



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αθ.Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url:www.aade.gr

Θεσσαλονίκη,15-04-2026

Αριθμός Απόφασης :895

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) 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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (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.Την από 16-12-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του , με ΑΦΜ , κατά:

α)της υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων,

β)της υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων και

γ)της υπ'αριθμ./01-12-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16-12-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 20.296,93€ λόγω συνέργειας στη μη απόδοση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του νομικού προσώπου «.....», με ΑΦΜ

Με την υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 51.903,41€ λόγω συνέργειας στην υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του νομικού προσώπου «.....», με ΑΦΜ

Με την υπ'αριθμ./01-12-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 54.211,75€ λόγω συνέργειας στη μη απόδοση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 του νομικού προσώπου «.....», με ΑΦΜ

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στην από 30-10-2025 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4987/2022 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ' αριθμ./6-6-2025 εντολής του Προϊσταμένου της. Ειδικότερα, αιτία ελέγχου αποτέλεσαν το υπ'αριθμ./2020 πληροφοριακό δελτίο και το υπ'αριθμ./2022 πληροφοριακό δελτίο που συντάχθηκε ύστερα από το με αριθμό πρωτ./...../...../07-09-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Ασφαλείας Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τα οποία η οντότητα «.....» είναι μία από τις εταιρίες που συστήθηκαν από διάφορα εμπλεκόμενα πρόσωπα, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων, με άριστη γνώση της επικρατούσας κατάστασης στην αγορά και τον χώρο του εμπορίου, τα οποία, αφού αγόραζαν στο όνομα των εταιριών αυτών εμπορεύματα με μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες αποδείχθηκαν ακάλυπτες, στη συνέχεια πωλούσαν τα εμπορεύματα σε τρίτους και σε τιμές χαμηλότερες με σκοπό να αποκομίσουν παράνομο περιουσιακό όφελος. Σύμφωνα με το πόρισμα της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης, διάφορα άτομα (περισσότερα των τριών), τα οποία συγκρότησαν εγκληματική οργάνωση με δομή και διακριτούς ρόλους των μελών της, διαμόρφωσαν την κατάλληλη υποδομή με την

ίδρυση εταιρειών στα ονόματα μελών της, έτσι ώστε αυτές, κατόπιν των εντολών των διευθυνόντων αυτής, να εξυπηρετούν τις ανάγκες επίτευξης του σκοπού της εγκληματικής οργάνωσης που είναι ο προσπορισμός παράνομου περιουσιακού οφέλους των μελών της με τη διάπραξη κακουργημάτων, μεταξύ των οποίων και η τέλεση κακουργηματικής απάτης σε βάρος επιχειρήσεων, μέσω ακάλυπτων επιταγών.

Με βάση τα αποτελέσματα από την έρευνα της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης, η ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης προχώρησε σε φορολογικό έλεγχο στις εμπλεκόμενες εταιρίες και τα εμπλεκόμενα πρόσωπα. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρία «.....», με ΑΦΜ προέκυψε μεταξύ άλλων, μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και υποβολή ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ, και εκδόθηκαν πράξεις επιβολής προστίμων και πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ. Περαιτέρω, κρίθηκε ότι ο προσφεύγων είναι συνεργός στην τέλεση των παραβάσεων της μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, της υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ και της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων, από την οντότητα «.....», με ΑΦΜ, που υπόκειται στα ίδια πρόστιμα με το νομικό πρόσωπο, σύμφωνα με το άρθρο 60 Ν.4987/2022. Για την διαπίστωση της παράβασης, συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./26-6-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση και ο υπ'αριθμ./26-6-2025 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση, αλλά ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα ως εξής: α)οι υπ'αριθμ...../06-11-2025 πράξεις με ηλεκτρονική ανάρτηση και ειδοποίηση στις 17-11-2025 που αναγνώστηκε την ίδια ημέρα και β)η υπ'αριθμ...../01-12-2025 πράξη με ηλεκτρονική ανάρτηση και ειδοποίηση στις 04-12-2025 που αναγνώστηκε την ίδια ημέρα.

