



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 06-10-2020

Αριθμός Απόφασης:2151

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
δ. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
2. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού/08-05-2020 (αρ.πρωτ./14-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Σύρου) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, με έδρα το, οδός αρ., κατά της με αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τη με αριθ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Την από 26-05-2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./08-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (αρ. πρωτ./14-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Σύρου) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 500,00 €, επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παράβαση για την μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 870,97 €, πλέον ΦΠΑ 209,03 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1003/2014.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 20-12-2019 Έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατόπιν έκδοσης της με αρ. 19/2019 εντολής προληπτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα εξής:

1. Τυπικοί λόγοι. Νομικά πλημμελής και ακυρωτέα η προσβαλλόμενη πράξη, λόγω αναρμοδιότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου να εκδώσει την πράξη, μη σύνταξη και κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων από την ως άνω Δ.Ο.Υ αλλά κοινοποίηση αυτού (Σημειώματος Διαπιστώσεων) από την Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, έκδοση πράξης μετά την οριζόμενη στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 προθεσμία του ενός μήνα από την ημερομηνία κατάθεσης των απόψεων της εταιρείας επί του σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, άρνηση χορήγησης αντιγράφων (αρ. εντολής, κατασχεθέντα στοιχεία με την υπ' αρ...../2019 έκθεση κατάσχεσης, πρωτόκολλο καταμέτρησης), μη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας, αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και την επιβολή του προστίμου

2. Ουσιαστικοί λόγοι. Νομικά πλημμελής και ακυρωτέα η προσβαλλόμενη πράξη, επειδή οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά δεν διενήργησαν στην μέθοδο αυτής της κλειστής αποθήκης (παραδεδεγμένη μέθοδο στην λογιστική και φορολογική επιστήμη) τις ενδεδειγμένες και προσήκουσες ελεγκτικές επαληθεύσεις

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 παρ.5 του ν.4308/2014**, ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58^α του Ν.4174/2013**, ως ίσχυαν την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

§1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος **και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.**

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1112/25-7-2016**:

«§1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58 Α του ν. 4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58 Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 του Ν.4308/2014**, ορίζεται ότι «1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού)..... 4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται: α) Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο. β) Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους. γ) Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες. δ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 του Ν.4308/2014**, ορίζεται ότι «1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής: α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα. β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου

γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου. γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. 2. Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, όπου συντρέχει περίπτωση, διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας. 3. Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από: α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1003/20014**, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251), αναφορικά με το χρόνο ενημέρωσης του βιβλίου απογραφής, διευκρινίζεται ότι «4.4.1 Καθιερώνεται η δυνατότητα προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων με αξιόπιστες και τεκμηριωμένες έμμεσες τεχνικές. Τεκμηριωμένες είναι οι τεχνικές που είναι γενικά αποδεκτές στην διεθνή πρακτική. Στόχος της διάταξης είναι η επίτευξη εύλογης διασφάλισης αναφορικά με την προσδιοριζόμενη ποσότητα αποθεμάτων κατ' είδος κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, λαμβάνοντας υπόψη τις δυσχέρειες και το κόστος ακριβούς καταμέτρησης. Δηλαδή επιδιώκεται η αξιοπιστία της μέτρησης της ποσότητας και ταυτόχρονα ο περιορισμός του κόστους και η υπέρβαση δυσχερειών..... 6.1.4 Διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται καταχώρηση στα λογιστικά βιβλία κατά τη διάρκεια της περιόδου, του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, κατά την με οποιοδήποτε τρόπο ανάλωσή τους (πώληση, δωρεάν παράδοση, καταστροφές κλπ). Το κόστος κτήσης των αναλωθέντων αποθεμάτων της περιόδου, συμπεριλαμβανομένων των καταστροφών ή απωλειών, μπορεί να προσδιορίζεται συγκεντρωτικά, από τα στοιχεία των τηρούμενων αρχείων, μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 68 του Ν.4172/2014**, ορίζεται ότι: « Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους....»

