



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09-05-2023
Αριθμός Απόφασης: 896

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10 Θεσσαλονίκη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (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 Α.Α.Δ.Ε (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 1069/4-3-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με **Α.Φ.Μ.**, κατά: **α)** της με αρ./**09-12-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Αξ1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016, **β)** της με αρ./**09-12-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Αξ1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017, **γ)** της με αρ./**09-12-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 και **δ)** της με αρ./**09-12-2022** πράξης επιβολής

προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8', όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.**, 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 υπ' αρ./**09-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο, μετά από εισαγωγή ετοιμωών ανδρικών και γυναικείων ενδυμάτων, πρόστιμο ύψους **770.506,34€**, ως συνεργού σε παραβάσεις ΚΦΔ που διέπραξαν οι ατομικές επιχειρήσεις: **α)** του του με Α.Φ.Μ. και **β)** του του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα στη λήψη συνολικά τριάντα επτά (37) ανακριβών παραστατικών για αγορά (εισαγωγή) αγαθών, για συναλλαγές που υπόκειντο σε Φ.Π.Α., με συνολική αποκρυσταλλισμένη αξία ύψους **6.512.736,31€** και πλέον Φ.Π.Α. **1.541.012,67€**.

-Με την υπ' αρ./**09-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Α§1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ύψους **116.560,84€**, ως συνεργού σε παραβάσεις ΚΦΔ που διέπραξε η ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα στη λήψη έξι (6) ανακριβών παραστατικών για αγορά (εισαγωγή) αγαθών, για συναλλαγές που υπόκειντο σε Φ.Π.Α., με συνολική αποκρυσταλλισμένη αξία ύψους **971.340,27€** και πλέον Φ.Π.Α. **233.121,67€**.

-Με την υπ' αρ./**09-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ύψους **250,00€**, ως συνεργού σε παράβαση ΚΦΔ που διέπραξε η ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα στη μη ανταπόκριση στην με αρ./**2019** πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 14§1 του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αρ./**09-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ύψους **500,00€**, ως συνεργού σε δύο (2) παραβάσεις ΚΦΔ που διέπραξαν οι ατομικές επιχειρήσεις: **α)** του του με Α.Φ.Μ. και **β)** του του με Α.Φ.Μ. και

συγκεκριμένα στη μη ανταπόκριση στις με αρ./2020 και/2020 προσκλήσεις της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 14§1 του ΚΦΔ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από ..-10-2022 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρ. 60 του Ν. 4174/2013 της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της υπ' αρ./23-09-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, δυνάμει πορισματικών αναφορών που διαβίβασε η ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τις οποίες ο προσφεύγων ήταν συνεργός κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 στις επιχειρήσεις: **α)** του με Α.Φ.Μ., **β)** του με Α.Φ.Μ. και **γ)** του με Α.Φ.Μ., οι οποίες προέβησαν στο αδίκημα της λαθρεμπορίας με την μέθοδο της υποτιμολόγησης της δασμοφορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων από την Τουρκία.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Κατάθεση προσφυγής στο Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης, κατά των καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης του Α' Τελωνείου Εισαγωγών-Εξαγωγών Θεσσαλονίκης. Μη νόμιμες οι προσβαλλόμενες πράξεις λόγω εκκρεμοδικίας.

2) Εσφαλμένος τρόπος προσδιορισμού από την Τελωνειακή Υπηρεσία της δασμολογητέας αξίας των εισαγομένων εμπορευμάτων από την Τουρκία.

3) Παράνομες οι υπ' αρ./08-12-2022 και/08-12-2022 προσβαλλόμενες πράξεις, καθόσον δεν κλήθηκε από τη φορολογική αρχή σύμφωνα με το άρ. 14 του ΚΦΔ, να παράσχει οιαδήποτε διευκρίνιση ή οιοδήποτε στοιχείο.

4) Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε τη σε βάρος του καταλογιζόμενη πράξη συμμετοχής, συνέργειας κατά το άρ. 60 του ΚΦΔ, μιας και δεν είχε καμία ανάμειξη στις επιχειρήσεις των και, αλλά ούτε στην παραγγελία των εμπορευμάτων από την Τουρκία, στην εισαγωγή τους στην Ελλάδα και τον εκτελωνισμό τους, αλλά και την μεταφορά τους, παρά μόνο στην πώληση των εμπορευμάτων του στην εσωτερική αγορά, δηλαδή στους τελικούς πελάτες λιανικής.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 2 του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.),όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «2. 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, όπως έχει παγίως κριθεί, η κατοχυρωμένη με το άρθρο 4 του 7ου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ αρχή *ne bis in idem* προϋποθέτει, πάντως, ότι η πρώτη από τις δύο διαδικασίες έχει περατωθεί με αμετάκλητη απόφαση επί της ουσίας. Ομοίως το προστατευόμενο με το άρθρο 6 της ΕΣΔΑ τεκμήριο αθωότητας προϋποθέτει και αυτό ότι η ποινική αθώωση έχει καταστεί αμετάκλητη. Το δε αμετάκλητο πρέπει να προβάλλεται και να αποδεικνύεται προσηκόντως, με την προσκομιδή στο δικαστήριο από τον ίδιο τον διάδικο των στοιχείων που το αποδεικνύουν και δεν ερευνάται αυτεπαγγέλτως (ΣΤΕ 2926/2017, 1993/2016, 2403, 221/2015, 1879/2014, 1325/2013 κ.ά.).

Επειδή, στην υπ' αριθ. 212/2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους ορίζεται ότι: «Η ανωτέρω δικονομική διάταξη αναφέρεται ρητά σε ρυθμίσεις που δεσμεύουν τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, προϋποθέτει πλαίσιο μη ενιαίας δικαστικής προστασίας, εκκρεμή διαδικασία και αμετάκλητη κρίση των πολιτικών ή ποινικών δικαστηρίων κατά το χρόνο που επιλαμβάνεται το διοικητικό δικαστήριο. Ήτοι αφορά τη σχέση της διοικητικής με τις άλλες δίκες, ορίζουσα τις προϋποθέσεις που δεσμεύουν τα διοικητικά δικαστήρια, στα οποία και μόνον αναφέρεται, από το χρόνο δημοσίευσής της, ήτοι από τις 22.12.2016 . Με την εν λόγω διάταξη, σύμφωνα με την αιτιολογική αυτής έκθεση, επιχειρείται, ως και ανωτέρω αναφέρθηκε, η εναρμόνιση της παράλληλης πρόβλεψης διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για την αυτή πράξη με τη νομολογία του Στρασβούργου αναφορικά με την ερμηνεία του άρθρου 4 παρ 1 του κυρωθέντος με το ν. 1705/1987 (Α89) 7^{ου} Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και την ενεργοποίηση της επιβεβαιούμενης στο άρθρο 50 του χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης απαγόρευσης «*ne bis in idem*» και επεκτείνεται η δέσμευση των διοικητικών δικαστηρίων και πέραν από τις καταδικαστικές και στις αθωωτικές αποφάσεις καθώς και στα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα που έχουν καταστεί αμετάκλητα.(βλ. και ΕΔΔΑ της 13.7.2010 Σταυρόπουλος κατά Ελλάδος). Η άνω διάταξη δεν καταλαμβάνει κατά καμία έννοια την Διοίκηση για την οποία δεν υπάρχει αντίστοιχο νομικό πλαίσιο. Εξάλλου δεν δύναται να εφαρμοστεί αυτή κατ' αναλογία στη Διοίκηση. Η αναλογική εφαρμογή, διάταξης, προϋποθέτει την ύπαρξη ακούσιου κενού νομοθετικής ρύθμισης, ως πρώτη, βασική και απαραίτητη προϋπόθεση. Επί πλέον η πλήρωση του κενού πρέπει να υπαγορεύεται από την αναμφισβήτητη ανάγκη μιας πάγιας και εξ αντικειμένου ρύθμισης.

