



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/03/2024

Αριθμός απόφασης: 572

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

E-mail: ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου ασκούντος ατομική επιχείρηση, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης: α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

6. Την με αριθ. πρωτ. έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ελαιόλαδου, 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:

- I. Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 65.230,09 ευρώ, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 32.615,05 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 12.313,15 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή 110.158,29 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ΚΦΔ.
- II. Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.567,62 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 2.783,81 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή 8.351,43 ευρώ**, και μηδενίσθηκε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο φόρου ποσού 12.898,66 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου, η οποία τροποποιήθηκε με τις υπ' αριθ. εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε προγενέστερος έλεγχος της ίδιας Υπηρεσίας από τον οποίο προέκυψε ότι η αγροτική επιχείρηση με την επωνυμία αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, είναι εικονική στο σύνολο των συναλλαγών της για τη χρήση 2017.

Από τον ανωτέρω έλεγχο προέκυψε ότι η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος κατά την χρήση 2017 είχε λάβει εικονικά τιμολόγια στο σύνολο της συναλλαγής από την επιχείρηση με την επωνυμία και συγκεκριμένα τα κάτωθι είκοσι δύο (22) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 142.048,75 ευρώ πλέον ΦΠΑ 18.466,28 ευρώ, τα οποία αφορούσαν την αγορά μεγάλων ποσοτήτων ελαιόλαδου:

α/α	Αριθ. φορ. στοιχείου	Ημερομηνία έκδοσης	ΑΦΜ εκδότη	ΑΦΜ λήπτη	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1					182,40 €	23,71 €
2					407,00 €	52,91 €
3					414,40 €	53,87 €

4	.....	.....	.....	.....	438,00 €	56,94 €
5	.....	.....	.....	.....	16.864,60 €	2.192,39 €
6	.....	.....	.....	.....	15.728,70 €	2.044,73 €
7	.....	.....	.....	.....	16.280,00 €	2.116,40 €
8	.....	.....	.....	.....	16.644,80 €	2.163,82 €
9	.....	.....	.....	.....	9.209,30 €	1.197,21 €
10	.....	.....	.....	.....	410,55 €	53,37€
11	.....	.....	.....	.....	410,70 €	53,39 €
12	.....	.....	.....	.....	418,00 €	54,34 €
13	.....	.....	.....	.....	372,40 €	48,41 €
14	.....	.....	.....	.....	433,20 €	56,31 €
15	.....	.....	.....	.....	367,20 €	47,73 €
16	.....	.....	.....	.....	386,10 €	50,19 €
17	.....	.....	.....	.....	425,60 €	55,32 €
18	.....	.....	.....	.....	414,20 €	53,84 €
19	.....	.....	.....	.....	396,00 €	51,48 €
20	.....	.....	.....	.....	20.831,80 €	2.708,13 €
21	.....	.....	.....	.....	20.264,00 €	2.634,32 €
22	.....	.....	.....	.....	20.749,80 €	2.697,47 €
ΣΥΝΟΛΟ					142.048,75 €	18.466,28 €

Ο υπό κρίση έλεγχος διαπίστωσε ότι η λήψη των παραπάνω εικονικών φορολογικών στοιχείων από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος είχε ως αποτέλεσμα την μείωση του φόρου εισοδήματος (καθώς μείωσε τα έσοδά της και συνεπώς μείωσε το κέρδος της κατά το ποσό αυτό) και του φόρου προστιθέμενης αξίας του οικείου φορολογικού έτους και καταλόγισε τις διαφορές που προέκυψαν.

Επιπλέον από τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις ο ως άνω έλεγχος διαπίστωσε την εξόφληση δαπανών συνολικής αξίας 32.415,27 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου, τις οποίες έκρινε ως μη εκπιπτόμενες και προσδιόρισε λογιστικές διαφορές, οι οποίες αναλυτικά περιγράφονται στον κάτωθι πίνακα (όπως προέκυψαν μετά τις αντιρρήσεις του προσφεύγοντος):

A/A	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1				1.231,20 €	0,00 €	1.231,20 €
2				646,80 €	0,00 €	646,80 €
3				513,00 €	0,00 €	513,00 €
4				3.800,00 €	494,00 €	4.294,00 €
5				2.425,50 €	315,31 €	2.740,81 €
6				620,00 €	80,60 €	700,60 €
7				948,02 €	123,24 €	1.071,26 €