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013: «Ο έλεγχος διενεργήθηκε στις 16/4/2019, ημέρα Τρίτη και ώρα 17:00 μ.μ. στην έδρα της επιχείρησης, παρουσία του κ., στον οποίο γνωστοποιήσαμε την ιδιότητα μας με την επίδειξη των ταυτοτήτων και της εντολής ελέγχου, ζητώντας του να μας εκδώσει, από την εν χρήσει Φ.Η.Μ., με αριθμό μητρώουενδεικτική Απόδειξη Λιανικής Πώλησης, μικρής αξίας την οποία και λάβαμε με αριθμό απόδειξης Νο

Κατά τον έλεγχο διενεργήσαμε ποσοτική καταμέτρηση ενός είδους με την μέθοδο κλειστής αποθήκης και συγκεκριμένα φωτιστικό και συντάχθηκε το από 16-4-2019 πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης για το συγκεκριμένο είδος, παρουσία του υπεύθυνου της ελεγχόμενης επιχείρησης κ.

Από τον υπεύθυνο της επιχείρησης κ., ζητήθηκε η επίδειξη του βιβλίου απογραφών ενημερωμένο κατά ποσότητες για το φορολογικό έτος 2018, καθώς και τα τιμολόγια αγοράς και πώλησης του συγκεκριμένου είδους.

Στον έλεγχο επεδείχθησαν

- 1) αναλυτική καρτέλα ειδών από 1/1/2019 έως 31/12/2019 για το συγκεκριμένο είδος,
- 2) Τιμολόγιο αγοράς του είδους, ΔΑΤ/2019
- 3) ΤΠΔΑ Σειρά Α του είδους (...../2019)
- 4) ΤΠΔΑ Σειρά Α του είδους (...../2019)
- 5) ΤΠΔΑ Σειρά Α του είδους (...../2019)

τα οποία αριθμήθηκαν με την σειρά που αναφέρονται υπεγράφησαν από τον έλεγχο και κατασχέθηκαν με την με αριθ/2019 έκθεση κατάσχεσης.

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των παραπάνω κατασχεθέντων και του πρωτοκόλλου ποσοτικής καταμέτρησης που συντάχθηκε προκύπτουν τα παρακάτω:

A/A	ΕΙΔΟΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΑΠΟ 31/12/2018	ΑΓΟΡΕΣ ΑΠΟ 1/1/19- 16/4/2019	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΠΟ 1/1/19- 16/4/2019	ΚΑΤΑΜΕΤΡ Η- ΘΕΙΣΑ ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣ -ΘΕΙΣΑΣ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ	ΑΞΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ ΑΝΑ ΜΟΝΑΔΑ ΕΙΔΟΥΣ (ΤΙΜΗ ΑΓΟΡΑΣ)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓ/ΚΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΜ/ΣΑΣ ΠΟΣΟΤΗΤΑΣ ΑΝΑ ΕΙΔΟΣ
1		33	72	25	110	30	36,00 €	1.080,00 €

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν ζήτησε δεν έλαβε ούτε εξέδωσε φορολογικό παραστατικό αξίας ή διακίνησης, για τριάντα (30) τεμάχια φωτιστικά - απλίκες, συνολικής αξίας 1.080,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8,9 και 10 του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Στις αξίες αυτές συμπεριλαμβάνεται ΦΠΑ. Για την παραπάνω αναφερόμενη παράβαση εκδόθηκαν και αφού αρνήθηκε να παραλάβει ο κ., ζητήθηκε συνδρομή από το συνεργείο προληπτικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ε' Πειραιά και θυροκολλήθηκαν παρουσία των τα κάτωθι:

α) το υπ' αριθ./2019 Σ.Δ.Ε. - Κλήση σε Ακρόαση σύμφωνα με το άρθρο 28 και 62 Ν4174/2013 και άρθρο 6 του Ν 2690/99, στο οποίο καταγράψαμε τις ανωτέρω παραβάσεις