Εν προκειμένω ο νομοθέτης όρισε ρητώς και προσέβλεψε στα Δικαστήρια, ως μόνα αρμόδια τη κρίση περί των όρων της συνδρομής της αρχής «*ne bis in idem*» σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που πρέπει να εξεταστούν, συνισταμένη σε καθαρά δικαστική. Το δικονομικό περιεχόμενο της εν λόγω ρύθμισης και η ειδική αναφορά του ρυθμιστικού της πεδίου, ουδέν νομοθετικό κενό καταλείπουν το οποίο να χρήζει ρύθμισης, προκειμένου να εξεταστεί θέμα ερμηνευτικής κατ'

αναλογία κάλυψης αυτού. Σύμφωνα λοιπόν με τη γραμματική και τελεολογική ερμηνεία της υπό κρίση διάταξης κατά τα ανωτέρω, η οριζόμενη σ' αυτή δέσμευση αφορά μόνο τα διοικητικά δικαστήρια ως μόνα αρμόδια να εξετάσουν την συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής της (σχ. ΣτΕ 680/2017, 1992/2016). ...

Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, επί των τιθεμένων ερωτημάτων, με βάση και το διδόμενο ιστορικό, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Γ) γνωμοδοτεί ομοφώνως ως εξής: Οι αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων και τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μη γίνει κατηγορία βουλεύματα δεν δεσμεύουν τη Διοίκηση στο πλαίσιο της διαδικασίας του άρθρου 14 του ν. 998/1979, μετά τη θέση σε ισχύ της διάταξης του άρθρου 17 του ν. 4446/2016 (22.12.2016), με την οποία τροποποιήθηκε το άρθρο 5 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή, στις ..-06-2021 ο προσφεύγων κατέθεσε στο Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης προσφυγή κατά των καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης του Α΄ Τελωνείου Εισαγωγών-Εξαγωγών Θεσσαλονίκης και συγκεκριμένα κατά: **α)** των καταλογιστικών πράξεων διαφυγής Φ.Π.Α., ποινής ανακριβούς δήλωσης και πολλαπλού τέλους, με βάση την από ..-07-2019 έκθεση ελέγχου-πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, για τον του με Α.Φ.Μ. που αφορούσαν είκοσι (20) διασαφήσεις εισαγωγής, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι είκοσι προσβαλλόμενες πράξεις συνολικού ποσού 602.727,31€ και **β)** των καταλογιστικών πράξεων διαφυγής Φ.Π.Α., ποινής ανακριβούς δήλωσης και πολλαπλού τέλους, με βάση την από ..-07-2019 έκθεση ελέγχου-πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης, για τον του με Α.Φ.Μ. που αφορούσαν τριάντα έξι (36) διασαφήσεις εισαγωγής, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι τριάντα έξι προσβαλλόμενες πράξεις συνολικού ποσού 1.070.402,49€. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του ο προσφεύγων υπέβαλε στο στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αντίγραφο της εν λόγω προσφυγής, όχι όμως και την δικαστική επί αυτής απόφαση (και δη αμετάκλητη).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έκδοσης μη νομίμων πράξεων σε βάρος του, λόγω εκκρεμοδικίας, **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 29 και 32 του Καν. (Ε.Ο.Κ.) 2913/92 του Συμβουλίου της 12^{ης} Οκτωβρίου 1992 περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως ίσχυαν μέχρι 30/04/2016 και τα άρθρα 70-72 του Καν. (Ε.Ε.) 952/13 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 9^{ης} Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα όπως ίσχυαν από 01/05/2016), η δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας εμπορευμάτων, καθορίζεται από την πράγματι πληρωθείσα τιμή, στην οποία προστίθενται έξοδα μεταφοράς, ασφάλισης των εμπορευμάτων, καθώς και έξοδα φόρτωσης και

εργασιών διαφύλαξής τους, μέχρι του τόπου εισόδου αυτών στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ανεξάρτητα από το ποιος τα καταβάλλει, ο αγοραστής ή ο πωλητής.

Επειδή, περαιτέρω, η φορολογητέα αξία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 2859/2000, διαμορφώνεται: α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, β) από δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το Φ.Π.Α., γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία και δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

Ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων **απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος**, δεδομένου ότι οι εν λόγω αξίες προσδιορίζονται από τις τελωνιακές αρχές και όχι από τις φορολογικές και συνεπώς δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογικής διαφοράς.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.».

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 60 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλλει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.».

