



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3133

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **29-04-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....»,

ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός, κατά της με αριθ.

...../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Νέας Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 16-12-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **29-04-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (σύμφωνα με την Α 1273/2020 ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), την Α 1049/2021 (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021) και την Ε.2062/2021) 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 υπ' αριθ...../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00 €, λόγω διακίνησης αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικού στοιχείου διακίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8 του Ν. 4308/2014. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο 1.000,00 €, το οποίο προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. η' του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013).

Ιστορικό

Με την με αριθ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ), την Πέμπτη 25/06/2020, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν.2859/2000) και διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Στις 25-06-2020 ημέρα της εβδομάδος Πέμπτη και περί ώρα 10:50 διενεργήθηκε έλεγχος διακίνησης σύμφωνα με την υπ' αριθ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών. Στην περιοχή , το συνεργείο ελέγχου σταμάτησε για έλεγχο το υπ' αριθ. φορτηγό ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητο. Αφού το συνεργείο ελέγχου επέδειξε την εντολή ελέγχου και τις ταυτότητες του, ο οδηγός του Φ.Ι.Χ., προσκόμισε την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος και διαπιστώθηκε ότι επρόκειτο για Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της εταιρείας με

την επωνυμία: «.....» και με δραστηριότητα Εμπόριο Εργαλείων & Εξοπλισμού, με έδρα στο επί της οδού Μετά από καταμέτρηση που διενεργήθηκε με την βοήθεια του ελεγχόμενου και σύμφωνα με το πρωτόκολλο καταμέτρησης, διαπιστώθηκε ότι μετέφερε: Ένα (1) Τριβείο, Δέκα (10) τμχ ταινίες μασκαρίσματος χονδρές, Δεκατέσσερα (14) τμχ ταινίες μασκαρίσματος λεπτές, ένα (1) τριβείο, Δεκατρία (13) τμχ Δίσκοι Καθαρισμού, Δύο (2) τμχ Κολλητικές ταινίες διπλής όψεως, Τρία (3) τμχ, Δύο (2) τμχ, σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση που συνέταξε και υπέγραψε ο ίδιος ο οδηγός. Για τα εν λόγω εμπορεύματα επέδειξε ως συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο τα εξής: το υπ' αριθ./2020 &/2020 "Εγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων", καθώς και το/2020 Συγκεντρωτικό Δ.Α., του οποίου ο τόπος προορισμού ήταν η και πέραν τούτων, δεν επέδειξε κάποιο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο ή Δελτίο Αποστολής ή οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό μεταφοράς ή στοιχείο αξίας, με την ημερομηνία που έγινε ο έλεγχος. Εν συνεχεία το συνεργείο ελέγχου επισήμανε ότι η μεταφορά εμπορευμάτων χωρίς τη συνοδεία φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή στοιχείου αξίας συνιστά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8 του Ν. 4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περίπτωση ιστ' του νόμου 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περίπτωση η' του Ν.4174/2013. Ακολούθως, συντάχθηκε το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου στο οποίο αφενός περιληπτικά καταγράφονταν η παράλειψη της προσφεύγουσας επιχείρησης, αφετέρου συμπεριλάμβανε και κλήση σε ακρόαση εντός προθεσμίας 20 ημερών. Αντίγραφο του εν λόγω Σ.Δ.Ε. παρέλαβε ενυπογράφως ο οδηγός του Φ.Ι.Χ.. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/Κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 & άρθρο 6 Ν. 2690/990 και απέστειλε εγγράφως, ταχυδρομικά τις απόψεις της με το υπ' αριθμ. Πρωτ./2020 και/2020 γραπτό υπόμνημα. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πατρών δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και εν συνεχεία συνέταξε την με ημερομηνία θεώρησης 16/12/2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου επιτόπου ελέγχου, εφαρμογής των διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν.4308/2014) και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013) και προχώρησε σε έκδοση της υπ' αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2020 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας ύψους 1.000,00€.

Η προσφεύγουσα εταιρία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει πλήρη, σαφή, ειδική επαρκή και εμπεριστατωμένη αιτιολογία των φερόμενων ως διαπιστώσεων του ελέγχου.

2) Με το εν λόγω φορτηγό η προσφεύγουσα δεν προβαίνει σε πωλήσεις, παρά τούτο είναι εξοπλισμένο με δείγματα, με τα οποία ο τεχνικός κάνει επιδείξεις και προώθηση των ειδών σε φανοβαφεία. Για την διακίνηση των ανωτέρω έχει εκδοθεί το υπ' αριθμ./...../2020 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής με ημερομηνία επιστροφής 26/06/2020. Επιπλέον προσκομίζονται τα υπ' αριθμ./2020 και/2020 έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».*

Επειδή, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«...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».*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 παρ. 1 και 4 του ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: *«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Πεδίο Εφαρμογής» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της **εταιρείας περιορισμένης ευθύνης**, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» 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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου...

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 5 της ΠΟΛ.1003/ 31-12-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» διευκρινίζεται ότι:

«Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

...

Παράγραφος 8

...

5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οποιοδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής

έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

5.8.3 Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, κατά παραλήπτη. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο.

5.8.5 Περιεχόμενο παραστατικού διακίνησης. Στο περιεχόμενο του στοιχείου διακίνησης, αναφέρονται κατ' ελάχιστο, οι εξής πληροφορίες: α) πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη, β) **η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών αναλυτικά και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση**. Οίκοθεν νοείται ότι αναγράφεται η διεύθυνση στην οποία παραδίδονται τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη. Σημειώνεται ότι, δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κ.λπ. χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου. Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της.

