



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3524

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου  
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα  
Τηλέφωνο : 213 1312413  
E-mail : ded.ath@aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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.

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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **30/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., ΑΦΜ ....., με έδρα **ΛΟΥΤΡΑΚΙ ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ**, οδός ....., κατά των υπ' αριθμ.:

- ...../29.08.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,
- ...../29.08.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

**5.** Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., ΑΦΜ ....., η οποία υποβλήθηκε **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:

#### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. ....../29.08.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 4.064,55 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ποσού 2.032,27 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **6.096,82 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../29.08.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.130,96 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ποσού 565,48 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **1.696,44 €**, ενώ παράλληλα μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση κατά 1.039,36 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 29/08/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. ....../09-07-2024 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ (σε αντικατάσταση της αρ. πρωτ. ....../12-01-2022 εντολής).

Σύμφωνα με την ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί σε δαπάνες προμήθειας υγρών καυσίμων ύψους 16.935,62 € στο φορολογικό έτος 2019 και 9.042,97 € στο φορολογικό έτος 2020, που είχαν καταχωρηθεί στον λογ. Γ/Λ 64.08.00.001.024 «Καύσιμα-λοιπά υλικά θέρμανσης», λόγω του ότι δε συνοδεύονταν από νόμιμο τιμολόγιο. Ειδικότερα, διαπιστώθηκε πως τα παραστατικά που έλαβε η προσφεύγουσα για την προμήθεια καυσίμων θέρμανσης από τους προμηθευτές της είχαν εκδοθεί χωρίς τη χρήση ΦΗΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθ. 8 και 12 του ν.4308/2014 και των ΠΟΛ 1208/2018 και Ε.2056/2019.

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι λόγο:

**Μη νόμιμη η προσαύξηση των καθαρών κερδών με λογιστικές διαφορές, λόγω μη αναγνώρισης των οικείων δαπανών ως εκπεστέων από τα ακαθάριστα έσοδα.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους, «το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, σε κάθε περίπτωση, η έκδοση φορολογικού στοιχείου χωρίς χρήση ΦΗΜ αφορά τον εκδότη και όχι τον λήπτη αυτού, ήτοι εν προκειμένω την ίδια, η οποία είχε στη διάθεσή της τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που αποτύπωναν και αντιστοιχούσαν σε αληθείς και ακριβείς συναλλαγές. Παράλληλα, επικαλείται εξόφληση των επίμαχων συναλλαγών, χωρίς να προσκομίζει ωστόσο αποδεικτικά πληρωμής παρά μόνο αναλυτικά καθολικά των σχετικών λογαριασμών προμηθευτών (σχετ. 6 & 21).

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1208/2018 με θέμα «Διαβίβαση δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων που εκδίδονται από Φ.Η.Μ., που είναι εγκατεστημένες σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, σε βάση δεδομένων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη:

«Άρθρο 1

Έκταση εφαρμογής περιεχόμενο υποχρέωσης

Οι οντότητες με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία καυσίμων μέσω πρατηρίων, την πώληση πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και την προμήθεια υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, υποχρεούνται να διαβιβάζουν, ηλεκτρονικά, τα ακόλουθα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων με τη χρήση Φ.Η.Μ., η έκδοση των οποίων ορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 8 και 12 του ν. 4308/2014:

[...]

Άρθρο 2

Χρόνος διαβίβασης

Τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων, που αναφέρονται στο προηγούμενο άρθρο, διαβιβάζονται από τις υπόχρεες οντότητες αποκλειστικά ηλεκτρονικά, σε βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. ανά Φ.Η.Μ. και για κάθε ένα παραστατικό που εκδίδεται, το αργότερο με το πέρας των διενεργούμενων συναλλαγών, σε ημερήσια βάση. Οι τεχνικές προδιαγραφές πρωτοκόλλου επικοινωνίας και κρυπτογράφησης για τη διαβίβαση δεδομένων σε βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζονται στην απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1166/2018 (Β' 3603).

[...]

**Επειδή** σύμφωνα με την Ε. 2056/2019 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την Απόφαση ΠΟΛ.1208/2018 της Υφυπουργού Οικονομικών και την Απόφαση ΠΟΛ. 1218/2018 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.»:

«Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας και προκειμένου να επιλυθούν πρακτικά ζητήματα που έχουν προκύψει μετά την ισχύ της Απόφασης της Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1208/2018, καθώς και της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1218/2018, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

**1.** Με την Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1002/2014 (Φ.Ε.Κ. Β' 3/5.1.2015) ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι για τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης των υπόχρεων οντοτήτων, παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (παρ. 4β' του άρθρου 1 της ως άνω Απόφασης). Συνεπώς, η χρήση Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ. ή Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) είναι προαιρετική για τις ως άνω περιπτώσεις.

