS διενεργηθέντες ελέγχους ΦΠΑ. Διαπιστώθηκε ότι πράγματι είχαν διενεργηθεί έλεγχοι επιστροφής ΦΠΑ καθώς και διασταυρωτικοί έλεγχοι από τη ΔΟΥ Α΄ Αθηνών και το 1<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και ο έλεγχος με το αριθ. πρωτ. ...., /29-7-2024 έγγραφο ζήτησε αντίγραφα των ανωτέρω εκθέσεων τις οποίες έλαβε υπόψη του στον παρόντα έλεγχο.

Με βάση τους παραπάνω ελέγχους ο έλεγχος δέχτηκε ως πραγματοποιηθείσες **Ενδοκοινοτικές παραδόσεις**, που απαλλάσσονται του ΦΠΑ μόνο τα παρακάτω ποσά :

-Χρήση 2019 : 225.605,96 ευρώ

-Χρήση 2020 : 99.666,55 ευρώ

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, οι φορολογητέες εκροές στις οποίες υπολογίστηκε ΦΠΑ 24% προσδιορίστηκε ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ)	ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ)
01/01/2019-31/12/2019	114.115,36	6.762.226,27(6.987.832,23 -.225.605,96)
		+86.602,30 (από μη έκδοση)
	<b>Συνολικά</b>	<b>6.848.828,57</b>

ΧΡΗΣΗ	ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ (ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ)	ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΕΚΡΟΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ)
01/01/2020-31/12/2020	16.370,00	658.587,52(758.254,07-99.666,55)

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

- Η αδυναμία του να αποδείξει τη νόμιμη πραγματοποίηση και φυσική μεταφορά των προϊόντων των ενδοκοινοτικών του παραδόσεων, δεν συνίσταται σε αμέλεια του ή σε μη τήρηση των απαιτούμενων προϋποθέσεων για την απαλλαγή του από τον Φ.Π.Α., αλλά σε μη ενημέρωσή του για την διενέργεια του ελέγχου και μη υπαίτια αδυναμία του για προσκόμιση των σχετικών εγγράφων, λόγω του ξαφνικού θανάτου του λογιστή του, γεγονός που συνιστά ανωτέρα βία.

- Παραβίαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – παραβίαση του άρθρου 17 Κ.Δ.Δ. Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας.

-Έχει προβεί σε κάθε απαραίτητη ενέργεια, καταχωρώντας κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή της επιχείρησής του, υποβάλλοντας ορθές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, συμπληρώνοντας σωστά τους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και Αποκτήσεων και τηρώντας σύμφωνα με τα καθώς κείμενα τα βιβλία της επιχείρησής του.

-Τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζει ο έλεγχος προς έκπτωση τις έχει καταχωρήσει νόμιμα στα βιβλία εσόδων – εξόδων της επιχείρησής του, τις έχει συμπεριλάβει στις φορολογικές του δηλώσεις και έχει πληρώσει όλους τους προβλεπόμενους φόρους και τον αναλογούντα Φ.Π.Α. βάσει αυτών.

-Η φορολογική αρχή ενημερώθηκε για το γεγονός ότι έχει όλα τα έγγραφα που δικαιολογούν τόσο τις τραπεζικές καταθέσεις, όσο και κάθε συναλλαγή της επιχείρησής του, απλά ο όγκος ήταν τέτοιος και αδυνατούσε να προβεί στην φυσική προσκόμισή τους.

-Έχει συγκεντρωμένα όλα τα έγγραφα και δικαιολογητικά, απλώς, πρόκειται για έναν τεράστιο όγκο εγγράφων, με εξαιρετική δυσχέρεια προσκόμισης.

- Πλήρωση των ουσιαστικών προϋποθέσεων των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

- Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

-Ναι μεν τηρήθηκε τυπικά η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης, ωστόσο, ουδέποτε ελήφθησαν ουσιαστικά υπόψιν οι ισχυρισμοί του, κάτι που γίνεται εμφανές από την έκθεση ελέγχου.

- Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας.