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

1.Παραβίαση του άρθρου 20 παρ.1 και 2 του Συντάγματος περί πλήρους και αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας και προηγούμενης ακρόασης, καθώς και της αρχής της αναλογικότητας, με το να μην αναγνωρίζονται στον ελεγχόμενο ως συνεργό τα δικαιώματα που έχει η εταιρία «.....». Συγκεκριμένα, δεν κλήθηκε σε προηγούμενη ακρόαση πριν την έκδοση των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της εταιρίας, δεν του κοινοποιήθηκαν οι εν λόγω πράξεις και δεν τέθηκαν στην διάθεσή του τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας. Δεν του δόθηκε η δυνατότητα για υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, όπως στην εταιρία. Είναι πιθανόν η εταιρία να πετύχει την ακύρωση ή τον περιορισμό της φορολογικής οφειλής μέσω δικαστικής οδού και να έχει παρέλθει τριετία από την κοινοποίηση των πράξεων, ώστε ο προσφεύγων δεν θα μπορεί να ζητήσει την ακύρωση των πράξεων επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 74 ΚΦΔ. Επιπλέον, παραβιάζεται ουσιαστικά το δικαίωμα της ακρόασης, διότι το Σημείωμα Διαπιστώσεων που του κοινοποιήθηκε είναι μόλις τρεις σελίδες, ενώ η έκθεση ελέγχου είναι 21 σελίδες και περιέχει επιπρόσθετα στοιχεία που δεν τέθηκαν υπόψη του.

2.Παραβίαση της ενωσιακής αρχής της αποτελεσματικότητας ως προς τις πράξεις που αφορούν ΦΠΑ, καθώς ο προσφεύγων καλείται να αποδείξει αρνητικό γεγονός, ότι δεν είναι συνεργός.

3. Δεν είναι αιτιολογημένος ο χαρακτηρισμός του προσφεύγοντος ως συνεργού. Ο έλεγχος θα έπρεπε να αποσαφηνίζει ειδικά από ποιες πράξεις απορρέει ο χαρακτηρισμός του

προσφεύγοντος ως συνεργού με την εταιρία. Δεν αποδεικνύεται ότι με θετική ή αποθετική ενέργειά του και με πρόθεση παρείχε στο νόμιμο διαχειριστή της οποιαδήποτε συνδρομή στην τέλεση των παραβάσεων. Εξάλλου, τίθεται ζήτημα αντισυνταγματικότητας και παρανομίας της έκθεσης ελέγχου λόγω επίκλησης δεδομένων που προέρχονται από άρση απορρήτου τηλεφωνικών επικοινωνιών, χωρίς να έχει προηγηθεί ειδική άδεια του δικαστικού συμβουλίου. Επιπλέον, παράνομο είναι να λαμβάνεται υπόψη η υπεύθυνη δήλωση του που εν συνεχεία απέκτησε την ιδιότητα του κατηγορούμενου.

4. Δεν αποδεικνύεται η συμμετοχή της στην εγκληματική οργάνωση και ούτε στην έκθεση ελέγχου αποτυπώνονται οι πράξεις της εταιρίας, για τις οποίες επιβάλλονται σε βάρος της τα εν λόγω πρόστιμα.

5. Παραβίαση του τεκμηρίου της αθωότητας και του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ περί δίκαιης δίκης. Ο φορολογικός έλεγχος στηρίζεται σε μία παραδοχή της προανακριτικής διαδικασίας για τη διερεύνηση εγκληματικής οργάνωσης και βάσει αποκλειστικά αυτής της παραδοχής και χωρίς άλλα συγκεκριμένα στοιχεία προχωρά στην επιβολή προστίμων, ενώ το ζήτημα δεν έχει κριθεί σε ποινικό επίπεδο.

Ως προς τον πρώτο και τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

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 προφορικώς, 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.*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ΚΦΔ Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου: «*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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ : «1. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων..... 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4 του ΚΦΔ : «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., προβλέπεται ότι : «.....με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.).....

οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη

έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου.»

Επειδή το συνταγματικά κατοχυρωμένο ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από οποιαδήποτε ενέργεια λαμβάνεται εις βάρος του, συνάδει με το επίσης συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα του «αναφέρεσθαι», άρ.10 παρ.3 του Συντάγματος, που εξειδικεύθηκε στο άρθρο 5 του Ν. 2690/1999 σύμφωνα με το οποίο « 1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις».

Επειδή, προκειμένου ο φορολογούμενος να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμά του στην προηγούμενη ακρόαση, προβλέφθηκε, με τις ανωτέρω διατάξεις, η υποχρέωση της διοίκησης να επιδίδει στον ελεγχόμενο τις προσωρινές πράξεις επιβολής φόρων και προστίμων, καθώς και το σημείωμα διαπιστώσεων επί του οποίου παρατίθενται με σαφήνεια οι πραγματικοί και νομικοί λόγοι που οδήγησαν το διοικητικό όργανο στη διαμόρφωση της κρίσης του. Περαιτέρω, το δικαίωμα ακρόασης είναι προνόμιο του διοικούμενου με σκοπό την προάσπιση των εννόμων συμφερόντων του και την προαγωγή της συνεργασίας με τη Διοίκηση. Ταυτόχρονα, συμβάλλει σε μια πιο σφαιρική αντίληψη της υπόθεσης και επομένως στην ομαλή επίλυση της διαφοράς σε επίπεδο Διοίκησης ή έστω στην πληρέστερη εκκαθάριση αυτής.