8	.....	.....	.....	1.436,40 €	186,73 €	1.623,13 €
9	.....	.....	.....	562,40 €	73,11 €	635,51 €
10	.....	.....	.....	1.110,00 €	144,30 €	1.254,30 €
11	.....	.....	.....	546,00 €	70,98 €	616,98 €
12	.....	.....	.....	580,80 €	75,04 €	655,84 €
23	.....	.....	.....	943,80 €	122,69 €	1.066,49 €
14	.....	.....	.....	1.161,10 €	150,94 €	1.312,04 €
15	.....	.....	.....	4.238,70 €	551,03 €	4.789,73 €
16	.....	.....	.....	1.141,00 €	148,33 €	1.289,33 €
17	.....	.....	.....	1.649,00 €	0,00 €	1.649,00 €
18	.....	.....	.....	642,60 €	0,00 €	642,60 €
19	.....	.....	.....	6.890,55 €	0,00 €	6.890,55 €
20	.....	.....	.....	679,00 €	0,00 €	679,00 €
21	.....	.....	.....	649,40 €	0,00 €	649,40 €
			ΣΥΝΟΛΟ	32.415,27 €	2.536,30 €	34.951,57 €

Η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης εξέδωσε και κοινοποίησε νόμιμα στον προσφεύγοντα το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση, με τους συνημμένους σε αυτό Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρων & Προστίμων προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών. Σε απάντηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων ο προσφεύγων υπέβαλε εγγράφως τις αντιρρήσεις του με το αριθ. πρωτ. υπόμνημά του, οι οποίες κατόπιν αξιολόγησής τους έγιναν εν μέρει δεκτές από τον έλεγχο (ως προς τις μη εκπιπόμενες δαπάνες λόγω μη χρήσης τραπεζικού μέσου για ποσά κάτω των 500,00 ευρώ) και στην συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που έχει αχρεωστήτως καταβάλει ή/και θα καταβάλει, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 66 παρ. 5 του ν.4987/2022 αναφορικά με τις συνέπειες του χαρακτηρισμού των επίμαχων τιμολογίων αγοράς ελαιόλαδου ως εικονικών φορολογικών στοιχείων με λήπτη τον ίδιο. Ο έλεγχος επικεντρώθηκε απολύτως στην κατάδειξη της κατάστασης της επιχείρησης του και επιχείρησε αυθαίρετα να κρίνει εικονικές τις συναλλαγές μαζί του, χωρίς να προβεί καθόλου σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και κρίσεις που αφορούν τις συναλλαγές καθαυτές, παρά μόνο

σε κρίσεις σχετικές με τον εκδότη των τιμολογίων. Οι επίμαχες συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί, ο είναι φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, έχει ενεργό ΑΦΜ και εξέδιδε φορολογικά στοιχεία και προς απόδειξη του σχετικού ισχυρισμού του προσκομίζει υπεύθυνες δηλώσεις συγγενών του (ήτοι της αδελφής του και του κουνιάδου του), οι οποίοι ισχυρίζονται ότι ήταν παρόντες κατά την παράδοση του ελαιόλαδου. Ο ίδιος ισχυρίζεται ότι απέδειξε ότι προμηθεύτηκε τις επίμαχες ποσότητες ελαιόλαδου καθώς από τα βιβλία του και τις καρτέλες πελατών του (.....) προκύπτει ότι κατά το ίδιο έτος πώλησε το σύνολο των προϊόντων που αγόρασε. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής με ίδια μέσα των ποσοτήτων ελαιόλαδου που του πούλησε δεν αποδεικνύει την ανυπαρξία των συναλλαγών, η συναλλαγή δεν ήταν ανύπαρκτη ως προς το αποτέλεσμα αλλά μόνο κατά το πρόσωπο του, αν ήθελε υποτεθεί ότι εν αγνοία του το ελαιόλαδο που προμηθεύτηκε δεν ανήκε στον Ο ίδιος δεν όφειλε να προβεί σε έλεγχο της νομιμότητας της συναλλαγής ενώ κατέβαλε ως όφειλε τα οφειλόμενα ποσά προς εξόφληση των φορολογικών στοιχείων που του είχε εκδώσει για τις παραληφθείσες ποσότητες ελαιόλαδου με τη χρήση τραπεζικού μέσου, τα συγκεκριμένα ποσά ουδέποτε του επιστράφηκαν, γεγονός που άλλωστε δεν προέκυψε από τον έλεγχο. Η ανυπαρξία απόδειξης περί επιστροφής των ποσών που κατέβαλε προς εξόφληση των τιμολογίων και η αναφορά σε περιπτώσεις άλλων αντισυμβαλλόμενων του αποδεικνύει ότι ούτε καν «ενδείξεις» φοροδιαφυγής δεν διαπιστώθηκαν στην περίπτωση του και για το λόγο αυτό ο έλεγχος πλημμελώς αρκέστηκε σε εσφαλμένες ενδείξεις άλλων αντισυμβαλλομένων προκειμένου να απολήξει στην έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει αντίγραφο των τραπεζικών του κινήσεων κατά το επίμαχο έτος.

2. Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 64 του ν.4174/2013, παραβίαση της αρχής της φανεράς δράσης των διοικητικών οργάνων. Η έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επικαλείται σε συμπεριφορά άλλων φορολογουμένων και του εκδότη στοιχείων προκειμένου να «αποδείξει» την φορολογική του πλημμέλεια και «γνώση» των δραστηριοτήτων του Η στοιχειοθέτηση της δήθεν φορολογικής πλημμελείας του και έκδοση καταλογιστικής φορολογικής πράξης στο πρόσωπό του δεν στηρίζεται σε ουδεμία διαπίστωση του διενεργηθέντος ελέγχου. Συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται σε πλημμελή αιτιολογία καθιστώντας την κρίση του ελέγχου ως ανεπίδεκτη ελέγχου και επαλήθευσης τόσο από το διοικούμενο όσο και από τα αρμόδια δικαστήρια και για το λόγοι αυτό πρέπει να ακυρωθούν.
3. Πλημμελής και εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000 (ΦΠΑ), σύμφωνα με τις οποίες έχει δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ εισρών ο καλόπιστος λήπτης εικονικού τιμολογίου όταν η παραβατική συμπεριφορά προκύπτει και υπάρχει στο πρόσωπο του εκδότη. Εσφαλμένα ο έλεγχος αφαίρεσε από τις εισροές του την αξία του ΦΠΑ των εικονικών τιμολογίων συνολικού ποσού 18.466,28 ευρώ.

Τέλος αιτείται την κλήση του σε ακρόαση από την Υπηρεσία μας προκειμένου να αναπτύξει περαιτέρω τους προβαλλόμενους λόγους και ισχυρισμούς του.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά την συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προς ανάπτυξη των διαλαμβανομένων σε αυτή ισχυρισμών του:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ορίζονται τα εξής:

«Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή

.... 5. Αν η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. Με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, που εκδίδεται πριν από την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, η εν λόγω προθεσμία δύναται να παρατείνεται άπαξ για τριάντα (30) ημέρες, σε περίπτωση που προσκομισθούν από τον υπόχρεο νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά τις τελευταίες τριάντα (30) ημέρες πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1-5 της ΠΟΛ.1064/17 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.:

«Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

4. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 του παρόντος ακρόαση διεξάγεται προφορικά σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, καθώς και ο υπόχρεος ο οποίος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο, με ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.»

Επειδή, στην παρ. Δ' της ΠΟΛ. 1069/2014 ορίζονται τα εξής:

«Δ. Εξέταση Ενδικοφανούς Προσφυγής και έκδοση απόφασης

1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. και παράλληλα αποστέλλεται στην αρμόδια Φορολογική Αρχή για τις δικές της ενέργειες.

2. Ειδικά, για τις περιπτώσεις των ενδικοφανών προσφυγών που υποβάλλονται στην αρμόδια Φορολογική Αρχή μέχρι 28.2.2014, η προθεσμία έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών επεκτείνεται στις εκατόν είκοσι (120) ημέρες.

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας σύντομη ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της, καθόσον η διαδικασία αυτή δεν διακόπτει την 60νθήμερη προθεσμία για έκδοση της σχετικής απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή ο προσφεύγων αιτείται να κληθεί να παραστεί στη συζήτησή της. Η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση, αλλά μόνο αν το κρίνει απαραίτητο. Εν προκειμένω δεν κρίθηκε απαραίτητη η κλίση του προσφεύγοντος σε ακρόαση καθώς δεν επικαλέστηκε νέα πραγματικά περιστατικά ούτε προσκόμισε νέα στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. σχετικά με τις εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης, ορίζονται τα εξής:

«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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα

βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του ως άνω Κώδικα:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή στο Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται : «Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».