5.8.6 [...]. Επίσης, το στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων ως συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης μπορεί να βρίσκεται, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή, με δυνατότητα ανάγνωσης στην περίπτωση που αυτό απαιτηθεί από το φορολογικό έλεγχο, ενώ στον αντισυμβαλλόμενο μπορεί να παραδίδεται, ομοίως, σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Ανάλογη εφαρμογή υπάρχει και όταν το τιμολόγιο πώλησης υποκαθιστά το παραστατικό (δελτίο) διακίνησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

...

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παρ. 1 ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ενότητα «Ι. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν. 4474/2017» της ΠΟΛ.1026/ 12-2-2018 (ν.4474/2017) «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» ισχύουν τα εξής:

«Α. Χρόνος έναρξης εφαρμογής: Οι υπόψη διατάξεις εφαρμόζονται στις κατωτέρω περιπτώσεις παραβάσεων που διαπράττονται από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του νόμου αυτού, ήτοι από 7.6.2017 και εφεξής.

Γ. Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιστ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017)

Για παραβάσεις που αφορούν τη διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (δελτίο αποστολής, συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων, έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κλπ), οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017. Ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα με το εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης, συνιστά ακόμη και η μη αναγραφή στο στοιχείο διακίνησης του συνόλου των διακινούμενων ειδών αποθεμάτων καθώς και η μη αναγραφή της συνολικής ποσότητας για κάθε είδος.

Σημειώνεται ότι οι περιπτώσεις αποστολής ή παραλαβής αποθεμάτων, για τις οποίες είναι απαραίτητη η ύπαρξη παραστατικών διακίνησης, καθορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8 και 9 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014, όπως αυτές έχουν ήδη διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/31.12.2014. Στην ίδια εγκύκλιο, συγκεκριμένα στην παράγραφο 5.8.4 του άρθρου 5 αυτής, αναφέρονται οι περιπτώσεις διακίνησης αποθεμάτων για τις οποίες δεν απαιτείται η έκδοση

παραστατικού διακίνησης. Αυτονόητο είναι ότι οι εξαιρέσεις αυτές πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από τα ελεγκτικά όργανα πριν τον καταλογισμό των τυχόν παραβάσεων.

Ακόμη, σημειώνεται ότι παρέλκει η έκδοση παραστατικού διακίνησης στην περίπτωση κατά την οποία εκδίδεται άμεσα το παραστατικό πώλησης (τιμολόγιο, ΑΛΣ), το οποίο και αποτελεί το έγγραφο διακίνησης και συνοδεύει τα αποθέματα κατά τη διακίνηση αυτών.».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως αναφέρεται στο κεφάλαιο 4 πραγματικά περιστατικά –διαπιστώσεις ελέγχου (σελίδα 2) της με ημερομηνία θεώρησης 16-12-2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν.4308/2014) και του κώδικα φορολογικής διαδικασίας (Ν.4174/2013) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, την **25^η -6-2020** ημέρα Πέμπτη και ώρα 10:50 υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας διενεργώντας έλεγχο διακίνησης στην περιοχή σταμάτησαν για έλεγχο το με αριθμ. κυκλ. ΦΙΧ, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας με οδηγό τον

Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο και μετά από καταμέτρηση που διενεργήθηκε από το συνεργείο ελέγχου με την βοήθεια του ελεγχόμενου και σύμφωνα με το πρωτόκολλο καταμέτρησης διαπιστώθηκε ότι μετέφερε: Ένα (1), Δέκα (10) τμχ ταινίες μασκαρίσματος χονδρές, Δεκατέσσερα (14) τμχ ταινίες μασκαρίσματος λεπτές, ένα (1), Δεκατρία (13) τμχ Δίσκοι Καθαρισμού, Δύο (2) τμχ Κολλητικές ταινίες διπλής όψεως, Τρία (3) τμχ, Δύο (2) τμχ, σύμφωνα και με την υπεύθυνη δήλωση που συνέταξε και υπέγραψε ο ίδιος ο οδηγός. Για τα ανωτέρω επεδείχθησαν ως συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο τα εξής: τα υπ' αριθ. /2020 & /2020 “Έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων”, καθώς και το /2020 Συγκεντρωτικό Δ.Α., του οποίου ο τόπος προορισμού ήταν η και πέραν τούτων, **δεν επέδειξε κάποιο συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο ή Δελτίο Αποστολής ή οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό μεταφοράς ή στοιχείο αξίας, με την ημερομηνία που έγινε ο έλεγχος.** Συνεπώς ο έλεγχος μη αποδεχόμενος τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία καταλόγισε την διαπιστωθείσα παράβαση.

Επειδή επιπλέον τα είδη και οι ποσότητες που καταγράφηκαν στο πρωτόκολλο καταμέτρησης δεν δύναται να συσχετιστούν με τα υπ' αριθ. /2020 & /2020 “Έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων” αλλά ούτε και με το /2020 Συγκεντρωτικό Δ.Α..

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 16-12-2020 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./29-04-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

Φορολογικό έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54§§1περ. ιστ', 2 περ. η' ν.4174/2013
ποσό: 1.000,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.