### **Ως προς την ανωτέρα βία**

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν προσκόμισε όλα τα στοιχεία που του ζητήθηκαν λόγω μη ενημέρωσής του για την διενέργεια του ελέγχου και μη υπαίτιας αδυναμίας του για

προσκόμιση των σχετικών εγγράφων, λόγω του ξαφνικού θανάτου του λογιστή του, γεγονός που συνιστά ανωτέρα βία.

**Επειδή** με τον όρο ανωτέρα βία χαρακτηρίζεται οποιοδήποτε τυχαίο γεγονός του οποίου η επέλευση, ως εκ της φύσεως του, είναι για τις ανθρώπινες δυνάμεις απρόβλεπτη και αναπότρεπτη. Η επίκληση λόγου ανωτέρας βίας προϋποθέτει ακραία φαινόμενα και γεγονότα τα οποία δεν θα μπορούσαν να προληφθούν όχι μόνο από το μέσο άνθρωπο αλλά ακόμη και από τον πιο επιμελή και συνετό.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 71 “Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας” του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024): «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.... »

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»:« ... 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) ...

... 13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61) Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας...Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.»

**Επειδή** ο έλεγχος απέστειλε στον προσφεύγοντα έγγραφα ως κάτωθι:

- Το με αρ.πρωτ. ...., /10-03-2022 έγγραφο με συνημμένη την υπ’αρ. ...., /8-03-2022 εντολή ελέγχου, με το οποίο γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.
- Το με αρ.πρωτ. ...., /04-05-2022 Αίτημα παροχής πληροφοριών σε συνέχεια του οποίου ο εξουσιοδοτημένος λογιστής του προσφεύγοντα κ. ...., έστειλε με ηλεκτρονικό τρόπο (mail) τα τηρούμενα βιβλία του.
- Το με αρ.πρωτ. ...., /28-03-2024 2<sup>ο</sup> Αίτημα παροχής πληροφοριών, το οποίο αναρτήθηκε στη θυρίδα του taxis του προσφεύγοντα στις 29/03/2024, και διαβάστηκε στις 01/04/2024.
- Το με αριθ. πρωτ. ...., /12-6-2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, το οποίο αναρτήθηκε στη θυρίδα του taxis του προσφεύγοντα στις 12/06/2024, ζητώντας εκ νέου τα πρωτότυπα εκδοθέντα & ληφθέντα φορολογικά στοιχεία του. Η συγκεκριμένη ανάρτηση δεν

διαβάστηκε μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης.

• Το με αριθ. πρωτ. ...., /16-7-2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, το οποίο αναρτήθηκε στη θυρίδα του taxis του προσφεύγοντα στις 16/07/2024, ζητώντας του να αιτιολογήσει καταθέσεις μετρητών στον αριθ. GR....., της τράπεζας Πειραιώς. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

**Επειδή, με το άρθρο 5 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.**

**2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.**

.....

**4 . Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί:**

**α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή**

**β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης...»**

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1125/16.04.2014 Απόφαση του ΓΓΔΕ ορίζεται ότι: «... Άρθρο 3 Διαδικασία Κοινοποίησης. Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.**

**Άρθρο 4 Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης. Με την παραλαβή στο "Λογαριασμό" taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα**

παραλαβής στο "Λογαριασμό" taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης. Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί.

**Άρθρο 5 Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης.** Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του φορολογουμένου με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης ή της ειδοποίησης αναφέρεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του φορολογουμένου, το όνομα ή η επωνυμία αυτού και το είδος της πράξης, απόφασης ή ειδοποίησης κατά περίπτωση που αναρτάται».

**Επειδή**, εν προκειμένω, σύμφωνα με τον φάκελο της υπόθεσης, η κοινοποίηση των αιτημάτων παροχής πληροφοριών έγινε σύννομα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, δηλαδή τα αιτήματα παροχής πληροφοριών απεστάλησαν με ηλεκτρονικό τρόπο (e-κοινοποίηση) στην ηλεκτρονική διεύθυνση που ο προσφεύγων έχει δηλώσει στην ΑΑΔΕ και η κοινοποίηση τους θεωρείται ότι συντελέστηκε με την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν ήταν ενήμερος απορρίπτεται ως αβάσιμος καθώς ο εξουσιοδοτημένος λογιστής του έστειλε με ηλεκτρονικό τρόπο (mail) τα τηρούμενα βιβλία του σε απάντηση των δύο πρώτων αιτημάτων του ελέγχου. Επίσης το με αρ.πρωτ. ...., /28-03-2024 2<sup>ο</sup> Αίτημα παροχής πληροφοριών που αναρτήθηκε στη θυρίδα του taxis του προσφεύγοντα στις 29/03/2024, διαβάστηκε στις 01/04/2024. Τα υπόλοιπα δύο αιτήματα θεωρείται ότι έχουν παραληφθεί από τον προσφεύγοντα μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του και δεν έχουν απαντηθεί.