Επειδή 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 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο) (βλ. ΣτΕ 506/08-02-2012).

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 σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣτΕ, όταν αποδίδεται σε ορισμένο 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 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 πραγματοποιήσεώς 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, με την ΣτΕ 1238/2018 κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι:

«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, επίσης σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/31-03-2015 της ΓΓΔΕ με θέμα «Κοινοποίηση της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, κατά το μέρος που έγινε δεκτή, αναφορικά με τη δυνατότητα του λήπτη φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό»:

«Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωσή σας απόσπασμα της αναφερόμενης στο θέμα υπ' αριθ. 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής και παρακαλούμε για την ανάλογη εφαρμογή κατά περίπτωση. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι: «Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών

την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.».

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

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, [...]».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1β του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α)..., β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν,...».

Επειδή η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης, υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας του φόρου και τούτο για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του Δημοσίου οι οποίες μπορούν να γίνουν με την συμπαιγνία των μερών. Η αυστηρότητα της νομολογίας σε όλα τα Ευρωπαϊκά κράτη δικαιολογείται από αυτή καθαυτή τη φύση του μηχανισμού λειτουργίας του Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα, η αυστηρότητα αυτή εξασφαλίζει την ορθή εφαρμογή του κεντρικού κανόνα που διέπει το μηχανισμό των εκπτώσεων, σύμφωνα με τον οποίο ο φόρος που εκπίπτει από τον πελάτη θα πρέπει να έχει πληρωθεί από τον προμηθευτή του στο Δημόσιο.

Συνεπώς, το παραστατικό στοιχείο που αφορά σε φορολογητέες εισροές, για να δικαιολογήσει την έκπτωση, θα πρέπει να έχει εκδοθεί κατά τους νόμιμους τύπους και να είναι, κατά περιεχόμενο, επαρκώς συγκεκριμένο. Στις περιπτώσεις επομένως των εικονικών ή πλασματικών τιμολογίων είναι προφανές ότι διενεργείται μια καταδολιευτική σε βάρος του Δημοσίου πράξη, βάσει της οποίας ο λήπτης του στοιχείου θα εκπέσει το φόρο που αναγράφεται στα τιμολόγια, ενώ αντιθέτως ο εκδότης του τιμολογίου δε θα πληρώσει στο Δημόσιο το φόρο που εμφανίζεται στο εν λόγω τιμολόγιο.

Επειδή, δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν μέτρα τα οποία να διασφαλίζουν την ακριβή είσπραξη του φόρου και να αποφεύγεται η φοροδιαφυγή, τα οποία βεβαίως δεν πρέπει να υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη αυτών των σκοπών και την αποφυγή των καταστρατηγήσεων. Μέσα στα πλαίσια του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας και της νομολογίας του Δ.Ε.Ε. κινείται και η διάταξη του άρθρου 32 §1 περ. β του Ν. 2859/2000, η οποία αποτελεί κατά κύριο λόγο

μεταφορά στο ελληνικό δίκαιο αντίστοιχης διάταξης που περιέχεται στο άρθρο 18 παράγραφος 1 στοιχ. α της άνω Οδηγίας για το Φ.Π.Α., θεσπίστηκε δε και απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο για άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως του ΦΠΑ ακριβώς για τη διασφάλιση της λειτουργίας του μηχανισμού της έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο εκροών αυτού και για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω αυτού του μηχανισμού. Υπό αυτή την έννοια τα κράτη μέλη καθορίζουν τους όρους και τις λεπτομέρειες βάσει των οποίων παρέχεται το δικαίωμα στον υποκείμενο στο φόρο να ενεργεί έκπτωση. (Βλ. C-392/09 σκ.37, C 90/02 σκ. 47, C -95/07 & C-96/07 σκ.6,3,8).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1097/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με θέμα «κοινοποίηση της με αριθ. 134/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου» ορίζεται:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την με αριθ. 134/2016 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Β' Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποιήσε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ)...».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ , ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη» (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας της ατομικής επιχείρησης, με κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια ελιών για την παραγωγή ελαιόλαδου, για τα φορολογικά έτη 2017 & 2018. Σημειώνεται ότι είχε προηγηθεί φορολογικός έλεγχος για την χρήση 2016 από την ίδια ως άνω Δ.Ο.Υ. από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η ως