Επειδή, η αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης είναι συνυφασμένη με την πρόσβαση του διοικούμενου στα στοιχεία του φακέλου που συμπληρώνουν την αιτιολογία της πράξης.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./26-06-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον υπ'αριθμ./26-06-2025 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, αλλά ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με τήρηση της προβλεπόμενης διαδικασίας τήρησης του δικαιώματος ακρόασης.

Επειδή, ειδικότερα, στο υπ'αριθμ./26-06-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου ρητά καταγράφονται οι πληροφορίες που αξιοποίησε ο έλεγχος και καταδεικνύουν τον ρόλο του προσφεύγοντος ως συνεργού στην τέλεση φορολογικών παραβάσεων από την εταιρία», με ΑΦΜ, καθώς επίσης, καταγράφονται το ύψος των φόρων εισοδήματος και ΦΠΑ που δεν αποδόθηκαν από την εταιρία και το ύψος των προστίμων άρθρου 58 και 58^Α Ν.4987/2022 που επιβλήθηκαν σε βάρος της το φορολογικό έτος 2019, καθώς, σύμφωνα με το άρθρο 60 του Ν.4987/2022, προβλέπεται για τον προσφεύγοντα η επιβολή των ίδιων προστίμων. Συνεπώς, το υπ'αριθμ./26-06-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου περιέχει όλους τους λόγους επιβολής προστίμων του άρθρου 60 Ν.4987/2022, με τρόπο που δίνει την δυνατότητα στον προσφεύγοντα να διατυπώσει τις αντιρρήσεις του, τόσο σχετικά με την κρίση της φορολογικής αρχής περί συνέργειας στη διάπραξη φορολογικών παραβάσεων από το νομικό πρόσωπο, όσο και σχετικά με το ύψος των προστίμων που επιβλήθηκαν σε βάρος του νομικού προσώπου, χωρίς να είναι υποχρεωτικό να συμπίπτει το περιεχόμενο του Σημειώματος με το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, όπως αβάνισμα επικαλείται ο προσφεύγων. Εξάλλου, ο προσφεύγων καταχρηστικά και αόριστα

προβάλλει ότι δεν τέθηκαν υπόψη του στοιχεία που περιέχονται στην έκθεση ελέγχου, τα οποία δεν εξειδικεύει, ούτε προβάλλει κάποιον ισχυρισμό σχετικό με αυτά με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, περαιτέρω, η κλήση σε ακρόαση συνιστά δικαίωμα του φορολογούμενου πριν την έκδοση δυσμενούς πράξης σε βάρος του. Εξάλλου, η επιβολή προστίμου του άρθρου 60 Ν.4987/2022 προϋποθέτει την έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων σε βάρος της οντότητας που διαπράττει παράβαση του ΚΦΔ, στην οποία συνεργεί άλλο πρόσωπο. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έπρεπε να κληθεί σε ακρόαση πριν την έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε βάρος της εταιρίας, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος, καθώς ο ίδιος έχει τη δυνατότητα να ασκήσει το δικαίωμα κλήσης σε ακρόαση πριν την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων του άρθρου 60 Ν.4987/2022. Αντίστοιχα, ως νόμω αβάσιμοι απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του ότι δεν του κοινοποιούνται οι πράξεις που αφορούν την εταιρία, δεν τίθενται στη διάθεσή του τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας και δεν του δίδεται η δυνατότητα για υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, καθώς οι προβλεπόμενες αυτές εκ του νόμου ενέργειες της Φορολογικής Διοίκησης αφορούν την εταιρία και όχι τον προσφεύγοντα ως συνεργό.

Επειδή, όλως επικουρικώς, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η υποβολή από τον προσφεύγοντα αιτήματος χορήγησης στοιχείων σχετικών με τον έλεγχο σε βάρος της εταιρείας και η άρνηση χορήγησης αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, απορρίπτεται ως αβάσιμος και παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή, περαιτέρω, οι αρχές της αναλογικότητας και της αποτελεσματικότητας που επικαλείται ο προσφεύγων ερείδονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως προς τον τρίτο και τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του ΚΦΔ :«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 αρχεία (βιβλία και 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.....