**Επειδή** ως προς τον επικαλούμενο λόγο ανωτέρας βίας, αυτός δεν αποδεικνύεται καθώς δεν προκύπτει από κάποιο επίσημο έγγραφο βέβαιης χρονολογίας. Επιπλέον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε, σε κανένα στάδιο του ελέγχου, αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του, ούτε άλλωστε και με την κατάθεση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

### **Ως προς την αιτιολογία**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «*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**, οι οικείες εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία των υπό κρίση πράξεων (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφουν τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ενώ στα κεφάλαια «5. Ενέργειες Ελέγχου» και «6. Έλεγχος Φόρου προστιθέμενης αξίας», της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ και στα κεφάλαια «5. Ενέργειες Ελέγχου» και «6. Διαπιστώσεις Ελέγχου» της οικείας έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων και τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Στο ίδιο σημείο γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες πράξεις γίνεται ο προσδιορισμός του φόρου και των αναλογούντων προσαυξήσεων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των αμφισβητούμενων πράξεων δεν είναι ελλιπής, όπως ανυπόστατα υποστηρίζει ο προσφεύγων.

Ως εκ τούτου, οι οικείες εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται διεξοδικά τόσο στη νομική βάση, όσο και στα γεγονότα και τα πραγματικά περιστατικά που ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο και επομένως, καλύπτεται η υποχρέωση της φορολογικής Διοίκησης περί επαρκούς αιτιολογίας, έτσι όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 76 του ΚΦΔ.

Επομένως οι με ημερομηνία θεώρησης 01/10/2024 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ και Ελέγχου Μερικού Προστίμων ΚΦΔ είναι σαφείς, ειδικές και επαρκείς και δεν προσκομίστηκαν από μέρους του προσφεύγοντος νέα στοιχεία ή παραστατικά που να διαφοροποιούν τις αρχικές διαπιστώσεις, όπως αυτές εκτίθενται με πλήρη ανάλυση σε αυτές.

**Επειδή** όσον αφορά στον συγκεκριμένο ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί ελλিপών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στη σελ. 9 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, που αναφέρεται στις σελ. 10-11 του σημειώματος διαπιστώσεων, όπου απεικονίζεται πίνακας με τραπεζικές καταθέσεις και αφορά στη φορολογία εισοδήματος, σημειώνεται ότι ο πίνακας αυτός αφορά μεταφορές σε λογαριασμό τρίτου και εστάλη στον προσφεύγοντα με το αριθ. πρωτ. ...., /28-03-2024 2<sup>ο</sup> Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, προκειμένου να δοθούν επεξηγήσεις σχετικά με την πραγματική αιτία της μεταφοράς καθώς και τον δικαιούχο των μεταφορών αυτών. Στη συνέχεια και δεδομένου ότι παρήλθε άπρακτη η προθεσμία προσκόμισης των ανωτέρω στοιχείων, ο έλεγχος αναζήτησε τις ανωτέρω πληροφορίες από την Τράπεζα Πειραιώς με το με αριθ. πρωτ. ...., /21-5-2024 έγγραφο παροχής πληροφοριών και εν τέλει ο έλεγχος ουδέποτε καταλόγισε τα ανωτέρω ποσά ως πρωτογενείς καταθέσεις στη φορολογία εισοδήματος. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και ως μη σχετικός με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

### **Ως προς τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 “Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες” του Ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000:**

