



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01-04-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 873

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α4 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου  
**Ταχ. Κώδικας** : 104 40 - Αθήνα  
**Τηλέφωνο** : 2131312348  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις:**

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10-12-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., οδός ..... αριθ. ...., κατά:

α) Της υπ' αριθμ. ..../2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και

β) της υπ' αριθμ. ..../2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10-12-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με Α.Φ.Μ. .... 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:

**A.** Με την υπ' αριθμ. .... /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, ποσού 41.676,86 € πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 20.838,43 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.335,38€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **70.850,67€.**

**B.** Με την με υπ' αριθμ. .... /2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 20.084,31€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58<sup>A</sup> Κ.Φ.Δ. ποσού 10.042,15€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **30.126,46€.**

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης 08-11-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με ελεγχόμενη την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα «Άλλες κατασκευαστικές εργασίες που δεν κατονομάζονται ειδικά με ίδια υλικά», οι οποίες συντάχθηκαν δυνάμει της αριθμ. .... /10-7-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ίδιου Ελεγκτικού Κέντρου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ. αριθμ. πρωτ. .... /01-04-2024 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ με επισυναπτόμενο το με αριθμό ..... /20-04-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την από 29/02/2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΦΔ και ΕΛΠ.

Σύμφωνα με τις ως άνω οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με ελεγχόμενη την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα «.....», κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος 2018 ζήτησε έλαβε και στη συνέχεια καταχώρησε στα βιβλία της, πέντε ( 5 ) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, ( αριθ. .... /23-11-2018, .... /31-10-2018, .... /13-8-2018, .... /7-8-2018 και .... /2-8-2018), κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 79 του ν. 5104/2024 ( ΚΦΔ), και αναγραφόμενο σε αυτά αντικείμενο συναλλαγής την πώληση ....., συνολικής καθαρής αξίας 92.615,25€ και αξίας Φ.Π.Α. 22.227,66€, που εκδόθηκαν από την οντότητα « .....» με ΑΦΜ: ....., με αντικείμενο δραστηριότητας « ..... » και έδρα στην .....

Ο Προϊστάμενος του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ κατά την σύνταξη των άνω οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, έλαβε υπόψη τα πορίσματα της από 29/02/2024 έκθεσης ελέγχου ΚΦΔ και ΕΛΠ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, με ελεγχόμενη επιχείρηση την οντότητα « .....», ΑΦΜ: ....., αντικείμενο δραστηριότητας « ..... », έδρα στην ..... και υποκρυπτόμενο πρόσωπο, στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων με τα στοιχεία της ως άνω οντότητας, τον ..... με ΑΦΜ ....., και διεύθυνση στην .....

Οι φορολογικές διαφορές προέκυψαν καθώς η προσφεύγουσα εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της της δαπάνες που αφορούν στα ως άνω αναφερόμενα εικονικά τιμολόγια με συνέπεια τη μείωση των φορολογητέων κερδών της κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 22 περ. β του ν. 4172/2013 ( ΚΦΕ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ίδιου νόμου και ακολούθως προέβη σε έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ που αφορά στα εν λόγω εικονικά τιμολόγια, το κρινόμενο φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 σε συνδυασμό με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου του 4<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, με ελλιπή και μη εμπεριστατωμένη αιτιολογία κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 55 και 65 του Νόμου 4174/2013 και 8,9 του Νόμου 4308/2014 και εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

1) Η οντότητα ΣΥΝΕΤΟΥ ήταν πρόσωπο φορολογικά υπαρκτό, η προσφεύγουσα είχε ελέγξει την φορολογική και συναλλακτική ύπαρξη της με αυτοψία, ενώ δεν αποδείχτηκε με βεβαιότητα η συναλλακτική της ανυπαρξία ή αδυναμία της να παραδώσει με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έστω και εκτός των πλαισίων της φορολογικής νομιμότητας τα προϊόντα που είχε συμφωνήσει με την προσφεύγουσα. .

2) Οι πωλήσεις που έλαβαν χώρα με τα επίμαχα τιμολόγια ήσαν αληθείς και η ξυλεία μεταπωλήθηκε και ενσωματώθηκε σε συγκεκριμένα πλησιόχρονα έργα, ενώ δεν έγινε απογραφή των παγίων με βάση τα στοιχεία έτους 2018.

3) Σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν θα μπορούσε να γνωρίζει ότι η σύμβαση εκτελέστηκε από πρόσωπο άλλο από αυτό της .....

4) Η προσφεύγουσα κατά την λήψη των επίμαχων τιμολογίων ενήργησε καλόπιστα καθώς η συνολική αξία των επίμαχων τιμολογίων εξοφλήθηκε ολοσχερώς, μέσω του τραπεζικού συστήματος, χωρίς η ίδια να έχει την υποχρέωση αλλά και την αντικειμενική δυνατότητα να ελέγξει την περαιτέρω συμπεριφορά, της .....

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

*«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 βασίζεται 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. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. [...]*».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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**, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «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» ορίζεται 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 εμπíπτουν 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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4274/14-7-2014 « Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» όπου στο Κεφάλαιο Γ Τροποποιήσεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται στο άρθρο 24 «Η παρ. 1 του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του Ν. 4139/2013 (Α' 74), αντικαθίσταται ως εξής: «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 τελεσιδίκως 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 τελεσιδίκης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.».

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

**Επειδή**, στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα στις 10-12-2024 υπέβαλε την με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή, στρεφόμενη κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, ήτοι:

A) της με αριθ. ..../2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024 ) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2018,

B) της με αριθ. ..../2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. ( Ως άρθρο 85 ΚΦΔ ( ν. 5104/2024 ) ) / Επιβολής Προστίμου Φορολογικής περιόδου 01/01/2018 – 31/12/2018.

Από την Υπηρεσία μας εκδόθηκε η με αριθ. ..../31-03-2025 Απόφαση, εντός της προβλεπόμενης νόμιμης προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας απορρίφθηκε επί της ουσίας η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή.

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε δεύτερη ενδικοφανή προσφυγή στρεφόμενη εκ νέου κατά των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων και ως εκ τούτου, είναι απαράδεκτη.

### **Αποφασίζομε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 10-12-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με Α.Φ.Μ. ...., ως **απαράδεκτης**.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α/α  
Χ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

**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.