



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21.05.2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1693

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372-347
E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» 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 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας και έδρα στο κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη 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. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2019, ΦΠΑ 17.836,00 ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 8.918,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 26.754,00 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Σημειώνεται ότι με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα προσβάλλει την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 και την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, λόγω του ότι προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε δύο φορές την ίδια ημέρα, την πρώτη φορά με την έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και τη δεύτερη φορά με τη (σωστή) έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ.

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 13.10.2010 με κύρια δραστηριότητα και τηρεί διπλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 10 του ν. 4308/2014.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ι.1. Με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενεργήθηκε έλεγχος που αφορούσε στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων με εκδότη προμηθευτή της προσφεύγουσας στο φορολογικό έτος 2019.

Αιτία του ανωτέρω ελέγχου υπήρξαν τα κάτωθι περιγραφόμενα δελτία πληροφοριών/έγγραφα:

α) Το με αριθμό πρωτοκόλλου δελτίο πληροφοριών του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχομένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και

β) Το με αριθμό πρωτοκόλλου δελτίο πληροφοριών του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης (αρ. πρωτ. εισερχομένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

Με τα ανωτέρω δελτία πληροφοριών ο Προϊστάμενος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης απέστειλε την από έκθεση μερικού ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2024, του ν. 4987/2022 και του ν. 5104/2024 για την εκδότη επιχείρηση

I.2. Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, η επιχείρηση εξέδωσε προς την προσφεύγουσα πέντε (5) εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 74.320,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ **17.836,80** ευρώ και συνολικής αξίας 92.156,80 ευρώ.

I.3. Από το διενεργηθέντα από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έλεγχο φορολογικού έτους 2019 και με βάση το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα **ΦΠΑ 17.836,00** ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 8.918,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 26.754,00 ευρώ.

Το ανωτέρω ποσό προέκυψε λόγω της αφαίρεσης από το φόρο εισροών του ποσού των **26.754,00** ευρώ, το οποίο αφορά στον αναγραφόμενο ΦΠΑ στα εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης

Το ποσό των 26.754,00 ευρώ αφορά στη λήψη και καταχώρηση στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας κατά το φορολογικό έτος 2019 πέντε (5) τιμολογίων για την αγορά αγαθών, εικονικών τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη καθαρής αξίας 74.320,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ 17.836,80 ευρώ, χωρίς να συντρέχει η περίπτωση της καλής πίστης, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 5 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 32 παρ. 1 περ. β' του ν. 2859/2000.

Στη συνέχεια ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 33 του ν. 5104/2024 με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε εμπρόθεσμα το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημα με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές, διότι κρίθηκαν γενικόλογες, αόριστες και ανεπαρκώς τεκμηριωμένες.

Συνακόλουθα συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ.

Η προαναφερόμενη πράξη εδράζεται στο γεγονός ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019, όπως τούτο προέκυψε από την από έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί στο σύνολό της η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ.

Εσφαλμένη η προσβαλλόμενη πράξη-αφορά φόρο ΦΠΑ για το έτος 2019 και όχι πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

2ος & 3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ. Ελλιπής αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων – αυθαίρετη και αναιτιολόγητη μη αναγνώριση της καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη και, σε κάθε περίπτωση, πλήρους απόδειξη της καλής πίστης της εταιρείας επί λήψεως τιμολογίων εικονικών ως προς το πρόσωπο του

εκδότη, όταν το αντίτιμο αυτών έχει εξοφληθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος – παράνομη και εσφαλμένη μη αναγνώριση των ποσών των επίμαχων τιμολογίων ως εκπεστέων στη φορολογία εισοδήματος και των εκπεστέων εισροών αυτών ως εκπεστέου από τον ΦΠΑ εκροών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 – ΦΕΚ Α΄ 97) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

[...]

2. Προσφυγή, από το δικόγραφο της οποίας παραιτήθηκε ο προσφεύγων, θεωρείται ότι δεν ασκήθηκε.».

Με τη διάταξη αυτή, καθίσταται δικονομικός κανόνας η αρχή κατά την οποία, μόνο μία φορά επιτρέπεται 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 (.....).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της υπηρεσίας μας την με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή προς τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε, από την υπηρεσία μας, η με αριθμό απόφαση, με την οποία η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της υπηρεσίας μας την με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή προς τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, κατά της ίδιας ως άνω πράξης, ήτοι της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή αποτελεί δεύτερη προσφυγή ασκηθείσα κατά της ίδιας πράξης και πρέπει για το λόγο αυτό να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος διοικητικής υποστήριξης

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

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.