Επειδή, στο με αριθ./2019 Σ.Δ.Ε. - Κλήση σε Ακρόαση, αναφέρεται ότι από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε και σε μια (1) παράβαση για μη επίδειξη στον έλεγχο του τηρούμενου βιβλίου απογραφών το οποίο έπρεπε να είναι ενημερωμένο κατά ποσότητες για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ωστόσο ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τις με αρ./2019 απόψεις της προσφεύγουσας αναφορικά με την υποχρέωση ή μη της καταχώρησης της ποσοτικής αυτής καταμέτρησης στο βιβλίο απογραφών κατά την ημερομηνία διεξαγωγής του ελέγχου (16/04/2019) έκρινε ότι « ...για την μη επίδειξη του βιβλίου απογραφών, δεδομένου ότι σύμφωνα με τα άρθρα 4 και 6 του ν 4308/2014(ΕΛΠ), δεν ορίζεται όπως συνέβαινε στις προϊσχύουσες

διατάξεις του ΚΒΣ και του ΚΦΑΣ, συγκεκριμένος χρόνος καταχώρησης της ποσοτικής απογραφής και δεν ισχύει πλέον η καταχώρηση αποθεμάτων απογραφής μέχρι την 20^η ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης και σε κάθε περίπτωση πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Η παράβαση για την μη επίδειξη στον έλεγχο του τηρουμένου βιβλίου απογραφών ενημερωμένο κατά ποσότητες για το φορολογικό έτος 2018 εκ παραδρομής αναφέρθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων και στον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου....»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: «..... Μετά τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων της επιχείρησής μας το συνεργείο αυτό του ελέγχου, κατά μόνας και χωρίς την συνεργασία του εκπροσώπου μας προέβει εις την διενέργεια της μεθόδου «κλειστής αποθήκης» με εσφαλμένο τρόπο.

Ειδικότερα επέλεξε στην μέθοδο αυτή να ερευνήσει περί του είδους του εμπορεύματος φωτιστικό απλικά με τον κωδικό «.....» στην οποία έρευνα απέκλεισε την συνδρομή του εκπροσώπου μας κ— με αποτέλεσμα:

α) Να λάβει υπόψη ως μένοντα εμπορεύματα την 31/12/2018 33 τεμάχια του είδους αυτού χωρίς η ποσότητα αυτή να προκύπτει από το βιβλίο απογραφών και την καταμέτρηση του είδους αυτού στο βιβλίο αυτό.

Μάλιστα με το σημείωμα ελέγχου- κλήση προς ακρόαση, που μας επεδόθει άμεσα, το συνεργείο αυτό του ελέγχου ισχυρίζεται ότι δεν του επιδείξαμε τα βιβλία απογραφών της επιχείρησής μας,

β) Δεν έλαβε υπόψη τις μένουσες την 31/12/2018 ποσότητες του είδους αυτού στο υποκατάστημά μας.

γ) Έλαβε υπόψη στην μέθοδο αυτή της κλειστής αποθήκης και συνεκτίμησε στο αποτέλεσμα πωλήσεις διαφορετικού είδους όπως:

ο Πωλήσεις με το υπ' αριθ./2019 ΔΑ- ΤΠ που αφορούν το είδος «.....», ο Πωλήσεις με το υπ' αριθ./2019 ΔΑ -ΤΠ που αφορούν το είδος «.....» και ο Πωλήσεις με το υπ' αριθ./2019 ΔΑ- ΤΙΜ που αφορούν το είδος «.....», δηλαδή διαφορετικού είδους των αγορασθέντων αγαθών.

δ) Δεν έλαβαν υπόψη την μέθοδο αυτή της κλειστής αποθήκης ποσότητας εκ λιανικών πωλήσεων του είδους αυτού και

ε) Στην φυσική καταμέτρηση έλαβε υπόψη, καταμέτρηση και συνεκτίμησε ποσότητα παρομοίων ειδών (δηλαδή όχι του ιδίου είδους) ειδών εμπορευμάτων όπως π.χ. «.....», «.....» κλπ μη έχοντας την ικανότητα να διακρίνει τις διαφορές αυτές και παρά τις υποδείξεις, τις αντιρρήσεις και τις λοιπές παραινήσεις του εκπροσώπου της εταιρείας μας ο οποίος όπως ήταν αυτονόητο αρνήθηκε να συνυπογράψει το πρωτόκολλο αυτό της καταμέτρησης.

