



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
E-mail : ded.ath@aade.gr**

**Καλλιθέα 30.01.24
Αριθμός Απόφ. 257**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **02.10.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας «..... ΑΕ» με **Α.Φ.Μ.** , νομίμως εκπροσωπούμενης με έδρα τον δήμο στο Km, ΤΚ:..... κατά των:

α) με αριθμό/17.05.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α § 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και

β) με αριθμό/25.05.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 § 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, καθώς και την από 03.11.22 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/14

του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΚΗΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται την ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με 02.10.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «..... ΑΕ» με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα με δεδομένο ότι η κοινοποίησή των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέσθηκε την 28.08.23 όπως προκύπτει από την έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας και η λήξη της προθεσμίας κατάθεσης της παρούσας προσφυγής έγινε την 30.09.23 ημέρα Σάββατο και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΚΗΣ Α' ΥΠ/ΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α3 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ στα πλαίσια της υπ' αριθ. /02.09.21 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της διενήργησε έλεγχο ορθής εφαρμογής των διατάξεων των Ν, 4308/14(Ε.Λ.Π.) και Ν. 4987/2022(Κ.Φ.Δ.) για τη χρήση 2018 στην ως άνω προσφεύγουσα εταιρεία για τις διαπιστώσεις του οποίου συνέταξε την από 03.11.22 έκθεση μερικού ελέγχου και διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ η οποία στην συνέχεια εξέδωσε τις παρακάτω πράξεις :

α) Η υπ'αριθμ. /17.05.23 πράξη επιβολής προστίμου Άρθρου 58Α § 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου, για την πώληση, καθαρής αξίας 3.295,81 € πλέον ΦΠΑ 790,99€ και συνολικής αξίας 4.086,80€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 & 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4987/22.

β) Η υπ' αριθμ. /25-5-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρ. 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2018, εκ ποσού 1.000,00€, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών για μη έκδοση τριών (3) φορολογικών στοιχείων, για την πώληση μίγματος υγραερίου συνολικής ποσότητας 4.910 KG, συνολικής καθαρής αξίας 3.499,80€ (οι οποίες δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. σύμφωνα με την υπ' αριθ. /1 05-2018 απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της λήπτριας επιχείρησης) πρός την οντότητα «..... ΑΕ» με ΑΦΜ:....., κατά παράβαση των των άρθρων 8, 12, 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και άρθ. 54§ 1 περ. ιε' του ΚΦΔ, για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 1.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις στο άρθρο 54 § 2 περ. η' του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

α) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης

β) Έκδοση Φορολογικών παραστατικών με εκ παραδρομής αναφορά άλλου εκδότη - Πλήρης διατραπεζική εξόφληση των εν λόγω Φορολογικών παραστατικών

γ) Μη παραδοχή από μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας της μετάγγισης ποσότητας 6.010 Kgr σε άγνωστο πελάτη με το όνομα «.....»

Ως προς τον πρώτο επικαλούμενο λόγο για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης,

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **20 παρ. 2 του Συντάγματος**, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (28.08.2023): *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **6 παρ. 1 και 2 ν. 2690/1999**, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (28.08.2023): *«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **5 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι :

*«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.
2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:.....
3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, ή β)..... γ).....δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του ΚΔΔ..... Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον ΚΔΔ θεωρείται νόμιμη εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη φορολογική διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας {.....}*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **55 του ν.2717/1999** ορίζεται ότι :

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με

την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (28.08.2023): «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο **σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου**, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. [...]. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να **διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης**. 2. [...]. 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. [...]. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31.12.2013) απόφαση του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (28.08.2023): «Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου**, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να **διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του**. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. 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, και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με το πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά την διαδικασία του ελέγχου παραβίασε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης προβάλλοντας ότι στη συμπεροβαλλόμενη από 3-11-2022 Έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι για τις διαπιστώσεις του ελέγχου συντάχθηκε αρχικά