Επειδή, με την Ε 2176/08-09-2021 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν.4174/2013 (Α' 170) ως προς τη συνέργεια.» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 60 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι «κάθε πρόσωπο που παρεμποδίζει ή αποπειράται να παρεμποδίσει τις ενέργειες και την εκτέλεση καθηκόντων της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των εξουσιών της σύμφωνα με τον Κώδικα ή υποθάλλει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα, υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος». Αναφορικά με την έννοια της συνέργειας διευκρινίζεται ότι ως συνέργεια νοείται η οποιαδήποτε παροχή συνδρομής τρίτου προσώπου προς τον φορολογούμενο, είτε πριν είτε κατά τη διάρκεια τέλεσης παράβασης του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) αλλά όχι μετά την τέλεση αυτής. Σε κάθε περίπτωση, για τη θεμελίωση της συνέργειας στο πρόσωπο τρίτου απαιτείται η διάπραξη παράβασης εκ μέρους του ελεγχόμενου προσώπου. Εν προκειμένω, η συνέργεια είναι δυνατόν να αποδίδεται τόσο σε φυσικά όσο και σε νομικά πρόσωπα.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 60 ΚΦΔ θεσπίζεται ειδικό πρόστιμο για τον συνεργό σε ύψος ίσο με το πρόστιμο στο οποίο υπόκειται ο φορολογούμενος που διέπραξε την παράβαση. Ως εκ τούτου, σε βάρος του τρίτου προσώπου/συνεργού επιβάλλεται πρόστιμο σε ύψος ίσο με το επιβληθέν στον παραβάτη πρόστιμο που προβλέπεται στον ΚΦΔ και κατά το μέρος που αποδεδειγμένα προκύπτει η συνέργεια για την τέλεση της παράβασης.

Διευκρινίζεται ότι ως πρόστιμα που επιβάλλονται κατά τα ως άνω προαναφερόμενα νοούνται όλα τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ (βλ. ιδίως άρθρα 54 έως 59 ΚΦΔ). Δεν επιβάλλεται στον τρίτο πρόστιμο με βάση το άρθρο 60 ΚΦΔ, εφόσον συντρέχει στο πρόσωπό του η περίπτωση αβ της παραγράφου 1α του άρθρου 54 ΣΤ ΚΦΔ, καθώς στην περίπτωση αυτή ο τρίτος

τιμωρείται ως υπαίτιος της παράβασης αυτής. Ωστόσο, στον τρίτο αυτόν επιβάλλεται και πρόστιμο με βάση το άρθρο 60 ΚΦΔ για τις λοιπές παραβάσεις του ΚΦΔ (ιδίως άρθρα 58 και 58Α ΚΦΔ) υπό την ιδιότητά του ως συνεργού.{...}.

Επειδή, από την ..-10-2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρ. 60 του Ν. 4174/2013 της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα, διαπιστώνεται η συνέργεια αυτού στη λήψη από τον του με Α.Φ.Μ., ανακριβών παραστατικών για αγορά (εισαγωγή) αγαθών (συναλλαγές που υπόκειντο σε Φ.Π.Α.), όπως απεικονίζονται κάτωθι:

Αρ. τιμολογίου (invoice no)	Καθαρή αξία	Ανακριβή αξία (αποκρυβείσα)	Διαφορά ΦΠΑ
.....	181.026,72	165.204,21	37.996,97
.....	196.869,96	182.129,52	41.889,79
.....	251.317,08	233.706,46	53.752,49
.....	149.662,80	134.449,50	30.923,38
.....	17.617,32	14.855,64	3.416,79
.....	179.920,44	164.221,89	37.771,03
.....	159.238,80	144.640,02	33.267,20
.....	139.784,40	124.623,84	28.663,48
.....	101.704,68	88.117,66	20.267,06
.....	86.577,12	74.413,53	17.115,11
.....	154.995,12	140.438,19	32.300,79
.....	172.773,72	160.190,56	36.843,82
.....	159.654,60	144.663,78	33.272,67
.....	61.515,17	55.322,18	12.724,10
.....	69.292,92	62.316,92	14.332,89
.....	53.270,35	47.907,40	11.018,70
.....	111.006,00	98.015,36	22.543,53
.....	20.127,49	10.459,90	2.510,38
Σύνολο	2.266.354,69	2.045.676,56	470.610,18

Σύμφωνα με την από ..-06-2018 έκθεση ελεγκτικών ενεργειών και επαληθεύσεων της ανωτέρω υπηρεσίας για την εταιρία «.....», με Α.Φ.Μ., με την οποία συνεργαζόταν ο , ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτής πληροφόρησε την

ΕΛ.Υ.Τ. ότι συνεργάτης του είναι ο, στον οποίο έδινε τις παραγγελίες, πραγματοποιούσε τις πληρωμές και παραλάμβανε τα εμπορεύματα και τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια).