άνω επιχείρηση δεν πραγματοποίησε καμία αγροτική δραστηριότητα, αντίθετα δημιουργήθηκε αποκλειστικά για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και την διακίνησή τους προς διάφορους λήπτες ώστε να αποκτήσουν οικονομικό όφελος σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου (μειωμένη καταβολή ΦΠΑ και μείωση φορολογητέων εσόδων) και έκρινε εικονικές στο σύνολό τους όλες τις πωλήσεις του

Επειδή, από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκε επίσης ότι η αγροτική επιχείρηση του δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής ή εμπορίας των φερόμενων ως πωληθέντων αγροτικών προϊόντων για τις ελεγχόμενες χρήσεις (2017 & 2018) και έκρινε όλες τις πωλήσεις του για τη διαχειριστική περίοδο από 01.01.2017-31.12.2018 ως εικονικές στο σύνολό τους, συγκεκριμένα επρόκειτο για πεντακόσια δεκαέξι (516) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 838.451,23 ευρώ για την χρήση 2017 και τριακόσια ενενήντα εννέα (399) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 350.276,34 ευρώ.

Σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης ο έλεγχος έκρινε ότι το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση του είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής καθώς:

- Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της ελεγκτικής αρχής και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία.
- Ο ελεγχόμενος υποβάλλει Δηλώσεις Ε9 με τεράστιες νεοαποκτηθείσες αγροτικές εκτάσεις, οι οποίες δεν συνοδεύονται από τα κατάλληλα δικαιολογητικά (συμβολαιογραφικό ή άλλο έγγραφο που να δικαιολογεί τη πώληση, αγορά, δωρεά κ.λπ.).
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει υποβάλει καμία Δήλωση ιδιοκτησίας στο Κτηματολόγιο βάση των διαθέσιμων στοιχείων την περίοδο του ελέγχου.
- Από την έρευνα στα Υποθηκοφυλακεία που σχετίζονται με τα Δηλωθέντα στο Ε9 ακίνητα του ελεγχόμενου δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη μερίδας και από το Κτηματολόγιο διαπιστώθηκε ότι δεν έχει υποβάλει καμία Δήλωση κατοχής ακινήτου.
- Δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη μισθωτηρίων γης πλην του αγροτεμαχίου στη θέση έκτασης 4.800 τ.μ. με εκμισθωτή την που όμως ρητά αναφέρεται στο συμβόλαιο ότι παραχωρείται για κτηνοτροφική εκμετάλλευση.
- Δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη άλλων συμφωνητικών ή εγγράφων του ελεγχόμενου με ιδιώτες, από τα οποία να προκύπτει ότι ιδιοκτήτες γης εκχωρούν το δικαίωμα στον ελεγχόμενο να καλλιεργήσει τα αγροτεμάχια τους με αντάλλαγμα να λάβουν μίσθωμα σε είδος (η πρακτική των «μισιακών ή σιμισιακών ελιών» ή επίμορτης αγροληψίας κατά τις διατάξεις των άρθρων 641-645 του Αστικού Κώδικα.
- Διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος δεν είχε στην κατοχή του αγροτικά ακίνητα (ούτε ιδιοκτησία ούτε μισθωμένα, ούτε παραχωρημένα) για την καλλιέργεια των αγροτικών προϊόντων που φέρεται να έχει πωλήσει την ελεγχόμενη χρήση.
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει δυνατότητα παραγωγής των πωληθέντων αγροτικών προϊόντων την ελεγχόμενη χρήση λόγω μη κατοχής των απαιτούμενων στρεμμάτων – δεν είχε στην διάθεσή του κανένα αγροτικό ακίνητο – για καλλιέργεια με βάση τους δείκτες της Διεύθυνσης Γεωργικής Ανάπτυξης της Περιφέρειας Κρήτης για την απόδοση αγροτικών προϊόντων ανά στρέμμα.
- Ο ελεγχόμενος δεν απασχόλησε εργάτες και δεν είχε την δυνατότητα ο ίδιος για την καλλιέργεια και συγκομιδή των ποσοτήτων αγροτικών προϊόντων που φέρεται να πώλησε την ελεγχόμενη χρήση.
- Δεν υπάρχουν τα απαιτούμενα στοιχεία για την μεταφορά των φερόμενων ως πωληθέντων αγροτικών προϊόντων.

