



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-07-2022

Αριθμός απόφασης: 2550

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/18-03-2022 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας Α.Φ.Μ., με έδρα στο στην οδό και , κατά της με αριθμ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, Φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10-01-2022 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

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

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/18-03-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα από τον εκπρόσωπό της , 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. /2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 § ιστ' και §2 περ. η' του Ν.4174/2013

(Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 5, 8 και 11 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), για το Φορολογικό έτος 2021.

Η παράβαση αφορά σε διακίνηση από τον προσφεύγοντα εμπορευμάτων αγαθών χωρίς παραστατικά διακίνησης.

Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην με ημερομηνία θεώρησης 10-01-2022 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, από τον επιτόπιο φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στις 06-07-2021 και ώρα 09:00 π.μ. στο από συνεργείο ελέγχου της ίδιας Υπηρεσίας κατόπιν της υπ` αριθμ...../...../2021 εντολής ελέγχου, στο ΦΙΧ με αριθμό κυκλοφορίας ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας με οδηγό τον του, διαπιστώθηκε ότι, η προσφεύγουσα διακινούσε με ως άνω ΦΙΧ, δύο (2) φωτιστικά χωρίς να έχει εκδώσει παραστατικό διακίνησης.

Μετά το πέρας του ως άνω ελέγχου, για την επίμαχη παράβαση επιδόθηκε από τον έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθμ./2021 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση (άρθρα 62 και 28 του Ν. 4174/2013) με το οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία καλείτο εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της επίδοσης να υποβάλει εγγράφως στην ως άνω Υπηρεσία τις απόψεις της ως προς την ως άνω διαπιστωθείσα παράβαση, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Παρότι παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω Κλήση, προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του για τη διαπιστωθείσα παράβαση.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1) Η κρινόμενη διακίνηση των δύο (2) φωτιστικών με ΦΙΧ ιδιοκτησίας της η οποία πραγματοποιήθηκε την 6-7-2021 αφορούσε λιανική πώληση δύο (2) φωτιστικών σε πελάτη της αξίας 16.000 ευρώ που πραγματοποιήθηκε στις 3-7-2021.

Ο υπάλληλος της προσφεύγουσας εταιρείας, κατά την μεταφορά, στις 6-7-2021, των εν λόγω φωτιστικών στην οικία του πελάτη της προσφεύγουσας εταιρείας, εκ παραδρομής δεν πήρε μαζί με τα φωτιστικά και την απόδειξη λιανικής πώλησης (αριθμ.) που είχε εκδοθεί από την προσφεύγουσα.

2) Ο έλεγχος λανθασμένα καταλόγισε στην προσφεύγουσα εταιρεία το πρόστιμο των διατάξεων του άρθρου 54 § 2 περ. ιστ' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) διότι η επίμαχη συναλλαγή αφορά λιανική πώληση εμπορεύματος και βάσει των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1^Α του Ν.4308/2014 ο χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης είναι ο χρόνος παράδοσης ή έναρξης αποστολής των αγαθών. Συνεπώς το συνοδευτικό παραστατικό για την επίμαχη συναλλαγή είναι η απόδειξη λιανικής πώλησης και η παράβαση επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

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 αποσπελλόμενα 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, 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, σύμφωνα με το άρθρο 54 §1 περ. ιστ' και §2 περ. η' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

Άρθρο 54- Διαδικαστικές παραβάσεις

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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 65 «Βάρος απόδειξης» 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, η προσφεύγουσα εταιρεία, προκειμένου να αποδείξει τον ως άνω αναφερόμενο ισχυρισμό της ότι η κρίνόμενη διακίνηση των δύο (2) φωτιστικών με ΦΙΧ ιδιοκτησίας της η οποία πραγματοποιήθηκε την 6-7-2021 αφορούσε λιανική πώληση δύο (2) φωτιστικών σε πελάτη της αξίας 16.000 ευρώ που πραγματοποιήθηκε στις 3-7-2021, προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή της το με αριθ. Ζ: και με ημερομηνία 03-07-2021 Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης (Ζ), από το οποίο δεν προκύπτει ο ως άνω ισχυρισμός της, ο εν λόγω ισχυρισμός της είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί

δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 10-01-2022 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτοκόλλου/18-03-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της με αριθμ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ

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

Φορολογικό έτος 2021

Πρόστιμο άρθρου 54 Ν.4174/2013: ποσού: 500,00€
(αριθμ. πράξης/2022)

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.