



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2554

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
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 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή τηςτου ULIA, με ΑΦΜ, με έδρα στον επί της, Τ.Κ.....,, κατά των:

Α) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Β) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων,

Γ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και

Δ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 16-04-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου **ULIA**, με ΑΦΜ, 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:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 17-01-2012 με κύρια δραστηριότητα: «Λιανικό Εμπόριο Ειδών Ιματισμού».

Α) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 2.937,08 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 1.468,54 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 506,98 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **4.912,60 €**.

Β) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 2.263,54 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 1.131,77 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **3.395,31 €**.

Γ) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία κατά το ποσό των **20.000,00 €**.

Δ) Με τη με αριθμό/12-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 4.936,46 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 2.468,23 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **7.404,69 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις με ημερομηνία θεώρησης 12-03-2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **12-03-2025** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και αναγνώσθηκαν στις **13-03-2025**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει των με αριθμό ../../8431/15-01-2025 και ../../8431/15-01-2025 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, διενεργήθηκε στην επιχείρηση της προσφεύγουσας μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π., για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, αντίστοιχα. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2023 Πληροφοριακό Δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής**, το οποίο παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. Χανίων με αριθμό εισ. πρωτ./11-05-2023. Σύμφωνα με την από 03-04-2023 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία ήταν συνημμένη στο ανωτέρω έγγραφο, η προσφεύγουσα προέβη στις ακόλουθες ενέργειες:

- Κατά το φορολογικό έτος 2019, έλαβε ένα (1) εικονικό φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο) καθαρής αξίας **10.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. **2.400,00 €**, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, για συναλλαγές **ανύπαρκτες στο σύνολό τους**.
- Κατά το φορολογικό έτος 2020, έλαβε δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) συνολικής καθαρής αξίας **20.000,00 €** πλέον Φ.Π.Α. **4.800,00 €**, από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, για συναλλαγές **ανύπαρκτες στο σύνολό τους**.

Στις 16-01-2025, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα τα με αριθ. πρωτ./16-01-2025 και/16-01-2025 αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, αντίστοιχα και παράλληλα, τη γνωστοποίηση της έκδοσης των σχετικών εντολών ελέγχου.

Σε συνέχεια των ανωτέρω αιτημάτων, η προσφεύγουσα προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Χανίων τα εξής:

1. Τα λογιστικά βιβλία εσόδων - εξόδων των φορολογικών ετών 2019 και 2020, σε ηλεκτρονική μορφή.
2. Τα επίμαχα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως με ΑΦΜ, εκ των οποίων τα δύο (2) σε πρωτότυπη μορφή και το ένα (1) σε φωτοαντίγραφο.

3. Τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Εισοδήματος, των ελεγχόμενων φορολογικών ετών.

4. Τις καταστάσεις απογραφής εμπορευμάτων της 31/12/2019 και 31/12/2020.

Ακολούθως, συντάχθηκε η με αριθμό ../10-02-2025 Έκθεση Κατάσχεσης των επίμαχων φορολογικών στοιχείων εκδόσεως με ΑΦΜ, αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε στον εκπρόσωπο της επιχείρησης της προσφεύγουσας, στις 10-02-2025.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και αφού καταλογίσθηκαν ως λογιστικές διαφορές οι καθαρές αξίες των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων ύψους 10.000,00 € για το φορολογικό έτος 2019 και 20.000,00 € για το φορολογικό έτος 2020, αντίστοιχα, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις 11-02-2025 το με αριθμό/**11-02-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)** και το με αριθμό/**11-02-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ)**, αντίστοιχα, για τα εν λόγω φορολογικά έτη, με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος και του Φ.Π.Α..

Επί των ως άνω ΣΔΕ η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις. Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή

2. Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τα ακόλουθα:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Νόμω και ουσία αβάσιμο των προσβαλλόμενων πράξεων - Οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες ως αόριστες, αναιτιολόγητες, άλλως ως πλημμελώς αιτιολογημένες - Πρόδηλη αοριστία, αναιτιολόγητο και ασάφεια των οικείων εκθέσεων ελέγχου

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας των τιμολογίων - Καλή πίστη του λήπτη: Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε ορθή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και δεν τεκμηριώνει επαρκώς την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει ν' ακυρωθούν. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά στις διαπιστώσεις του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και χωρίς να γίνουν επαληθεύσεις στη δική της επιχείρηση, καθώς και ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν πραγματικές. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι τα επίμαχα τιμολόγια ήταν όντως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και πάλι έχει δικαίωμα έκπτωσης της σχετικής δαπάνης τόσο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος όσο και για σκοπούς Φ.Π.Α. διότι τελούσε σε καλή πίστη.

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 (3627/2013 ΔΕΦ ΑΘ).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με ημερομηνία κατάθεσης 10-04-2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων, κατά των:

Α) με αριθμό .../12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019,

Β) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 – 31/12/2019,

Γ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020 και

Δ) με αριθμό/12-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 – 31/12/2020.

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε, από την Υπηρεσία μας, η με αριθ...../24-07-2025 απόφαση, με την οποία η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με ημερομηνία κατάθεσης 10-04-2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χανίων, κατά των **ίδιων ως άνω πράξεων**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή αποτελεί δεύτερη προσφυγή ασκηθείσα κατά των **ίδιων πράξεων** 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 **10-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου **ULIA**, με ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.