



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6-7-2022

Αριθμός Απόφασης: 2472

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν 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 **8-3-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με ΑΦΜ και έδρα στην οδός , δια μέσω του διαχειριστή και νομίμου εκπροσώπου της του με ΑΦΜ κατοίκου οδός , κατά της με αριθ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 8-3-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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 υπ' αριθμ./2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.1στ' & παρ.2^η του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 διότι δεν εξέδωσε μία (1) ΑΛΠ ή άλλο φορολογικό στοιχείο κατά τη διακίνηση σε πελάτη αγαθών στις 8-11-2021.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου διακίνησης από την ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ στις 8-11-2021 δυνάμει της με αρ./2021 σχετικής εντολής. Από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι το Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της Ε.Ε. με οδηγό τον και διεύθυνση έδρας στην, διακινούσε τρία (3) δοχεία πετρέλαιο των είκοσι λίτρων το καθένα. Ο οδηγός δεν επέδειξε αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό για τη μεταφορά. Για τη διαπίστωση της παράβασης συντάχθηκε η από 21-12-2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς (αρ. πρωτ. Εισερχ. Εγγράφου/2021) και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας του κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Κατά την παροχή γραπτών εξηγήσεων σε απάντηση του υπ' αριθμ./21 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου-κλήσης προς ακρόαση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, αναφέρει ότι η ποσότητα καυσίμου (.....) η οποία είχε αγοραστεί με το Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής αλλά και εξ ολοκλήρου η ποσότητα καυσίμων που αγοράζει η εταιρεία αναλώνεται στα μηχανήματα και στα οχήματα που χρησιμοποιούνται από αυτή καθώς και κάποιες φορές για λόγους συντήρησης μερών των μηχανημάτων αυτών. Σε καμιά περίπτωση δεν πραγματοποιείται πώληση καυσίμου εφόσον δεν το συμπεριλαμβάνει στις δραστηριότητες της ούτε έχει σχετική άδεια για λιανική ή χονδρική πώληση καυσίμων.
2. Επικαλείται τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 50 των Ε.Λ.Π. από τις οποίες προκύπτει ότι η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οιαδήποτε σκοπό, διακινήσεις των αποθεμάτων, απευθείας ή μέσω τρίτου με την έκδοση παραστατικού κίνησης. Όμως, αντιθέτως δεν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης της διακίνησης παγίων, εργαλείων, ανταλλακτικών, αναλωσίμων και εν γένει αγαθών που δε θεωρούνται αποθέματα.

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

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. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2015: Κατάργηση ΚΦΑΣ από 1-1-15 οδηγίες εφαρμογής Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων βάσει Ν.4308/14, διευκρινίστηκε 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.

5.8.1 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, σύμφωνα με τους ορισμούς που δίνονται στο **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α του ν. 4308/2014** (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 με την παρ. 4 του **αρθ.4 του ν.4308/2014** ορίζεται αναφορικά με το αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων, ότι «αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται». Περαιτέρω με την παρ.8 του άρθρου 20 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι «οι αγορές αναλωσίμων υλικών που δεν είναι σημαντικές για το μέγεθος της οντότητας μπορούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα της περιόδου».

Επειδή, με το **άρθρο 54 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 παραγράφου 1,...».

Επειδή σύμφωνα με την από 21-12-2021 έκθεση έλεγχου της **ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ**, στις 8-11-2021 ημέρα της εβδομάδος Δευτέρα και ώρα 12:30 στην περιοχή διενεργήθηκε από υπαλλήλους της έλεγχος διακίνησης εμπορευμάτων στο Φ.Ι.Χ. αυτοκίνητο με αριθμό κυκλ. ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι διακινούσε, τρία (3) δοχεία πετρέλαιο των είκοσι λίτρων έκαστο, για την μεταφορά των οποίων δεν επέδειξε αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό και όπως προφορικά ο οδηγός (και διαχειριστής της προσφεύγουσας) του ενημέρωσε ότι δεν κατέχει το προβλεπόμενο παραστατικό στοιχείο διακίνησης. Ο έλεγχος, έκρινε ότι η προσφεύγουσα διακίνησε χωρίς να έχει εκδώσει παραστατικό στοιχείο διακίνησης, τρία (3) δοχεία πετρέλαιο των είκοσι λίτρων έκαστο, κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8 του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. ιστ του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 4α του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/07-06-2017). Για την προαναφερθείσα διαπίστωση συντάχθηκε το υπ' αριθ. /08-11-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου/Κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 & άρθρο 6 Ν. 2690/99), αντίγραφα αυτών παρέλαβε ενυπογράφως, ο Κος του, και επί του οποίου η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε αποστέλλοντας το υπ αριθμ. Πρωτ, **ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ**/2021 γραπτό υπόμνημα. Με το εν λόγω γραπτό υπόμνημα η προσφεύγουσα επικαλέστηκε ότι για τα τρία (3) δοχεία των 20 lit. πετρελαίου κίνησης που βρέθηκαν στο Φ.Ι.Χ., είχε εκδοθεί το παραστατικό Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής (σειρά - αριθμός) με ημερομηνία έκδοσης 14-10-2021 από την εταιρεία με την επωνυμία το οποίο και προσκομίζει, και με το οποίο είχε προμηθευτεί δέκα (10) δοχεία των 20 lit, ήτοι 200 lit. πετρελαίου κίνησης (.....) τα

οποία και είχε εναποθέσει στο όχημα του καθώς οι μετακινήσεις του στα διάφορα εργοτάξια είναι πολλές, συνεχείς και αρκετές φορές πραγματοποιούνται βραδινές ώρες όπου τα πρατήρια υγρών καυσίμων είναι κλειστά, οπότε και τροφοδοτεί το όχημα της εταιρείας με το συγκεκριμένο καύσιμο γι' αυτό και την ημέρα του ελέγχου βρέθηκαν τρία (3) δοχεία καθώς είχε ήδη καταναλώσει τα επτά (7). Οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της ελεγχόμενης δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο με το αιτιολογικό ότι η ανωτέρω μεταφορά δεν υπάγεται στις εξαιρούμενες από την έκδοση φορολογικού παραστατικού διακίνησης σύμφωνα με την πολ. 1003/2015 παρ. 8 περ. 5,8,1, - 5,8,2 - 5,8,5.

Επειδή από το υποσύστημα μητρώου του TAXISNET προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας «.....» και για την παρακολούθηση των εργασιών της, σύμφωνα με τον ν.4308/2014(ΕΛΠ), τηρεί με μηχανογραφικό τρόπο απλογραφικά βιβλία.

Επειδή με την παρούσα η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν έχει υποχρέωση παρακολούθησης της διακίνησης των παγίων, εργαλείων, ανταλλακτικών αναλωσίμων και εν γένει αγαθών που δεν θεωρούνται αποθέματα.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, προκύπτει ότι η ποσότητα καυσίμων που βρέθηκε στο όχημα ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας κατά τον κρινόμενο φορολογικό έλεγχο συνιστά έξοδο της τρέχουσας περιόδου, και συνεπώς, δεδομένου ότι η εν λόγω ποσότητα καυσίμου δεν αποτελεί αντικείμενο εμπορίας από την προσφεύγουσα, δεν στοιχειοθετείται στην υπό κρίση περίπτωση μεταφοράς καυσίμων η επιβολή προστίμου περί μη έκδοσης στοιχείου διακίνησης σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1 ιστ' και απρ. 2^η του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **8-3-2022** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθ. /2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

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

- **Φορολογικό έτος 2021**

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013: **0,00 €**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.