



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24/01/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 98

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
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 Α' 58), 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης 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.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 30/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: ....., που εκπροσωπείται νόμιμα από τον πρώην διαχειριστή αυτής,

..... (ΑΦΜ .....), κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013,

β) της υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014,

γ) της υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015,

δ) της υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. ....../22.10.2019, ....../22.10.2019, ....../22.10.2019 και ....../22.10.2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 και φορολογικών περιόδων 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015 και 01/01/2016 – 31/12/2016 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: ....., που εκπροσωπείται νόμιμα από τον πρώην διαχειριστή αυτής ..... (ΑΦΜ ..... ) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, κύριος φόρος ποσού 25.809,59€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) ποσού 26.093,51€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 51.903,10€, κατόπιν διαπίστωσης απόκρυψης φορολογητέων εκροών, δη εσόδων από την παροχή υπηρεσιών γραφείου τελετών, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου (Α.Π.Υ.) σε 165 περιπτώσεις, συνολικής αποκρυσταλλώσεως καθαρής αξίας 198.535,25€ πλέον ΦΠΑ 25.809,58€.

Με την υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, κύριος φόρος ποσού 23.919,87€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 11.959,94€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 35.879,81€, κατόπιν διαπίστωσης απόκρυψης φορολογητέων εκροών, δη εσόδων από την παροχή υπηρεσιών γραφείου τελετών, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου (Α.Π.Υ.) σε 172 περιπτώσεις, συνολικής αποκρυσταλλώσεως καθαρής αξίας 183.998,98€ πλέον ΦΠΑ 23.919,87€.

Με την υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, κύριος φόρος ποσού 29.578,49€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 14.789,26€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 44.367,75€, κατόπιν διαπίστωσης απόκρυψης φορολογητέων εκροών, δη εσόδων από την παροχή υπηρεσιών γραφείου τελετών, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου (Α.Π.Υ.) σε 143 περιπτώσεις, συνολικής αποκρυσταλλώσεως καθαρής αξίας 174.210,28€ πλέον ΦΠΑ 29.578,49€.

Με την υπ' αριθ. ....../22.10.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, κύριος φόρος ποσού 22.507,80€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 8.370,90€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 30.878,70€, κατόπιν διαπίστωσης απόκρυψης φορολογητέων εκροών, δη εσόδων από την παροχή υπηρεσιών

γραφείου τελετών, λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου (Α.Π.Υ.) σε 106 περιπτώσεις, συνολικής αποκρυσβαίας καθαρής αξίας 95.784,99€ πλέον ΦΠΑ 22.507,80€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 22/10/2019 έκθεσης ΦΠΑ (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ....../17.01.2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δεν θεωρούνται αμοιβή των γραφείων τελετών δαπάνες που γίνονται για λογαριασμό του πελάτη και επομένως, ο έλεγχος πλημμελώς και εσφαλμένα εφάρμοσε τις οικείες διατάξεις περί τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και τις σχετικές εγκυκλίους διότι δεν υφίσταται υποχρέωση εκ του νόμου διαφύλαξης αντιγράφων των δαπανών για λογαριασμό τρίτων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης... 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440) ορίζεται ότι: «1. 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.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 70 του ΚΔΔικ (ν.2717/1999), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 24 του ν.4274/2014, ορίζεται ότι: «1. 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. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από

την κοινοποίηση της τελεσίδικης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης...».

Επειδή, 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 ίδια 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 (ΔΕφΑθ 3627/2013).

Επειδή, η λυθείσα και εκκαθαρισθείσα ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: ....., που εκπροσωπείται νόμιμα από τον πρώην διαχειριστή αυτής, ..... (ΑΦΜ .....), υπέβαλε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την με αριθμό πρωτ. ....../19.11.2019 ενδικοφανή προσφυγή της, ζητώντας την ακύρωση των υπ' αριθ. ....../22.10.2019, ....../22.10.2019, ....../22.10.2019 και ....../22.10.2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013 και φορολογικών περιόδων 01/01/2014 - 31/12/2014, 01/01/2015 - 31/12/2015 και 01/01/2016 - 31/12/2016 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Κατόπιν εξέτασης της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ. 537/12.03.2020 απόφαση της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκαν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά εκ νέου την ακύρωση των ίδιων πράξεων, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς, οι οποίοι λήφθηκαν υπόψη κατά την εξέταση της με αριθμό πρωτ. ....../19.11.2019 ενδικοφανούς προσφυγής για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθ. 537/12.03.2020 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Κατά συνέπεια, βάσει των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαραδέκτως για δεύτερη φορά κατά των ίδιων πράξεων.

#### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της υπ' αριθ. ....../30.09.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: ....., που εκπροσωπείται νόμιμα από τον πρώην διαχειριστή αυτής, ..... (ΑΦΜ .....), ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

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

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.