- Ο ελεγχόμενος δεν είχε στην κατοχή του αγροτικά μηχανήματα που απαιτούνται για την καλλιέργεια των φερόμενων ως πωληθέντων αγροτικών προϊόντων, ούτε μίσθωσε τρίτους για την παροχή των απαιτούμενων εργασιών με αγροτικά μηχανήματα.
- Ο ελεγχόμενος δεν πραγματοποίησε δαπάνες που να δικαιολογούν τις τεράστιες πωλήσεις αγροτικών προϊόντων.
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει την δυνατότητα εμπορίας των πωληθέντων αγροτικών προϊόντων.
- Ο ελεγχόμενος δεν έχει την δυνατότητα πώλησης αγροτικών προϊόντων από παλιές αδιάθετες ποσότητες.
- Ο ελεγχόμενος δεν εισέπραξε χρήματα από τους πελάτες του μέσω των τραπεζικών του λογ/σμών, ούτε κατατέθηκαν σε δικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς τα ποσά από τις εξοφλήσεις των επιταγών που εισέπραξε, αλλά οπισθογραφήθηκαν σε τρίτα πρόσωπα για τα οποία δεν υπάρχει εμφανής εμπορική σχέση που να τους συνδέει, ενώ μεγάλος όγκος πληρωμών δηλώνεται ότι γίνονται τις μετρητοίς-μη συνήθης εμπορική πρακτική για το συνολικό ύψος των συναλλαγών. Επίσης από την εξέταση των τραπεζικών κινήσεων προέκυψε ότι ακολουθείται επανειλημμένα η τακτική της ισόποσης ανάληψης των χρημάτων την ίδια μέρα...».

Επειδή, περαιτέρω, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου εισοδήματος (σελ. 43—45) που αφορά την επιχείρηση του, ο έλεγχος προχώρησε σε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του για την χρήση 2017 και συγκέντρωσε τα εξής στοιχεία:

«8. ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΜΕ

Ο έλεγχος ζήτησε και έλαβε από την επιχείρηση την καρτέλα του ελεγχόμενου ως προμηθευτή και διαπίστωσε ότι καταχώρησε και εξέπεσε από τα βιβλία της δαπάνες για αγορά ελαιόλαδου συνολικής αξίας 160.515,03 € συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ. ...

Τα τιμολόγια κάτω των 500 ευρώ εξοφλήθηκαν μετρητοίς και τα υπόλοιπα με τις κάτωθι καταθέσεις σε τραπεζικούς λογ/σμούς του ελεγχόμενου στην

ΗΜ/ΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
.....				23.539,93
.....				18.947,27
.....				22.898,32
.....				18.831,22
.....				17.773,43
.....				18.396,4
.....				10.406,5
.....				19.056,99
	ΣΥΝΟΛΟ			149.850,06

Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου του ελεγχόμενου διαπιστώνεται ότι μετά από κάθε κατάθεση μετρητών ακολουθεί άμεσα η ανάληψη αυτών από τον ελεγχόμενο:

.....	.....	.....	19,056.99	Π
.....	.....	.....	19,056.99	Χ
.....	.....	.....	17,773.43	Π
.....	.....	.....	17,773.43	Χ

.....	.....	.....	18,396.40	Π
.....	.....	.....	18,396.40	Χ
.....	.....	.....	18,831.22	Π
.....	.....	.....	18,831.22	Χ
.....	.....	.....	10,406.50	Π
.....	.....	.....	10,406.50	Χ

Από την εξέταση των τραπεζικών κινήσεων προέκυψε ότι ακολουθείται η τακτική της κατάθεσης και της ισόποσης ανάληψης των χρημάτων την ίδια μέρα. ...».

Επειδή, συνεπεία της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διενεργήθηκε έλεγχος και στον προσφεύγοντα ως έναν από τους λήπτες των στοιχείων που εξέδωσε η ανωτέρω εικονική ατομική επιχείρηση του για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας για το φορολογικό έτος 2017. Ειδικότερα ο προσφεύγων έλαβε τα κάτωθι είκοσι δύο (22) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 142.048,75 ευρώ πλέον ΦΠΑ 18.466,28 ευρώ, τα οποία αφορούσαν την αγορά μεγάλων ποσοτήτων ελαιόλαδου:

α/α	Αριθ. φορ. στοιχείου	Ημερομηνία έκδοσης	ΑΦΜ εκδότη	ΑΦΜ λήπτη	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
1					182,40 €	23,71 €
2					407,00 €	52,91 €
3					414,40 €	53,87 €
4					438,00 €	56,94 €
5					16.864,60 €	2.192,39 €
6					15.728,70 €	2.044,73 €
7					16.280,00 €	2.116,40 €
8					16.644,80 €	2.163,82 €
9					9.209,30 €	1.197,21 €
10					410,55 €	53,37€
11					410,70 €	53,39 €
12					418,00 €	54,34 €
13					372,40 €	48,41 €
14					433,20 €	56,31 €
15					367,20 €	47,73 €
16					386,10 €	50,19 €
17					425,60 €	55,32 €
18					414,20 €	53,84 €
19					396,00 €	51,48 €
20					20.831,80 €	2.708,13 €
21					20.264,00 €	2.634,32 €
22					20.749,80 €	2.697,47 €
ΣΥΝΟΛΟ					142.048,75 €	18.466,28 €

Τα ως άνω τιμολόγια που έλαβε ο προσφεύγων αφορούν την αγορά 39.684 κιλών έξτρα παρθένου ελαιόλαδου και 768 μειονεκτικού ελαιόλαδου.

Ο υπό κρίση έλεγχος διαπίστωσε ότι η λήψη των παραπάνω εικονικών φορολογικών στοιχείων είχε ως αποτέλεσμα την μείωση του φόρου εισοδήματος (καθώς αύξησε τα έσοδά της και μείωσε το κέρδος της κατά το ποσό αυτό) και του φόρου προστιθέμενης αξίας του οικείου φορολογικού έτους και καταλόγισε τις διαφορές που προέκυψαν.

Επιπλέον από τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις ο ως άνω έλεγχος διαπίστωσε την εξόφληση δαπανών χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου συνολικής αξίας 32.415,27 ευρώ, τις οποίες έκρινε ως μη εκπιπτόμενες και προσδιόρισε λογιστικές διαφορές, και οι οποίες αναλυτικά περιγράφονται στον κάτωθι πίνακα (όπως προέκυψαν μετά τις αντιρρήσεις του προσφεύγοντος):

A/A	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1				1.231,20 €	0,00 €	1.231,20 €
2				646,80 €	0,00 €	646,80 €
3				513,00 €	0,00 €	513,00 €
4				3.800,00 €	494,00 €	4.294,00 €
5				2.425,50 €	315,31 €	2.740,81 €
6				620,00 €	80,60 €	700,60 €
7				948,02 €	123,24 €	1.071,26 €
8				1.436,40 €	186,73 €	1.623,13 €
9				562,40 €	73,11 €	635,51 €
10				1.110,00 €	144,30 €	1.254,30 €
11				546,00 €	70,98 €	616,98 €
12				580,80 €	75,04 €	655,84 €
23				943,80 €	122,69 €	1.066,49 €
14				1.161,10 €	150,94 €	1.312,04 €
15				4.238,70 €	551,03 €	4.789,73 €
16				1.141,00 €	148,33 €	1.289,33 €
17				1.649,00 €	0,00 €	1.649,00 €
18				642,60 €	0,00 €	642,60 €
19				6.890,55 €	0,00 €	6.890,55 €

20	.....	.....	.....	679,00 €	0,00 €	679,00 €
21	.....	.....	.....	649,40 €	0,00 €	649,40 €
			ΣΥΝΟΛΟ	32.415,27 €	2.536,30 €	34.951,57 €

