



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 29/07/2024

Αριθμός απόφασης: 1798

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

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 58/19-04-2024) εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **29/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «..... IKE» με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στη Κιλκίς, επί της οδού Τ.Κ. 61300, και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά των με αριθμό ... και /13-03-2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμων φορολογικών περιόδων 01/02/2020-31/12/2020 και 01/01/2021-31/12/2021, του Προϊσταμένου του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
7. Την με αριθ. .../26-06-2024 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.
8. Την από 22/07/2024 έκθεση του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επί της ως άνω πράξης αναπομπής.
9. Τα από 25/07/2024, αναρτηθέντα στην εφαρμογή elenxis, νέα στοιχεία.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «..... IKE» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό /**13-03-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/02/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου 23.496,74€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, ύψους 11.748,37€, ήτοι, συνολικό ποσό για καταβολή 35.245,11€.

Με την με αριθμό ... /**13-03-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12/2021 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου 19.961,57€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, ύψους 9.980,79€, ήτοι, συνολικό ποσό για καταβολή 29.942,37€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στην από 13/03/2024 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α., η οποία συντάχθηκε δυνάμει της με αρθ. /17-1-2024 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αρ. πρωτ. /5-9-2022 πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς με συνημμένο το με αριθ. πρωτ. /31-8-2022 έγγραφο της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδας.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την από 29/08/2022 έκθεση ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκαν παραβάσεις του ν. 4308/2014 και συγκεκριμένα βρέθηκε ότι δεν εξέδωσε σε δεκαεννιά (19) περιπτώσεις, φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 237.625,00€ κατά το φορολογικό έτος 2020 και σε μία (1) περίπτωση φορολογικό στοιχείο αξίας 11.000,00€ κατά το φορολογικό έτος 2021.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.
2. Πλημμελής – Εσφαλμένη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων. Η φορολογική αρχή στηρίχθηκε σε μία ανώνυμη καταγγελία, χωρίς ωστόσο αυτή να έχει διερευνηθεί παρά τη σχετική και την κύρια υποχρέωση των φορολογικών οργάνων. Η ανώνυμη καταγγελία από μόνη της δεν μπορεί να αποτελέσει αποδεικτικό στοιχείο της παράβασης, σε κάθε δε περίπτωση ο έλεγχος δεν προέβη σε οποιαδήποτε ελεγκτική επαλήθευση ως όφειλε και δεν τεκμηρίωσε το χρόνο της παρεχόμενης υπηρεσίας για την οποία καταβλήθηκαν οι επίμαχες – προκαταβολές.
3. Παραβίαση της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης της ως διοικούμενου από τη φορολογική αρχή.
4. Επικουρικά. Συνυπολογισμός και επαναξιολόγηση κατά την επιβολή των διορθωτικών προσδιορισμών Φ.Π.Α. και προστίμων, των περιπτώσεων που δεν έλαβε προκαταβολή από τους :1) του, 2) του, η οποία μάλιστα αναγράφεται διπλά και η προκαταβολή της υπολογίζεται δύο φορές, 3) του, 4) του και 5) του, προβαίνοντας σε διόρθωση του ποσού των οριστικών φόρων και προστίμων.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ανήρτησε στην εφαρμογή elenxis τριάντα δύο (32) νέα στοιχεία, τα οποία διαβιβάστηκαν προς αξιολόγηση στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, με την αριθ. .../26-06-2024 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ 1 του ν. 4987/2022**, «ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1064/27.04.2017** ορίζεται στο άρθρο 1 παρ. 1, αυτής, ότι : «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.». Στο άρθρο 2, παρ.1, ότι : «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, με το **άρθρο 24 του Ν 4274/14-7-2014** «Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 70 ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) και οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 (όπως αυτή είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 24 Ν.4274/2014, ΦΕΚ Α 147/14.7.2014) αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25 παρ.1 Ν.4509/2017, ΦΕΚ Α 201/22.12.2017 ως ακολούθως: «**Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης.** Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδικώς για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα».

Με την ως άνω διάταξη καθίσταται ως δικονομικός κανόνας η αρχή κατά την οποία, επιτρέπεται μόνο μία φορά να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσης κατά της ίδιας διοικητικής πράξης. Έτσι, αποκλείεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, αδιάφορα από τους προβαλλόμενους λόγους και ανεξάρτητα από την τύχη της πρώτης (πρβλ. Ολ ΣτΕ 3840/2009, 3620/1995 ΣτΕ 97/2011, 1306/2010 κ.ά.). Κατά την έννοια δε της διάταξης αυτής, ως πρώτη προσφυγή θεωρείται εκείνη που προηγήθηκε χρονικά, δηλαδή εκείνη για την οποία συντάχθηκε χρονικά προγενέστερη πράξη κατάθεσης (3627/2013 ΔΕΦ ΑΘ).

Επειδή, με την απόφαση που εκδίδει το δευτεροβάθμιο όργανο επί άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενσωματώνεται η πράξη του πρωτοβάθμιου οργάνου που αμφισβητήθηκε με την προσφυγή, η οποία, ανεξαρτήτως της αποδοχής ή μη της ασκηθείσας ενδικοφανούς, από το σημείο

αυτό χάνει την αυτοτέλεια και τον εκτελεστό χαρακτήρα της (μεταβιβαστικό αποτέλεσμα της ενδικοφανούς προσφυγής). Κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης για την οποία προβλέπεται ειδικά η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν μπορεί να ασκηθεί δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή από το ίδιο πρόσωπο. Τούτο σημαίνει ότι ισχύει ο κανόνας της εφάπαξ ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής (Η ενδικοφανής προσφυγή, Σ. Κύβελος, εκδόσεις Σάκκουλα 2013, σελ. 169 & 166)

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει ήδη καταθέσει κατά των ίδιων πράξεων και με τους ίδιους προβαλλόμενους λόγους την υπ' αριθ. πρωτ./29-03-2024 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1796/29-07-2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας και, συνεπώς, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή, **ασκείται απαράδεκτως**. (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο Α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7η έκδοση, 2003, σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306, και ΣτΕ 1498/1979, ΟλΣτΕ 3498/1972).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/03/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....
.....ΙΚΕ» με **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.