



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/04/2025

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

Αριθμός απόφασης: 682

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 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 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. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.» με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /28.11.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018,

β) της υπ' αριθ. /28.11.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019,

γ) της υπ' αριθ. /28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018,

δ) της υπ' αριθ. /28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντιστοίχως, και τις υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2019 – 31/12/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.» 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 υπ' αριθ./28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο τυποποιημένων ζαχαρωδών προϊόντων, για το φορολογικό έτος 2018, κύριος φόρος 48.620,04€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 24.310,02€, ήτοι συνολικό ποσό 72.930,06€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη στα δηλωθέντα κέρδη i) ποσοτικών ελλειμμάτων αποθεμάτων ύψους 116.100,62€ που διαπιστώθηκε έπειτα από τον έλεγχο του αναλυτικού αρχείου ποσοτικής διακίνησης, και ii) δαπανών ποσού 51.554,71€, ως λογιστικές διαφορές, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22, 23 και 24 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Με την υπ' αριθ./28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για το φορολογικό έτος 2019, κύριος φόρος 50.444,65€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 25.222,33€, ήτοι συνολικό ποσό 75.666,98€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη στα δηλωθέντα κέρδη i) ποσοτικών ελλειμμάτων αποθεμάτων ύψους 161.710,92€ που διαπιστώθηκε έπειτα από τον έλεγχο του αναλυτικού αρχείου ποσοτικής διακίνησης, και ii) δαπανών ποσού 48.475,12€, ως λογιστικές διαφορές, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22, 23 και 24 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Με την υπ' αριθ./28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση από το φόρο εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου από 4.683,46€ σε 1.240,94€, ήτοι κατά το ποσό των 3.442,52€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του ΦΠΑ ποσού 3.442,52€, δαπανών αξίας 14.343,97€.

Με την υπ' αριθ./28.11.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/12/2019, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση από το φόρο εκροών της

επόμενης φορολογικής περιόδου από 1.259,98€ σε 312,28€, ήτοι κατά το ποσό των 947,70€ και επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 7.266,77€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58Α Ν.4987/2022 ποσού 3.633,38€, ήτοι συνολικό ποσό 10.900,15€ λόγω α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ποσού 3.442,52€, και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση του ΦΠΑ ποσού 4.771,95€, δαπανών αξίας 19.883,12€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 28/11/2024 εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και ΦΠΑ (ν.2859/2000) του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένος ο υπολογισμός των ποσοτικών ελλειμμάτων αποθεμάτων. Οι διαφορές πρέπει να περιοριστούν κατά τα ποσά των 32.020,09€ και 77.188,52€ στα υπό κρίση έτη 2018 και 2019 αντίστοιχα, διότι αντιστοιχούν σε πλεονάσματα ομοειδών εμπορευμάτων.
2. Αυθαίρετη η απόρριψη αποσβέσεων μεταφορικών μέσων, κατά το φορολογικό έτος 2019, ποσών 1.671,64€, 766,80€ και 1.425,60€.
3. Εσφαλμένη η μη αναγνώριση δαπανών προς έκπτωση λόγω μη προσκόμισης ή κατοχής κατάλληλων δικαιολογητικών/φορολογικών στοιχείων ποσών 7.994,83€ και 8.652,23€ κατά υπό κρίση έτη 2018 και 2019 αντίστοιχα.
4. Εσφαλμένη η αναγνώριση διαφημιστικών δαπανών, κατά το φορολογικό έτος 2019, ποσού 5.500,00€, λόγω μη απόδοσης τελών διαφήμισης.

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. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου... 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 τελεσιδίκως 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 προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την με αριθμό πρωτ./29.12.2024 ενδικοφανή προσφυγή της, ζητώντας την ακύρωση των υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, και των υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2019 – 31/12/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Κατόπιν εξέτασης της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ. 681/28.04.2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία έγιναν εν μέρει αποδεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά εκ νέου την ακύρωση των υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, και των υπ' αριθ./28.11.2024 και/28.11.2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2019 – 31/12/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προβάλλοντας ακριβώς τους ίδιους ισχυρισμούς.

Κατά συνέπεια, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαράδεκτως για δεύτερη φορά κατά των ίδιων προσβαλλόμενων πράξεων.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./29.12.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Ι.Κ.Ε.» με 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

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.