



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 24/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2289

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από **29/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Ν. Έβρου, Τ.Κ., κατά : α) της με αριθμό /15-05-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 και β) της με αριθμό /15-05-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **29/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /**15-05-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 35.369,42€, πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, ύψους 17.684,71€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους 53.054,13€.

Με την με αρ. /**15-05-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ύψους 66.240,59€, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ, ύψους 33.120,30€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 12.883,68€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους 112.244,57€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στις από 15/05/2024 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2018 (φορολογική περίοδος 01/01/2018-31/12/2018) που συντάχθηκαν δυνάμει της με αριθμ. ... /29-02-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης. Αιτία του παρόντος ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ΚΟΖ /29-12-2023 έγγραφο της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης, στο οποίο εμπεριείχονταν η από 27/12/2023 έκθεση ελέγχου επεξεργασίας κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων, καθώς και οι από 27/12/2023 πληροφοριακές εκθέσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Σύμφωνα με τις ανωτέρω εκθέσεις, από την επεξεργασία – αξιοποίηση των δεδομένων κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων, αλλά και από την επεξεργασία - αξιοποίηση των δεδομένων που αντλήθηκαν από την εφαρμογή διασταυρώσεων συγκεντρωτικών καταστάσεων

τιμολογίων πελατών – προμηθευτών της ΔΗΛΕΔ, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα από τον εκδότη «.....», έλαβε εννέα (9) εικονικά τιμολόγια καθαρής αξίας 147.300,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 35.352,00€, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι καμία απολύτως φορολογική παράβαση δε διέπραξε, αφού κατά το χρόνο αποδοχής και εγγραφής στα φορολογικά της βιβλία των επίμαχων τιμολογίων, που λεπτομερώς αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου, ο εκδότης τους ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο με τη σφραγίδα της αρμόδιας κατά τόπο Δ.Ο.Υ., ο ίδιος δε, εκτέλεσε τις μνημονευόμενες στα τιμολόγια εργασίες, ασχέτως αν υπέβαλε οποιασδήποτε μορφής φορολογικές δηλώσεις, ή άλλες δηλώσεις προς οποιαδήποτε δημόσια αρχή, ή αν ο ίδιος δεν είχε στην κυριότητά του μηχανήματα έργου, ή δεν είχε ασφαλίσει εργαζόμενους στο έργο, ή τέλος αν είχε υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις και αν είχε πληρώσει τους αναλογούντες σε αυτόν φόρους, γεγονότα τα οποία δεν γνώριζε, ούτε και τώρα γνωρίζει, ούτε όμως μπορούσε νόμιμα να λάβει γνώση. Όλες οι συναλλαγές της με τον εκδότη,, υπήρξαν πραγματικές και σε καμία περίπτωση εικονικές, αφού πρόκειται για την εκτέλεση από αυτόν εργασιών που εμπίπτουν στο αντικείμενο της δραστηριότητάς της και την ανάληψη υποχρεώσεων της στην περιοχή της Κοζάνης. Όλα τα φορολογικά στοιχεία έχουν καταχωρηθεί στα επίσημα βιβλία, εξοφλήθηκαν δε, με τραπεζικές καταβολές από την ίδια, έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις Ε1 και στις δηλώσεις ΦΠΑ του κάθε τριμήνου που αφορούν, έχουν συμπεριληφθεί στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών που έχουν εμπροθέσμως υποβληθεί. Εξάλλου, η ίδια η Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης αποδέχεται τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, αφού κατά το μήνα Ιούνιο 2014, επέβαλε κατάσχεση εις χείρας της, ως τρίτης για χρέη του, αναγνωρίζοντας κατά αυτόν τον τρόπο, τόσο την ύπαρξη πραγματικής συμβατικής σχέσης μεταξύ της ίδιας και του εκδότη, αλλά και βεβαιώνοντας ότι ήταν σε γνώση της, όλα τα παραπάνω στοιχεία και οι συναλλαγές, τις οποίες θεώρησε πραγματικές, αφού ζήτησε, την κατάσχεση του ποσού που αντιστοιχεί στην παρασχεθείσα από αυτόν εργασία.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 72 του ν. 5104/2024**, 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. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).».

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 5104/2024, : « Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1064/27.04.2017** ορίζεται στο άρθρο 1 παρ. 1, αυτής, 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 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.». Στο άρθρο 2, παρ.1, ότι : «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.)».

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 δεύτερου 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 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».

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, με την απόφαση που εκδίδει το δευτεροβάθμιο όργανο επί άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενσωματώνεται η πράξη του πρωτοβάθμιου οργάνου που αμφισβητήθηκε με την προσφυγή, η οποία, ανεξαρτήτως της αποδοχής ή μη της ασκηθείσας ενδικοφανούς, από το σημείο αυτό χάνει την αυτοτέλεια και τον εκτελεστό χαρακτήρα της (μεταβιβαστικό αποτέλεσμα της ενδικοφανούς προσφυγής). Κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης για την οποία προβλέπεται ειδικά η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν μπορεί να ασκηθεί δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή από το ίδιο πρόσωπο. Τούτο σημαίνει ότι ισχύει ο κανόνας της εφάπαξ ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής (Η ενδικοφανής προσφυγή, Σ. Κύβελος, εκδόσεις Σάκκουλα 2013, σελ. 169 & 166)

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει ήδη καταθέσει κατά των ίδιων πράξεων και με τους ίδιους προβαλλόμενους λόγους την υπ' αριθ. πρωτ. /29-05-2024 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /24-10-2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας και, συνεπώς, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή, **ασκείται απαράδεκτως**. (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο Α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7η έκδοση, 2003, σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306, και ΣτΕ 1498/1979, ΟΛΣτΕ 3498/1972).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.