**2.** Για τις διενεργούμενες πωλήσεις καυσίμων, του άρθρου 1 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1195/2018, από οντότητες- εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων καθώς και από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης, προς άλλες οντότητες (χονδρικές πωλήσεις), στις

εγκαταστάσεις του πρατηρίου, τα τιμολόγια εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ. και παρέχονται οι εξής εναλλακτικοί τρόποι έκδοσης αυτών:

α) απευθείας έκδοση τιμολογίου μέσω προγράμματος εμπορικής διαχείρισης,

β) έκδοση απόδειξης εσόδου, στην οποία πριν την έναρξη της παράδοσης του καυσίμου, πληκτρολογείτε μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών-εκροών, ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος της αντισυμβαλλόμενης οντότητας, καθώς και ο Α.Φ.Μ. αυτής και αναγράφονται τα υπόψη στοιχεία επί αυτής. Η υπόψη απόδειξη εσόδου επέχει θέση τιμολογίου. Στο αρχείο e.txt αναφέρεται ο ΑΦΜ του λήπτη και ο κωδικός είδος παραστατικού έχει την τιμή 222,

γ) αντικατάσταση της αυτόματα εκδιδόμενης απόδειξης εσόδου με πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης και στη συνέχεια έκδοση του τιμολογίου, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του παρόντος. Σημειώνεται ότι η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη καθώς και το πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης παραμένουν στην οντότητα-εκδότη, η οποία υποχρεούται να τα διαφυλάσσει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014,

δ) έκδοση τιμολογίου σε αντικατάσταση μόνο μίας ισόποσης απόδειξης εσόδου χωρίς προηγούμενη έκδοση πιστωτικού λιανικής. Σημειώνεται ότι η αυτόματα εκδιδόμενη απόδειξη εσόδου, παραμένει στην οντότητα-εκδότη, η οποία υποχρεούται να τη διαφυλάσσει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4308/2014. Στην περίπτωση αυτή στο πεδίο συμπληρωματικών πληροφοριών του αρχείου e.txt τοποθετείται ως πρώτος χαρακτήρας το «R». Επίσης είναι απαραίτητη η ενσωμάτωση της πληροφορίας για την απόδειξη εσόδου που αντικαθίσταται, ως εξής: μέσα στο πεδίο «σειρά» του τιμολογίου, μετά την σειρά, ακολουθεί: #173#αριθμός απόδειξης εσόδου#σειρά απόδειξης εσόδου. Αν το τιμολόγιο στερείται σειράς, τότε το πεδίο σειρά περιέχει #173#αριθμός απόδειξης εσόδου#σειρά απόδειξης εσόδου. Παράδειγμα πεδίου συμπληρωματικών πληροφοριών: R?20!30.125.

3. Σε περίπτωση κατά την οποία οι ως άνω οντότητες διενεργούν πωλήσεις καυσίμων προς άλλες οντότητες (χονδρικές πωλήσεις), εκτός των εγκαταστάσεων των πρατηρίων, στο εκδιδόμενο συγκεντρωτικό παραστατικό διακίνησης αναγράφεται και ο αύξων αριθμός της αυτόματα εκδιδόμενης απόδειξης εσόδου. Στη συνέχεια για την έκδοση του σχετικού τιμολογίου εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις γ' ή δ' της παραγράφου 2 του παρόντος.

4. Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις καυσίμων σε άλλες οντότητες, στο εκδιδόμενο παραστατικό διακίνησης αναγράφεται και ο αύξων αριθμός της αυτόματα εκδιδόμενης απόδειξης εσόδου. Στη συνέχεια, για την έκδοση του συγκεντρωτικού τιμολογίου εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του παρόντος.

5. Περαιτέρω, σε περίπτωση μη λειτουργίας του συστήματος εισροών-εκροών λόγω βλάβης ή σε περίπτωση που υφίστανται τεχνικά προβλήματα του τηλεπικοινωνιακού δικτύου, τα δεδομένα που ορίζονται από την Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/2012 αποστέλλονται το αργότερο μέχρι το τέλος της επόμενης μέρας από την αποκατάσταση της λειτουργίας του συστήματος.

6. Τέλος, σημειώνεται ότι στο ίδιο πρατήριο επιτρέπεται η λειτουργία περισσότερων του ενός ΦΗΜ, δηλωμένων στο ίδιο υποκατάστημα».

**Επειδή** στην κρινόμενη υπόθεση, από το σώμα των επίμαχων τιμολογίων προκύπτει ότι αυτά εκδόθηκαν χειρόγραφα, ήτοι χωρίς την χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών κατά παράβαση των κειμένων διατάξεων.

Επειδή συνεπώς, η προσφεύγουσα δεν κατέχει νόμιμα τιμολόγια για την αναγνώριση του Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στις επίμαχες δαπάνες, ήτοι δεν πληρούται η προϋπόθεση της παρ. 1(β') του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

### Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., ΑΦΜ ..... και την επικύρωση των υπ' αριθμ. ....-/29.08.2024 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

A) ...../29.08.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	4.064,55
Πρόστιμο άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	2.032,27
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>6.096,82</b>

B) ...../29.08.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	1.130,96
Πρόστιμο άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	565,48
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>1.696,44</b>
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	19.075,60

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ  
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.