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί..»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ : «3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ΚΦΔ «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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία, εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους, καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Η αιτιολογία είναι ειδική, όταν δεν είναι γενική και αόριστη, αλλά αναφέρεται σε συγκεκριμένα δεδομένα συγκεκριμένης υπόθεσης, αφού μάλιστα εξεταστούν όλα τα δεδομένα της συγκεκριμένης υπόθεσης (Ι. Κατράς, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σελ. 321).

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 60 του Ν.4987/2022 : «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 υποθάλπει ή υποκινεί άλλο πρόσωπο ή συνεργεί με άλλο πρόσωπο για τη διάπραξη παράβασης του Κώδικα υπόκειται στα ίδια πρόστιμα που υπόκειται ο φορολογούμενος.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2176/08-09-2021, με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν.4174/2013 ως προς τη συνέργεια :

«.....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).

Προϋπόθεση για την εφαρμογή του άρθρου 60 ΚΦΔ είναι η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε βάρος των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ :«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, στην υπό κρίση περίπτωση, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στην εταιρία ΑΦΜ, και εκδόθηκαν, μεταξύ άλλων, οι ακόλουθες πράξεις επιβολής προστίμου και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2019 :

1)η υπ' αριθμ. /11-12-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 20.296,93€ για α) μη έκδοση τιμολογίου ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου τουλάχιστον σε μία περίπτωση προς την εταιρία ΑΦΜ για την πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας 161.902,27€ πλέον ΦΠΑ 24% 38.856,54€, β) μη έκδοση τιμολογίου ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου τουλάχιστον σε μία περίπτωση προς την ΑΦΜ για την πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας 2.812,15€ πλέον ΦΠΑ 24% 674,92€ και γ) μη έκδοση τιμολογίου ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου τουλάχιστον σε μία περίπτωση προς την εταιρία ΑΦΜ για την πώληση εμπορευμάτων καθαρής αξίας 4.426,68€ πλέον ΦΠΑ 24%: 1.062,40€ (Συνολική αξία: 209.734,96€/Καθαρή αξία: 169.141,10€/ΦΠΑ 24%: 40.593,86€) κατά παράβαση των

διατάξεων των άρθρων 1,5 και 8 του Ν.4308/2014, που επισύρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου 58 Α του Ν.4987/2022,

2)η υπ' αριθμ./7-5-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία επιβλήθηκε, ύστερα από την από 6-5-2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσού 51.903,41€ και

3)η υπ' αριθμ./7-5-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, που αφορά στη φορολογική περίοδο 01/01/2019 - 31/12/2019, με την οποία επιβλήθηκε ύστερα από την από 6-5-2025 σχετική έκθεση ελέγχου του 2ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων, ποσού 54.211,75€.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4987/2022, επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων κρίθηκε συνεργός στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, στη μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και στην υποβολή ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ της εταιρίας, ΑΦΜ, ώστε υπόκειται στα ίδια ως άνω πρόστιμα των άρθρων 58 και 58^Α Ν.4987/2022 που επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 60 Ν. 4987/2022. Στην οικεία έκθεση ελέγχου αποτυπώνονται αναλυτικά οι λόγοι που καταδεικνύουν τον ρόλο του προσφεύγοντος ως συνεργού στη διάπραξη των παραβάσεων, βάσει τόσο των διαπιστώσεων έρευνας της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης για τον ρόλο του στην εγκληματική οργάνωση και ιδιαίτερα στη λειτουργία της ανωτέρω εταιρίας, όσο και των διαπιστώσεων του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης. Σύμφωνα με το πόρισμα της από 30-10-2025 έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, ο προσφεύγων, ιδρυτικό μέλος της εγκληματικής οργάνωσης με σκοπό τον προσπορισμό παράνομου περιουσιακού οφέλους των μελών της με τη διάπραξη κακουργημάτων, μεταξύ των οποίων και η τέλεση κακουργηματικής απάτης σε βάρος επιχειρήσεων, μέσω ακάλυπτων επιταγών, τελούσε σε γνώση της διάπραξης των παραβάσεων της μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, της υποβολής ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ και της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων από την εταιρεία, η οποία είναι μία από τις εταιρείες που συστήθηκαν για την επίτευξη της παράνομης δραστηριότητας της εγκληματικής οργάνωσης. Αναλυτικά, οι ενέργειες του προσφεύγοντος που τον καθιστούν συνεργό αποτυπώνονται λεπτομερώς στις σελίδες 9 έως 15 της έκθεσης ελέγχου στην ενότητα 6 οι διαπιστώσεις της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης και στην ενότητα 7 οι διαπιστώσεις της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, η οποία νόμιμα και βάσιμα έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις και τα αποδεικτικά στοιχεία της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης για την απόδοση της ιδιότητας του συνεργού, σύμφωνα με το άρθρο 60 Ν.4987/2022. Αντίθετα, ο προσφεύγων δεν επικαλείται και δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αποδομεί το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι δεν είναι αιτιολογημένος ο χαρακτηρισμός του προσφεύγοντος ως συνεργού και ότι δεν αποδείχθηκε η συμμετοχή της εταιρίας στην εγκληματική οργάνωση, απορρίπτονται ως αβάσιμοι. Περαιτέρω, ο προσφεύγων παρελκυστικά προβάλλει ότι η έκθεση ελέγχου παρουσιάζει νομική πλημμέλεια λόγω επίκλησης δεδομένων που προέρχονται από την άρση απορρήτου τηλεφωνικών επικοινωνιών και λόγω του ότι η υπεύθυνη δήλωση του δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη, καθώς η κρίση της φορολογικής αρχής ερείδεται στο σύνολο των διαπιστώσεων από

