



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 20/02/2023

Αριθμός απόφασης: 506

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020)
Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, με ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ.....οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 8.556,67 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 4.278,34 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης 327,05 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 13.162,06 ευρώ και την αριθ.....οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του διαφορά ΦΠΑ ποσού 7.322,81 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ 3.661,40 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 10.984,21 ευρώ

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της , επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στον προσφεύγοντα, με την αριθ.....εντολή ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, λόγω της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, από την εκδότρια επιχείρησητα στοιχεία της οποίας έκρινε εικονικά ως προς τη συναλλαγή η Δ.Ο.Υ Αγρινίου, όπως ενημέρωσε την Δ.Ο.Υ Κέρκυρας με το αριθ.πρωτ.....πληροφοριακό δελτίο. Η ως άνω επιχείρηση κρίθηκε φορολογικά υπαρκτή, αλλά συναλλακτικά ως ανύπαρκτη και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολο τους, ως προς τη συναλλαγή.

Στο φορολογικό έτος 2016 ο προσφεύγων, από την παραπάνω εκδότρια έχει λάβει εικονικά τιμολόγια αξίας συνολικής αξίας 30.507,60 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 7.322,81 ευρώ.

Ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη στη φορολογία εισοδήματος προσθέτοντας στα δηλωθέντα κέρδη το ποσό των εικονικών τιμολογίων ως λογιστική διαφορά και στη φορολογία ΦΠΑ δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τις φορολογητέες εισροές το ίδιο ποσό, ενώ παράλληλα δεν αναγνώρισε το φόρο εισροών που αναλογεί στα εικονικά τιμολόγια από το φόρο εκροών, του έτους 2016.

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

- 1) Ουδέποτε επήλθε εικονική συναλλαγή, πραγματικές συναλλαγές
- 2) Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας, προηγούμενης ακρόασης
- 3) Επικουρική προβολή ένστασης αναλογικότητας

.~~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*~*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 66 του ΚΦΔ : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 116/2013: «...όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528,

1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010). ...».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015: « ...Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο...».

Επειδή, με την ΣΤΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο)...».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, σύμφωνα με το δελτίο πληροφοριών και το πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ, «τα εκδοθέντα τιμολόγια για το φορολογικό έτος 2016 από την επιχείρηση, κρίθηκαν εικονικά για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους». Δεδομένου δε, ότι η αντισυμβαλλόμενη αποδείχτηκε ότι συναλλακτικά είναι ανύπαρκτη το βάρος της απόδειξης της μεταξύ τους συναλλαγής το φέρει ο λήπτης του στοιχείου σύμφωνα με σχετικές αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 116/2013, 1404/2015, 1238/2018).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 ν.4172/2013:

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.

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, ο προσφεύγων στον οποίο μεταφέρθηκε το βάρος της απόδειξης, προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών, με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται, τα παρακάτω:

<<Στην αναζήτηση μου για υπεργολάβο παρουσιάστηκε ο κ. ο οποίος μου γνωστοποίησε ότι διαθέτει 2 άτομα προσωπικό και ότι μπορεί επιπροσθέτως να βρει και άλλους εργάτες. Τους επιπλέον εργάτες μου γνώρισε ότι μπορεί να τους βρει από την περιοχή του με μεροκάματο και ότι θα είναι ανειδίκευτοι εργάτες. Σε κάθε περίπτωση επειδή για τις εργασίες που είχα αναλάβει είχα ανάγκη και από ανειδίκευτο προσωπικό (σκαψίματα, τράβηγμα καλωδίων) και συμφώνησα μαζί του. Με το προσωπικό που μου παραχώρησε συνεργάστηκα σε 3 έργα για τα οποία έχω ήδη προσκομίσει στη Διοίκηση τα σχετικά συμφωνητικά.

Στη συμφωνία μας για την αμοιβή του, του ανέφερα ασφαλώς ότι χρειάζομαι τα παραστατικά για να τον εξοφλήσω και μου είπε ότι εργάζεται για μεγάλη εταιρεία και ότι δεν έχει πρόβλημα να μου εκδώσει σχετικά παραστατικά.

Όντως παρέλαβα τα παραστατικά από την εταιρείατα οποία μου ζήτησε να εξοφλήσω μέσω ταχυδρομείου. Ρώτησα τον λογιστή μου για την μέθοδο πληρωμής και με ενημέρωσε ότι είναι νόμιμη μέθοδος και ότι δεν υπάρχει πρόβλημα εξόφλησης κατ' αυτό τον τρόπο.

Τα παραστατικά εξόφλησα με ταχυδρομικές επιταγές σε εντολή της εταιρείαςκαι στο όνομα του

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ.Έγγραφο του Υποκαταστήματος του Ελληνικού Ταχυδρομείου, εξέδωσα τις εξής επιταγές με παραλήπτη την

Αριθμός Επιταγής	Ποσό	Ημερομηνία
.....	
.....	4.477,88
.....	4.459,53
.....	4.960,00
.....	4.526,00
.....	4.960,00
.....	3.844,00
.....	3.100,00

.....
Επιπλέον, απέστειλα την απόεξώδικη δήλωση μου προς την, κοινοποιούμενη προς τον κ.Εισαγγελέα Κέρκυρας και τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., με την οποία καλούσα την απόσχει από την οποιαδήποτε ανάμειξη του ονόματός μου σε τυχόν αντιδικίες και διαφορές της με τρίτους>>.

