



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08-04-2025

Αριθμός απόφασης: 575

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

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' 58/19.04.2024), εφεξής ΚΦΔ.
- 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
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με ημερομηνία κατάθεσης **..2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** κατά: α) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2018**, β) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019**, γ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018** και δ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου **φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019**, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A8 – Επανεξέτασης** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **...2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2018**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση με χονδρικό εμπόριο ξηρών καρπών, φόρος ύψους 433.722,68€, πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ποσού 216.886,11€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 93.823,91€, **ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 744.482,93€**, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ατομικής επιχείρησης του αγорών, ύψους 970.762,13€, λόγω μη εξόφλησης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας άνω των 500,00€ με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περ. β' του ν.4172/2013) και προσθήκης αυτών στα καθαρά κέρδη, ως λογιστικών διαφορών.

- Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος ύψους 512.133,46€, πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ποσού 256.066,73€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 111.174,70€, **ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 879.374,89€**, κατόπιν α) μη αναγνώρισης

προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ατομικής επιχείρησης του αγорών, ύψους 1.143.320,52€, λόγω μη εξόφλησης φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας άνω των 500,00€ με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περ. β' του ν.4172/2013) και προσθήκης αυτών στα καθαρά κέρδη, ως λογιστικών διαφορών, β) διαπίστωσης μη δήλωσης εσόδων ύψους 2.488,65€ που καταχωρήθηκαν στα βιβλία του και συμπερίληψης επιπλέον αγорών ύψους 280,00€ στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους.

- Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, **φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν αναγνωρίσθηκε υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο ύψους 1.924,97€ και καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος ύψους 5.578,83€, πρόστιμο άρθρου 58Α του Ν.4987/2022 ποσού 2.789,42€, ήτοι **σύνολο φόρου για καταβολή 8.368,25€**, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών σε 2.186.616,35€ βάσει των βιβλίων του έναντι 2.133.282,37€ βάσει δηλώσεων ΦΠΑ και των φορολογητέων εισροών σε 2.186.563,38€ βάσει βιβλίων του έναντι 2.156.270,06€ βάσει δηλώσεων ΦΠΑ.

- Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, **φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους 6.819,97€ κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών σε 1.499.989,67€ βάσει των βιβλίων του έναντι 1.479.499,37€ βάσει δηλώσεων ΦΠΑ και μη αναγνώρισης μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ύψους 1.902,72€

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από ..-2024 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν.4172/2013, ΦΠΑ του Ν.2859/2000, φορολογικών ετών 2018 και 2019, σε εκτέλεση των υπ'άρ. εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Οι δαπάνες άνω των 500,00€ για τις οποίες διαπίστωσε ο έλεγχος πως δεν είχε γίνει χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, αντιστοιχούσαν σε πραγματικές συναλλαγές και ενεγράφησαν στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης. Οι εμπορικές συναλλαγές του γίνονταν κατ' εξοχήν τοις μετρητοίς και με τη μη έκπτωση των δαπανών αυτών οδηγείται η επιχείρησή του σε βέβαιη χρεωκοπία, καθώς τα καταλογισθέντα ποσά δεν αντιστοιχούν στη φοροδοτική του ικανότητα.

-Για τις διαπιστωθείσες διαφορές μεταξύ εκροών στα βιβλία και στις δηλώσεις ΦΠΑ ευθύνεται ο τότε λογιστής του και όχι ο ίδιος, καθότι του έδινε όλα τα στοιχεία με την εντολή να τα καταχωρίζει στα βιβλία και να προβαίνει στην υποβολή των δηλώσεων

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024: «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.».

Επειδή, στο άρθρο 70 του ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του ν.4139/2013 και αντικαταστάθηκε από το άρθρο 24 του Ν. 4274/2014 ορίζεται ότι: «. 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 λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ. 3, 139Α και 277 παρ. 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσιδικής απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησης της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.» **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 δευτέρου 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 τρίτης 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, η προσφεύγουσα έχει ήδη καταθέσει κατά της ίδιας πράξεως την αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή και συνεπώς, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή τρίτη ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαράδεκτως (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7^η έκδοση, 2003 σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306 και ΣτΕ 1498/1979, ΟΛΣΤΕ 3498/1972).

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...**2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
Α/Α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.