Την ίδια ημέρα και ώρα του ελέγχου, οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιώς, αρνήθηκαν να ερευνήσουν και τις μένουσες ποσότητες του ίδιου είδους που είχαν αναγραφεί στο υποκατάστημα που διατηρούσε η εταιρεία μας.

Ύστερα από τα ανωτέρω το συνεργείο αυτό κατέσχεσε πρόχειρη καρτέλα κίνησης αποθήκης του

κεντρικού και τιμολόγια αγοράς αγαθών και πώλησης αγαθών αφού συνέταξε και θυροκόλλησε στο κατάστημά μου την υπ' αριθ./2019 έκθεση κατάσχεσης.

Την θυροκόλληση αυτή ουδείς υπάλληλος του συνεργείου υπογράφει ει μη μόνο ως μάρτυρας πρόσωπο φερόμενο με το επώνυμο χωρίς να μνημονεύει επί αυτής την ημέρα και ώρα θυροκόλλησης ούτε και την ιδιότητά του.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Ν.2690/1999, «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «2.Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου 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 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια. Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη

νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι :«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, ένας από τους αποτελεσματικότερους τρόπους ποσοτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων είναι η μέθοδος της κλειστής αποθήκης. Ο έλεγχος αυτός είναι ευχερέστερος σε επιχειρήσεις που εκδίδουν στοιχεία από τα οποία προκύπτουν το είδος και η ποσότητα των πωλούμενων ειδών (χονδρικές πωλήσεις ή λιανικές με Βιβλίο Αποθήκης). Η εφαρμογή αυτής της μεθόδου διευκολύνεται όταν τηρείται Βιβλίο. Η μέθοδος αυτή είναι αποτελεσματική σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή και αν πραγματοποιηθεί, ενδείκνυται όμως να γίνεται στους πρώτους μήνες μετά την απογραφή λήξης, για να μην ανατρέχει ο έλεγχος σε μεγάλο πλήθος παραστατικών.

Επειδή, εν προκειμένω στην από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, αν και βεβαιώνεται ότι δεν παρήλθε η προθεσμία καταγραφής των μενόντων στο τέλος της φορολογικής περιόδου 2018 (31/12/2018) εμπορεύσιμων αγαθών, εν τούτοις, γενικώς και αορίστως οι ελεγκτές λαμβάνουν υπόψη ποσότητα του συγκεκριμένου είδους τριάντα (30) τεμαχίων ως μένουσα (ποσότητα) την χρονολογία αυτή 31/12/2018, στην διάθεση της προσφεύγουσας.

Επειδή, εν προκειμένω δεν προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου ότι οι ελεγκτές στην μέθοδο της κλειστής αποθήκης έχουν εφαρμόσει τις ενδεδειγμένες και προσήκουσες ελεγκτικές επαληθεύσεις, αφενός διότι έλαβαν ως αφετηρία των ελεγκτικών επαληθεύσεων τις αναγραφόμενες ποσότητες του επιλεγμένου είδους από το βιβλίο απογραφών το οποίο ωστόσο δεν ήταν πλήρως ενημερωμένο μέχρι την 31/12/2018, αφού η προθεσμία υποχρέωσης ενημέρωσης δεν είχε εκπνεύσει αφετέρου δεν προέβησαν οι ίδιοι σε έλεγχο όλων των παραστατικών προκειμένου να διεξάγουν την ορθή ποσότητα των μενόντων κατά την 31/12/2018.Ως εκ τούτου δεν τεκμηριώνεται ο τρόπος διεξαγωγής της ποσότητας των τριάντα τριών (33) τεμαχίων του είδους «.....» που ελήφθη υπόψη στο πρωτόκολλο καταμέτρησης και η οποία αποτελεί την αφετηρία των ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επειδή, εν προκειμένω στην από 20/12/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, δεν στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η τέλεση από μέρους της προσφεύγουσας της παράβασης της μη έκδοσης ενός (1) φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 870,97 €, πλέον ΦΠΑ 209,03 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1003/2014

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ../08-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (αρ. πρωτ./14-05-2020 της Δ.Ο.Υ. Σύρου) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Πρόστιμο της του άρθρου 58^α Ν.4174/2013: **0,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.