



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/01/2025

Αριθμός απόφασης: 62

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 1069/4-3-2014 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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κάτοικος, κατά της απόέκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και της απόέκθεσης μερικού ελέγχου

βάσει των διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων Ε.Λ.Π και Κ.Φ.Δ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω εκθέσεις ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Ιστορικό

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ.εντολή μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), καθώς και έλεγχος για την ορθή τήρηση των βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τις φορολογικές περιόδους 01.01.2018- 31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε όσον αφορά την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των Ε.Λ.Π. και του Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

A/A	Περιγραφή
1	Ανακριβής υποβολή περιοδικών δηλώσεων 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} και 4 ^{ου} τριμήνου έτους 2018
2	Ανακριβής υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων 8 ^{ου} και 9 ^{ου} μήνα έτους 2018 λόγω μη δήλωσης/καταχώρησης δύο τιμολογίων πώλησης σε πελάτες στην Κύπρο.
3	Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018 – 31.12.2018.
4	Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018.
5	Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018.
6	Ανακριβής υποβολή περιοδικών δηλώσεων 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} και 4 ^{ου} τριμήνου έτους 2019.
7	Μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019 – 31.12.2019.
8	Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01.01.2019-31.12.2019.

Σημειώνεται ότι για τις ανωτέρω διαπιστωθείσες παραβάσεις εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ.πράξεις επιβολής προστίμων κατά των οποίων έχουν υποβληθεί οι υπ' αριθμ. ενδικοφανείς προσφυγές. Επιπλέον, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς έκπτωση σε επόμενη χρήση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή αυτής, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκαν τα αποθέματα απογραφής λόγω αδυναμίας συσχέτισης των κατηγοριών των εμπορευμάτων με τα αναφερόμενα στα παραστατικά αγορών και τα θεώρησε ως πωληθέντα προσθέτοντας αυτά στα ακαθάριστα έσοδα. Η επιχείρηση δεν είναι υποχρεωμένη σε τήρηση καθεστώτος θεωρημένης αποθήκης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στον ν.4308/2014, και ως εκ τούτου οι κατηγορίες βασίζονται στην βασική περιγραφή του είδους και κυρίως της αξίας κτήσης. Η επαλήθευση είναι δυνατόν να επιτευχθεί αν υπολογιστούν οι ποσότητες αγορών συναρτήσει των ποσοτήτων πωλήσεων. Αυθαίρετα λοιπόν επιρρίπτεται η αποτίμηση των εμπορευμάτων απογραφής στα ακαθάριστα έσοδα προκαλώντας τεράστια προσαύξηση εσόδων και υπέρογκες φορολογικές επιβαρύνσεις τόσο σε φόρο εισοδήματος όσο και σε ΦΠΑ.

2) Εσφαλμένα καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές δαπάνες εκμίσθωσης ακινήτων επειδή τμήμα αυτών δεν εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο. Η υποχρέωση εξόφλησης μισθωμάτων με ηλεκτρονικό μέσο ξεκινά από την 01.01.2020.

3) Εσφαλμένα καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές δαπάνες μισθοδοσίας επειδή τμήμα αυτών δεν εξοφλήθηκε με χρήση τραπεζικού μέσου. Οι υπάλληλοι είναι κινεζικής υπηκοότητας με ενδεχόμενη αδυναμία ανοίγματος και διατήρησης τραπεζικού λογαριασμού και λοιπών άλλων προβλημάτων που είναι γνωστό ότι αντιμετωπίζουν πρόσωπα κινεζικής εθνικότητας. Η ανάγκη πληρωμής τους σε μετρητά απορρέει από την καθυστέρηση ανοίγματος λογαριασμού σε τράπεζες της ημεδαπής λόγω αδιαμφισβήτητης καθυστέρησης και ενδεχόμενης ολιγωρίας των ελληνικών αρχών έκδοσης των προσηκόντων δικαιολογητικών για τη διαμονή τους, καθώς σε διαφορετική περίπτωση θα ήταν αδύνατη η εργασία, συντήρηση και επιβίωση των κινέζων εργαζομένων και των οικογενειών τους.

4) Εσφαλμένα καταλογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές αγορές από τρίτες χώρες επειδή δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο.

5) Εσφαλμένα καταλογίστηκε ποσό 709.918,15€ ως προσαύξηση περιουσίας για το φορολογικό έτος 2019 με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα με την ανάλυση της ρευστότητας. Η εν λόγω τεχνική εφαρμόστηκε λανθασμένα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

« ... 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ... Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» 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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 44 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

... δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

... ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις, ...»

Επειδή, η εκτελεστικότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β... γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2ος, σελ. 109).

Επειδή με το συνημμένο έγγραφο προσφυγής στην παρούσα ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται ότι στρέφεται κατά της έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και της έκθεσης μερικού ελέγχου βάση των διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και του Κ.Φ.Δ. που της κοινοποιήθηκαν την 23.07.2024.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση οι με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και κατά συνέπεια δεν προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που στρέφεται κατά μη εκτελεστών πράξεων **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.**

Επειδή, κατά τα λοιπά, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ...../.....ενδικοφανούς προσφυγής της , ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.