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

**Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, οι αγορές του προσφεύγοντα κατά τα υπό κρίση έτη αφορούσαν σε εισαγωγές από Κίνα καθώς και σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα τιμολόγια και τις διασαφήσεις εισαγωγών. Ο έλεγχος εντόπισε τις εισαγωγές του από το σύστημα του Τελωνείου Oracle οπότε τις δέχτηκε ως δεδομένες. Οι τραπεζικές εξοφλήσεις αυτών προέκυψαν από τα εμβάσματα όπως αυτά παρουσιάζονται στην ΠΟΛ 1033/2014 καθώς και από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών με βάση το ηλεκτρονικό αρχείο από τα ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Σχετικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, οι οποίες επίσης δεν προσκομίστηκαν προκειμένου να ελεγχθούν, ορθώς, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση.**

### **Ως προς τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις**

**Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχουν τηρηθεί όλες οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, των ενδοκοινοτικών παραδόσεων του προς άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης προκειμένου να τύχει απαλλαγής του ΦΠΑ και η τυχόν έλλειψη ορισμένων τυπικών προϋποθέσεων, ουδόλως αποτελεί ισχυρό λόγο μη απαλλαγής από το ΦΠΑ.**

**Επειδή στη ΠΟΛ.1201/29.10.1999 με θέμα “Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος – μέλος” που ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος 2019 και στην Ε.2019/22.02.2022 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την Ε.2079/31.10.2022, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4714/2020 (Α' 148) που αφορούν τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος, τις αλυσιδωτές συναλλαγές, τις προϋποθέσεις απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, καθώς και την κοινοποίηση του Εκτ. Κανονισμού 2018/1912» που ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος 2020, ορίζονται συγκεκριμένες προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν για τη χορήγηση της απαλλαγής του ΦΠΑ.**

**Ο έλεγχος και με δεδομένο ότι δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία μεταφορών για την απαλλαγή από το ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών παραδόσεων των αγαθών, αναζήτησε από το ιστορικό ελέγχων του συστήματος ELENXIS διενεργηθέντες ελέγχους ΦΠΑ και αναζήτησε**

αντίγραφα των εκθέσεων επιστροφής ΦΠΑ καθώς και των διασταυρωτικών ελέγχων τα οποία έλαβε υπόψη του στον υπό κρίση έλεγχο.

Ο προσφεύγων διατείνεται ότι έχει αποδείξει πλήρως ότι πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις για την απαλλαγή του αυτή, ήτοι ότι μεταβιβάστηκε στις αγοράστριες εταιρίες το δικαίωμα να διαθέτουν ως κύριες τα εμπορεύματα, ότι τα αγαθά αυτά απεστάλησαν σε έτερο κράτος-μέλος της Ε.Ε. και ότι απομακρύνθηκαν υλικώς από το ελληνικό έδαφος.

Ωστόσο ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου αλλά ούτε κατά το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε τα απαραίτητα έγγραφα και δικαιολογητικά, ως αυτά ορίζονται στις προαναφερθείσες ΠΟΛ.1201/29.10.1999 και Ε.2019/22.02.2022 προκειμένου να τύχει αυτής της απαλλαγής. Επομένως ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

### **Ως προς την ακρόαση**

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, το άρθρο 33 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024-ΦΕΚ Α 58/19-4-2024) προβλέπει: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. ....».

**Επειδή**, με το σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανό αυτό της σχετικής απόφασης, ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού (Βλ. Δ. Καλλιγέρου, σε Γ. Μέντη (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2<sup>η</sup> έκδοση, Τόμος Α΄, σελ. 757). Συνάγεται, λοιπόν, ότι ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου αποτελεί ένα «προσχέδιο» της οριστικής πράξης, υπό την επιφύλαξη βεβαίως της απαλοιφής ή της διαφοροποίησης της τελικής οφειλής, λόγω ολικής ή μερικής αντίστοιχα αποδοχής των απόψεων του υπόχρεου επί των ευρημάτων του ελέγχου (Βλ. Π. Πανταζόπουλου, σε Ι. Φωτόπουλο (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Συστηματική κατ' άρθρο ερμηνεία Ν.4174/2013, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2018, σελ. 700. Μ. Καλεβρόσογλου, σε Γ. Μέντη (επιμ.), Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2<sup>η</sup> έκδοση, Τόμος Α΄, σελ. 762).