την έρευνα της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης, όπως αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, το τεκμήριο της αθωότητας, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ.2 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) [κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974] που ορίζει ότι: «Παν πρόσωπον κατηγορούμενον επί αδικήματι τεκμαίρεται ότι είναι αθών μέχρι της νομίμου αποδείξεως της ενοχής του ...» και στο άρθρο 48 παρ. 1 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποτελεί βασική αρχή του ποινικού δικονομικού δικαίου, βάσει της οποίας, ο κατηγορούμενος πρέπει να αντιμετωπίζεται σε όλα τα στάδια της ποινικής διαδικασίας και έως την αμετάκλητη καταδίκη του ως μη ένοχος, αλλά ως απλώς ύποπτος (Α. Καρράς, Ποινικό Δικονομικό Δίκαιο σελ. 29).

Επειδή, το τεκμήριο αθωότητας καλείται σε εφαρμογή μόνον εφ' όσον έχει προηγηθεί αμετάκλητη αθωωτική απόφαση. Πέραν δε του αμετακλήτου της προηγηθείσης ποινικής αθωωτικής αποφάσεως, απαιτείται και η ύπαρξη συνάφειας/ουσιαστικού συνδέσμου μεταξύ ποινικής και επακολουθούσης μη ποινικής δίκης. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΔΔ: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, η οποία είναι αυτοτελής και διακεκριμένη σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία, η αυτοτέλεια δε των δύο διαδικασιών (ποινικής και διοικητικής) έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει για τη διοικητική παράβαση, δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται, κατά τη διαμόρφωση της κρίσεως του, να την συνεκτιμήσει κατά τρόπο συγκεκριμένο. Επιπλέον, όπως προεκτέθηκε, για την απόδοση στον προσφεύγοντα της ιδιότητας του συνεργού, η φορολογική αρχή ορθά συνεκτίμησε πραγματικά περιστατικά που προέκυψαν από την έρευνα της Διεύθυνσης Ασφάλειας Θεσσαλονίκης, ύστερα και από την διενέργεια φορολογικού ελέγχου στην ελεγχόμενη εταιρία και τον προσφεύγοντα, από τον οποίο επιβεβαιώθηκε ο ρόλος της εταιρίας και του προσφεύγοντος στη λειτουργία του κυκλώματος.

Επειδή, η επιβολή προστίμου στον συνεργό προβλέπεται από το άρθρο 60 του Ν.4987/2022, ως εκ τούτου, πρέπει να τροποποιηθεί η αιτιολογία της υπ'αριθμ./01-12-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4987/2022, ως προς τη νομική βάση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 16-12-2025 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και την **επικύρωση**:

α)της υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων,
 β)της υπ'αριθμ./06-11-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων και
 γ)της υπ'αριθμ./01-12-2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης :

Υπ' αριθμ./06-11-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Οφειλόμενο πρόστιμο :	20.296,93€	20.296,93€

Υπ' αριθμ./06-11-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Οφειλόμενο πρόστιμο :	51.903,41€	51.903,41€

Υπ' αριθμ./01-12-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 60 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Οφειλόμενο πρόστιμο :	54.211,75€	54.211,75€

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

Ακριβές Αντίγραφο
 Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
 Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
 ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
 Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
 ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.