Επειδή, στην ως άνω βεβαίωση (φωτοτυπία)του Υποκαταστήματος των ΕΛΤΑ, που προσκόμισε ο προσφεύγων δεν διακρίνονταν ευχερώς κάποια δεδομένα αυτής, ζητήσαμε πληροφορίες από την συγκεκριμένη υπηρεσία που εξέδωσε τη βεβαίωση, για τη γνησιότητα της, με ταέγγραφα.

Με το αριθ.....έγγραφο της η εν λόγω υπηρεσία, βεβαιώνει τη γνησιότητα της βεβαίωσης που χορήγησε.

Επειδή από τις εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΦΔ της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτει ότι η εκδότρια των στοιχείων με ΑΦΜ ήταν κατά το φορολογικό έτος 2016 φορολογικά μεν υπαρκτή επιχείρηση, πλην όμως κρίθηκε από τη Δ.Ο.Υ Αγρινίου συναλλακτικά ανύπαρκτη, για τους παρακάτω λόγους:

-Δεν λειτούργησε ποτέ στην δ/νση που δήλωσε ως επαγγελματική έδρα.

-ο νόμιμος εκπρόσωποςδεν ανταποκρίθηκε σε δύο(2) προσκλήσεις της φορολογικής αρχής.

-το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών/αγαθών δεν σχετίζονται με τις επαγγελματικές δραστηριότητες που έχουν δηλωθεί στο taxis.

-δεν απασχόλησε προσωπικό,ούτε κατέβαλλε αμοιβές σε τρίτα πρόσωπα

-Δεν υπέβαλλε καταστάσεις ΜΥΦ

-Είναι λήπτρια εικονικών τιμολογίων

Το 2016 πραγματοποίησε πωλήσεις ποσού 1.006.360,37 ευρώ, ενώ αγορές/ δαπάνες ποσού 6.913,42 ευρώ, ποσά που είναι δυσανάλογα μεταξύ τους.

Από τον έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ στον προσφεύγοντα διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

-Τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία καταχωρήθηκαν στα βιβλία

-Προσκομίστηκαν ιδιωτικά συμφωνητικά με πελάτες για την ανάληψη έργων και επικαλέστηκε ότι ανέθεσε στην την εκτέλεση διαφόρων εργασιών με υπεργολαβία, χωρίς να προσκομίσει κάποιο συμφωνητικό με αυτή.

-Προσκομίστηκε εξώδικη διαμαρτυρία τουσύμφωνα με την οποία αυτός δηλώνει ότι ουδέποτε συναλλάχθηκε με τον προσφεύγοντα και εξώδικη απάντηση του προσφεύγοντα, ότι μέσω του συνεργάτη της εταιρείας,ανέθεσε στην την εκτέλεση διαφόρων εργασιών με υπεργολαβία.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία ήταν τυπικά νόμιμα, καθόσον δεν προκύπτει ότι ήταν πλαστά, και έχουν εκδοθεί από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο.

Επειδή, ο εκδότης των τιμολογίων είναι φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή αλλά δεν διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές.

Επειδή, η έχουσα το σχετικό βάρος απόδειξης φορολογική Αρχή με τον περιγραφόμενο τρόπο στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου απέδειξε με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών, υπό την έννοια ότι η εκδότρια εταιρεία, δεν μπορούσε να πραγματοποιήσει τις επίμαχες συναλλαγές με τον τρόπο που περιγράφονται στα εκδοθέντα από αυτή στοιχεία (βλ. και πρόσφατη ΣτΕ 1676/2020, σκ.6-7).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω αναφερθέντων περιστατικών, ο προσφεύγων δεν απέδειξε την αλήθεια της συναλλαγής, δεδομένου ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικά ανύπαρκτο, σύμφωνα με το σκεπτικό των υπ' αριθμό αποφάσεων 116/2013, 1404/2015 και 1238/2018 του ΣτΕ.

Επειδή, για τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία κρίθηκε ότι αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές και ως εκ τούτου στην περίπτωση αυτή δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης στον λήπτη (ΣτΕ 1184, 1126/2010).

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».

Επειδή, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 20 παρ.2 του Συντάγματος και η άσκηση του ρυθμίζεται στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, συνίσταται στη δυνατότητα του διοικούμενου, πριν από την έκδοση δυσμενούς γι' αυτόν ατομικής διοικητικής πράξης (ΣτΕ 3609/2009) να διατυπώσει τις απόψεις του, ύστερα από σχετική κλήση του από το διοικητικό όργανο.

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση την έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο..».

Επειδή, ο έλεγχος εξέδωσε το υπ' αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. που κοινοποιήθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα, με τα οποία ενημερώθηκε για τις διαπιστώσεις του ελέγχου και κλήθηκε να υποβάλλει τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, αναφορικά με τη μη τήρηση της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης βάσει του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι από οικείες εκθέσεις ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις χαρακτηρίζονται από πληρότητα καθώς τεκμηριώνουν τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά, που αποτελούν την αιτιολογία των πράξεων η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, με ΑΦΜ, με την επικύρωση των αριθ....., οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

1.ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: 12.835,01

2.ΦΠΑ : 10.984,21

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

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