Επειδή, από την ..-10-2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρ. 60 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα, διαπιστώνεται η συνέργεια αυτού στη λήψη από τον του με Α.Φ.Μ., ανακριβών παραστατικών για αγορά (εισαγωγή) αγαθών (συναλλαγές που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.), όπως απεικονίζονται κάτωθι:

Αρ. τιμολογίου (invoice no)	Καθαρή αξία	Ανακριβή αξία (αποκρυβείσα)	Διαφορά ΦΠΑ
.....	109.821,60	97.109,70	23.306,32
.....	228.893,32	212.064,88	50.895,57
.....	193.879,60	181.149,74	43.475,94
.....	284.353,05	267.929,53	64.303,09
.....	282.766,55	267.868,24	64.288,38
.....	490.369,86	470.738,37	112.977,21
.....	194.457,88	178.705,32	42.889,27
.....	249.687,76	233.131,22	55.951,49
.....	262.998,38	245.505,92	58.921,42
.....	230.689,19	214.836,74	51.560,82
.....	349.496,00	334.055,11	80.173,23
.....	194.833,58	183.278,92	43.986,94
.....	283.367,31	267.862,16	64.286,91
.....	206.618,33	190.673,72	45.069,86
.....	240.921,53	227.865,70	53.687,77
.....	145.610,67	132.627,88	31.830,69
.....	254.677,39	240.098,92	57.623,74
.....098,90	211.887,59	50.853,02
.....	324.046,05	309.670,09	74.320,82
Σύνολο	4.756.586,95	4.467.059,75	1.070.402,49

Επειδή, από την ..-10-2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρ. 60 του Ν.

4174/2013 (ΚΦΔ) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα, διαπιστώνεται η συνέργεια του στη λήψη από τον του με Α.Φ.Μ., ανακριβών παραστατικών για αγορά (εισαγωγή) αγαθών (συναλλαγές που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.), όπως απεικονίζονται κάτωθι:

Αρ. τιμολογίου (invoice no)	Καθαρή αξία	Ανακριβή αξία (αποκρυβείσα)	Διαφορά ΦΠΑ
.....	227.568,00	201.328,70	48.318,89
.....	218.566,20	195.471,40	46.913,14
.....	237.344,80	216.968,10	52.072,34
.....	249.067,10	232.609,75	55.826,34
.....	62.911,00	44.617,30	10.708,15
.....	90.996,91	80.345,02	19.282,81
Σύνολο	1.086.454,01	971.340,27	233.121,67

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι τρίτες συναλλασσόμενες με τις ανωτέρω επιχειρήσεις, κατέδειξαν ως συνεργάτη τους τον προσφεύγοντα, ο οποίος τους προμήθευε τα εισαγόμενα από την Τουρκία εμπορεύματα του (με την έκδοση ισόποσου φορολογικού στοιχείου στο όνομα τρίτου). Η παράδοση των εμπορευμάτων πραγματοποιούνταν από εκπρόσωπό του, ενώ το τίμημα καταβαλλόταν τοις μετρητοίς. Όταν δε η αξία του στοιχείου ήταν άνω των πεντακοσίων (500,00) ευρώ, αναλάμβανε ο ίδιος την κατάθεση του ποσού, συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α. αυτού, στην τράπεζα. Όταν δε ερωτούνταν από τους πελάτες για την έκδοση του φορολογικού στοιχείου από τρίτους, απαντούσε ότι γίνονταν για φορολογικούς λόγους.