Επειδή, ως ανωτέρω αναφέρθηκε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση του διαπιστώθηκε ότι δεν είχε την δυνατότητα παραγωγής ή εμπορίας των φερόμενων ως πωληθέντων αγροτικών προϊόντων για την ελεγχόμενη χρήση 01.01.2017-31.12.2017 και κρίθηκαν όλες οι πωλήσεις του ως εικονικές στο σύνολό τους. Επιπλέον από έρευνα που διενεργήθηκε στον ΟΠΕΚΕΠΕ, στα Υποθηκοφυλακεία που υπάγονται τα δηλούμενα αγροτεμάχια, στο Ελληνικό Κτηματολόγιο και σε όλα τα διαθέσιμα αρχεία στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου για την κατοχή γης ή την εκμίσθωση αγροτικών ακινήτων από τον διαπιστώθηκε ότι δεν είχε στην κατοχή του κανένα αγροτικό ακίνητο, ούτε ιδιόκτητο, ούτε μισθωμένο για την καλλιέργεια των αγροτικών προϊόντων που φέρεται να έχει πωλήσει στην συγκεκριμένη χρήση. Σημειώνεται ακόμη ότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι πλήθος αντισυμβαλλομένων του προέβησαν στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ αφαιρώντας την αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά στην περίπτωση που ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο ο λήπτης του στοιχείου βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της. Ο προσφεύγων τόσο κατά τον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η διακίνηση και η παραλαβή των ποσοτήτων ελαιολάδου και το πρόσωπο από το οποίο προμηθεύτηκε και τελικώς συναλλάχθηκε καθώς ο δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις υπό κρίση συναλλαγές. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται την πραγματοποίηση των συναλλαγών αναφέροντας ότι από την πλευρά του έχουν καταχωρηθεί χονδρικές πωλήσεις αξίας 1.280.968,39 ευρώ, ωστόσο η εν λόγω αναφορά δεν αποδεικνύει την πραγματοποίηση των συναλλαγών που αναγράφονται στα υπό κρίση τιμολόγια καθώς ο δεν ήταν ο μοναδικός προμηθευτής του προσφεύγοντος αφού ο ίδιος είχε συνεργασία με πλήθος προμηθευτών, ως εκ τούτου δεν προκύπτει η επικαλούμενη από την πλευρά του προσφεύγοντος αποκλειστική συσχέτιση των υπο κρίση αγορών με τις πωλήσεις. Περαιτέρω ο προσφεύγων παρά την συναλλακτική ανυπαρξία του εκδότη, ισχυρίζεται την διατραπεζική εξόφληση των τιμολογίων εκτός των τιμολογίων 46-47-48 για τα οποία μετά την κοινοποίηση του ελέγχου έσπευσε να εκδόσει επιταγές προς τον Ωστόσο από την άρση του τραπεζικού απορρήτου διαπιστώθηκε ότι μετά από κάθε κατάθεση μετρητών ακολουθεί άμεσα η ανάληψη αυτών την ίδια ημέρα με διαφορά ολίγων λεπτών, πρόκειται για τακτική που δημιουργεί υποψίες εικονικότητας καθώς δεν συνάδει με τις συνήθειες πρακτικές της αγοράς, αντίθετα αποτελεί συχνό φαινόμενο στην αγορά η εξόφληση των εικονικών τιμολογίων να γίνεται με ταυτόχρονη χρεωπίστωση των λογαριασμών των αντισυμβαλλομένων μερών (παρουσία και των δύο) προκειμένου να εξασφαλίζεται η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων με τραπεζικό μέσο σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν.4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων ζητά την αναγνώριση των ως άνω δαπανών τόσο στο εισόδημα όσο και στο ΦΠΑ, επικαλούμενος την καλή του πίστη, ωστόσο, αφενός από την πλευρά του δεν έγινε καμία αναφορά με ποιον τελικά συναλλάχθηκε, αφετέρου και σε κάθε περίπτωση όπως έχει κριθεί

νομολογιακά όταν αποδεικνύεται ανυπαρξία της συναλλαγής λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 3336/2015, 722/2014, 1314/2013, 116/2013, 1126/2010, 1184/2010).

Επειδή, ο προσφεύγων τόσο κατά τη διενέργεια του ελέγχου όσο και κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς, δεν προσκόμισε ικανά αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την πραγματοποίηση των περιγραφόμενων επί των κριθέντων ως εικονικών φορολογικών στοιχείων, συναλλαγών ούτε στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και συνεπώς ούτε και την καλή πίστη του άλλως την έλλειψη υπαιτιότητάς του. Αναφορικά δε με τις προσκομισθείσες υπεύθυνες δηλώσεις συγγενικών του προσώπων, ήτοι της αδελφής τουκαι του κουνιάδου του, δεν αποτελούν στοιχεία που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συγκεκριμένων συναλλαγών.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν είναι πλημμελώς αιτιολογημένες, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, διότι επί της οικείας έκθεσης ελέγχου αναγράφονται με σαφήνεια όλα τα στοιχεία και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά, με βάση τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, τα οποία καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες. Εξάλλου, οι πράξεις περιέχουν στο σώμα τους την αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική έκθεση ελέγχου, τα ειδικότερα στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, κατοίκου ασκούντος ατομική επιχείρηση, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης: α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017.

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

Φορολογικό έτος 2017

• Φορολογία Εισοδήματος

Ως η υπ' αριθ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης

Σύνολο προς καταβολή: 110.158,29 €

- **Φ.Π.Α.**

Ως η υπ' αριθ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης

Σύνολο προς καταβολή: 8.351,43 €

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.