



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03-01-2022

Αριθμός απόφασης: 2

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/3-9-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στο, στο, κατά της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/3-9-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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 υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, επιβλήθηκε στην προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 1.000,00 € του άρθρου 54 και 2 ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), για το Φορολογικό έτος 2021.

Η παράβαση αφορά διακίνηση, την 19-3-2021, αγαθών από την προσφεύγουσα εταιρεία με το με αριθ. κυκλοφορίας, ιδιοκτησίας της, χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων

διακίνησης ή άλλου στοιχείου και συγκεκριμένα δύο (2) κουλούρων λάστιχων για τοποθέτηση τζαμιών βάρους δέκα (10) κιλών και αξίας 17,50€ κατά παράβαση των συνδυαζόμενων διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) και του άρθρου 54 παρ. 1 περιπτ. ιστ' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. η' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ).

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 29-06-2021 έκθεση μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

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

1) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Συγκεκριμένα οι επίμαχες κουλούρες λάστιχων που βρέθηκαν στο όχημα της δεν συνιστούσαν αγαθό με εμπορευματική αξία σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, αλλά χρησιμοποιούνται προς τον σκοπό της τοποθέτησης υαλοπινάκων στα πλαίσια της άσκησης του αντικειμένου της, αποτελούν επί της ουσίας αναλώσιμα υλικά ευτελούς αξίας ανά τοποθέτηση, απαραίτητα λειτουργικά εργαλεία για την εκτέλεση των εργασιών της και δεν υπήρχε υποχρέωση έκδοση παραστατικού διακίνησης τους.

Τον ισχυρισμό αυτό, άλλωστε ενισχύει και αποδεικνύει το γεγονός ότι βρέθηκαν στο όχημα της κατά το δρομολόγιο επιστροφής από τοποθέτηση τζαμιών σε πελάτη της ονόματι στην

Προς επίρρωση των ανωτέρω η προσφεύγουσα προσάγει και επικαλείται την από 2-9-2021 βεβαίωση της ΠΑΝΕΛΛΗΝΙΑΣ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑΣ ΕΜΠΟΡΩΝ & ΒΙΟΤΕΧΝΩΝ ΥΑΛΟΠΙΝΑΚΩΝ καθώς και την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 άρθρο 5 παρ. 8 υποπαράγρ. 5.8.4 περιπτ η' .

2) Κακή χρήση της διακριτικής εξουσίας. Αναγκαιότητα κρίσης ως χρηστή διοίκηση.

Επειδή, με τις διατάξεις του 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) περί διασφάλισης αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα 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.

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.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1003/31-12-2014 με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» στο άρθρο 5 παραγρ. 8 ορίζεται:

5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποσπελλόμενων 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.

5.8.4 Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις:
α)

η) διακίνηση παγίων (υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους) και διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της,

θ).....»

Επειδή, η ως άνω περίπτωση ή της υποπαραγρ. 5.8.4 της παραγρ. 8 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα προβάλλεται αλυσίτελώς καθώς αναφέρεται σε διακίνηση παγίων και ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τους ορισμούς που δίνονται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α του ν. 4174/2013 (Ε.Λ.Π.) για τα αποθέματα αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Αποθέματα (inventories):

Περιουσιακά στοιχεία:

α) κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας, ή

β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση ως ανωτέρω, ή

γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών»

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι, οι επίμαχες δύο (2) κουλούρες λάστιχων τζαμιών βάρους δέκα (10) κιλών και αξίας 17,50€ που βρέθηκαν στο όχημα της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τον κρινόμενο φορολογικό έλεγχο και τα οποία αποτελούν υλικά που αναλώνονται κατά την τοποθέτηση από την προσφεύγουσα εταιρεία του γυαλιού σε πελάτες της, όπως η ίδια ισχυρίζεται με την προσφυγή της, επομένως θεωρούνται αποθέματα κατά την έννοια της ως άνω περίπτωσης γ' του Παραστήματος Α του Ε.Λ.Π. και για την παρακολούθηση κάθε περίπτωσης διακίνησης τους, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποχρέωση να εκδώσει στοιχείο διακίνησης και ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη υποχρέωσης της να εκδώσει στοιχείο διακίνησης για την μεταφορά των ως άνω λάστιχων, είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, η με αριθμ. 561/2020 Απόφαση της Δ.Ε.Δ. την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς αφορά διάφορο αντικείμενο διακίνησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-06-2021 έκθεση μερικού ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/3-9-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2021

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013: ποσού: 1.000,00€

(αριθμ. πράξης/2021)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.