Επειδή, ο του, τον Νοέμβριο του έτους 2016, συνοδευόμενος από τον προσφεύγοντα και τον, μετέβησαν στο υποκατάστημα της στη Ξάνθη, όπου γνώρισε και τον διευθυντή του υποκαταστήματος και άνοιξε τραπεζικό λογαριασμό. Εν συνεχεία, μαζί με τους προαναφερόμενους και τον διευθυντή της τράπεζας πήγαν στο συμβολαιογραφείο του ο οποίος συνέταξε το υπ'αρ. /23.11.2016 ειδικό πληρεξούσιο. Με το έγγραφο αυτό ο εξουσιοδότησε τον προσφεύγοντα να τον εκπροσωπεί και να ενεργεί οτιδήποτε σχετικά με τον λογαριασμό αυτό. Ο δεν διαχειρίστηκε οτιδήποτε σε σχέση με την δραστηριότητα του αυτή (εμπόριο και εισαγωγή ενδυμάτων και υποδημάτων), ουδέποτε παρέλαβε τα βιβλία και στοιχεία για την εν λόγω δραστηριότητα και δεν πραγματοποίησε τραπεζικές κινήσεις. Υπέβαλε δε και σχετική μήνυση στον προσφεύγοντα.

Επειδή, όταν ζητήθηκε από τις τρεις ατομικές επιχειρήσεις να προσκομίσουν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι οι ίδιοι δεν παρέλαβαν ποτέ τα βιβλία και στοιχεία των επιχειρήσεων τους και όπως ισχυρίστηκαν, ο προσφεύγων και τρίτο πρόσωπο ασκούσαν τη διοίκηση των επιχειρήσεών τους, τιμολογούσαν και κρατούσαν τα λογιστικά βιβλία και αρχεία αυτών.

Επειδή, ο προσφεύγων παρέδιδε τα εμπορεύματα προς τελωνισμό, υποβάλλοντας σχετικές διασαφήσεις με επισυναπτόμενα ανακριβή ως προς την αξία τιμολόγια (υποτιμολογημένα), με σκοπό την αποφυγή καταβολής των πράγματι αναλογουσών επιβαρύνσεων, σε βάρος των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου και της Ε.Ε. και στη συνέχεια τα παρέδιδε στους τελικούς παραλήπτες-αγοραστές των εμπορευμάτων.

Επειδή, στην ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ., στην ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ. και στην ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ., στάλθηκαν από την Φορολογική Διοίκηση οι με αρ./2019, με αρ./2020 και με αρ./2020 προσκλήσεις αντίστοιχα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 14§1 του ΚΦΔ, χωρίς όμως αυτές να ανταποκριθούν στα σχετικά αιτήματα και προς τούτο τους επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα.

Επειδή, την 16-09-2022 με την συνδρομή της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Κομοτηνής, επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα το υπ' αρ./09-09-2022 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου-κλήση προς ακρόαση (άρ. 62 του Ν. 4174/2013 και άρ. 6 του Ν. 2690/1999) και ο με αρ./09-09-2022 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου με συνημμένη κατάσταση στην οποία καταγράφονταν αναλυτικά οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και προσδιορίζονταν κατά περίπτωση τα προβλεπόμενα από τον ΚΦΔ πρόστιμα, που συνέταξε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, θέτοντας την προβλεπόμενη προθεσμία των είκοσι ημερών από την ημερομηνία επίδοσής τους, προκειμένου ο προσφεύγων να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, προσκομίζοντας και οιοδήποτε σχετικό έγγραφο. Η ταχθείσα προθεσμία των είκοσι ημερών παρήλθε άπρακτη, χωρίς ο προσφεύγων να καταθέσει υπόμνημα.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί έκδοσης μη νομίμων πράξεων από τη φορολογική αρχή, η οποία δεν απέδειξε τη συμμετοχή και συνέργεια του καθώς και περί της μη κλήσης του να παράσχει πληροφορίες, **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **11-01-2023** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Η με αριθμό/09-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Αξ1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016

	Ποσό
Πρόστιμο	770.506,34€

B) Η με αριθμό/09-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 58Αξ1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2017

	Ποσό
Πρόστιμο	116.560,84€

Γ) Η με αριθμό/09-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019

	Ποσό
Πρόστιμο	250,00€

Δ) Η με αριθμό/09-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρ. 60 και άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020

	Ποσό
Πρόστιμο	500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.