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης γιατί ναι μεν τηρήθηκε τυπικά η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης, αλλά ουδέποτε ελήφθησαν ουσιαστικά υπόψιν οι ισχυρισμοί του.

Ωστόσο, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, δεν προσκομίστηκαν νέα στοιχεία ή παραστατικά που να διαφοροποιούν τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές εκτίθενται με πλήρη ανάλυση στις συνταχθείσες εκθέσεις μερικού ελέγχου ΦΠΑ και ΚΦΔ, οι οποίες ως δημόσια έγγραφα αποτελούν πλήρη απόδειξη όλων όσων περιγράφονται σε αυτές. (στη σελ.25 της οικείας Εκθέσεως Ελέγχου ΦΠΑ ο έλεγχος παίρνει θέση για τα προσκομισθέντα στοιχεία).

Συγκεκριμένα μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθμ. ...., /05-08-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου του αρ. 33 Ν.5104/2024, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ.πρωτ. ...., /12-09-2024 υπόμνημα προσκομίζοντας:

- Παραστατικά που αφορούσαν μια συγκεκριμένη εισαγωγή από την Κίνα (Τ.Π.Υ. από εκτελωνίστρια ....., Τ.Π.Υ. από ....., αποδ. Είσπραξης από την ....., Τ.Π.Υ. και απόδειξη Είσπραξης από ....., Αποδεικτικό είσπραξης ....., Πρακτικό ....., Τιμολόγιο από την Κίνα, .....,).
- Τιμολόγιο ενδοκοινοτικής Παράδοσης προς Ιταλία εκδόσεως του ιδίου με ημερομηνία 18/12/2019.
- Τιμολόγιο ενδοκοινοτικής Παράδοσης προς Ισπανία εκδόσεως του ιδίου με ημερομηνία 31/12/2019.

Ως προς τα ανωτέρω ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου επισήμανε ότι:

- Τις εισαγωγές τις είχε ήδη δεχθεί ως πραγματοποιηθείσες αφού τις εντόπισε από το σύστημα του Τελωνείου Oracle του Τελωνείου
- Σχετικά με τα Τιμολόγια ενδοκοινοτικής Παράδοσης που προσκομίστηκαν αυτά δεν είναι επαρκή ως αποδεικτικά στοιχεία, βάσει της ΠΟΛ.1201/1999 και Ε2019/2022 προκειμένου γίνουν αποδεκτά και να τύχει απαλλαγής του Φ.Π.Α. Αναλυτικά αιτιολογείται η κρίση του ελέγχου στα επί μέρους κεφάλαια της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Επομένως η Φορολογική Αρχή ενήργησε βάσει των κείμενων διατάξεων τις οποίες και εφάρμοσε. Σε καμία περίπτωση δεν παραβίασε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης. Σε κανένα στάδιο του ελέγχου δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να μην ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο. Όλα τα προσκομισθέντα στοιχεία και τα αποδεδειγμένα πραγματικά περιστατικά εξετάστηκαν και κρίθηκαν από τον έλεγχο, ο οποίος έλαβε συγκεκριμένη και εμπεριστατωμένη θέση επί όλων αυτών στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου.

Προς τούτο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Ως προς την αναλογικότητα**

**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 & 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**, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας της εννόμου προστασίας.

**Επειδή** δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ΚΦΔ συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων αποσκοπεί στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής.

**Επειδή**, 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

Κατόπιν αυτών,

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με **ΑΦΜ** ..... και την **επικύρωση**:

α) της υπ' αριθμ. .... /**01-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2019-31/12/2019** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	1.563.876,18 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	781.98,10 €
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα	79.842,68 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>2.425.656,96 €</b>

β) της υπ' αριθμ. .... /**01-10-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	147.256,55 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	73.628,28 €
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα	8.399,31 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>229.284,14 €</b>

γ) της υπ' αριθμ. ....../01-10-2024 Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2014 φορολογικού έτους **2024** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.  
**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**  
**Συνολικό ποσό : 250,00 €**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.