το υπ' αριθμ./3-9-2021 και στην συνέχεια (κατ' ορθή επανάληψη) το υπ' αριθμ./29-9-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση για ακρόαση, καθώς επίσης και ο υπ' αριθμ./3-9-2021 και κατόπιν (κατ' ορθή επανάληψη) ο υπ' αριθμ./29-9-2022 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, τα οποία θυροκολλήθηκαν λόγω απουσίας χωρίς να αναφέρεται ούτε η ημερομηνία, ούτε ο τόπος που έγινε η θυροκόλληση με αποτέλεσμα να μην υφίσταται νόμιμη επίδοση των εγγράφων του ελέγχου και των σχετικών κλήσεων σε ακρόαση

Επειδή, εν προκειμένω ο Προϊστάμενος της Α' Υποδιεύθυνσης της ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΚΗΣ συνέταξε αρχικά τα ως άνω αναφερόμενα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήσεις για ακρόαση, καθώς επίσης και τους Προσωρινούς Προσδιορισμούς Προστίμου, τα οποία θυροκόλλησε στην τότε έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας στο Km της Ε.Ο., θέση λόγω απουσίας του νόμιμου εκπροσώπου παρουσία μάρτυρα, δεδομένου δε ότι η θυροκόλληση έγινε στη τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπ. δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, αυτή θεωρείται νόμιμη.

Ως εκ τούτου, νομίμως κοινοποιήθηκαν το ΣΔ και οι προσωρινοί προσδιορισμοί του προστίμου και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο επικαλούμενο λόγο για έκδοση Φορολογικών παραστατικών με εκ παραδρομής αναφορά άλλου εκδότη - Πλήρης διατραπεζική εξόφληση των εν λόγω Φορολογικών παραστατικών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 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.

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 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 τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από: α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου. β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. 3. ...

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

8. Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.9. ...

10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:α) Την ημερομηνία έκδοσης.β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκεινται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 11 «Χρόνος έκδοσης τιμολογίου» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2014, με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι:

«Παράγραφος 8

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», «Εγγραφο 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 μηπαραδοθέντων 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του ΚΦΔ 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 (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1. ...»**

Επειδή από την έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής προέκυψε ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από διασταυρώσεις που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ των επιδειχθέντων σ' αυτόν ζυγολογίων (σε Kgr) που αφορούν την μεταφορά φορτίου μίγματος υγραερίου προς πώληση και των φορολογικών στοιχείων αξίας και διακίνησης που εκδόθηκαν σε συγκεκριμένες ημέρες και ώρες και διαπιστώθηκαν ανά ελεγχόμενη ημέρα διαφορές ως προς την μεταφορά και πώληση του εν λόγω προϊόντος όπως αναφέρεται στον παρακάτω πίνακα:

α/α	Αρθζυγολογίου ημερ.έκδοσης	Ποσότητα ζυγολογίου	Αριθμός έκδοση/τιμολογ.	Ποσότητα τιμολογίου	Διαφορά ποσότητας	
1	/5.11.18	1.860 Kgr	/5.11.18	4930 Kgr	3.070 Kgr	

2	/12.11.18	1540 Kgr	/12.11.18	4980 Kgr	3440 Kgr	
3	/19.11.18	1510 Kgr	/19.11.18	5050 Kgr	3540 Kgr	
4	/19.11.18	6010 Kgr				

Επειδή η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΚΗΣ Α΄ ΥΠ/ΝΣΗ, ΤΜΗΜΑ Α3 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ στο κεφάλαιο ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ της ΕΚΘΕΣΗΣ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ Ν.4308/14 & Ν.4174/14 αναφέρει επακριβώς ότι:

« Επειδή η ελεγχόμενη ξεκίνησε από τις εγκαταστάσεις του υποκαταστήματος Θεσσαλονίκης της εταιρείας με φορτίο μίγματος υγραερίου θέρμανσης για το οποίο είχε κατατεθεί η αριθ./19-11-2018 ΔΕΦΚ του Γ' Τελωνείου Θεσσαλονίκης (από την ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ). Συνεπώς το μίγμα υγραερίου ανήκε στην ΑΕ και πουλήθηκε με παραστατικά της με ΑΦΜ

Επειδή από τα όσα δήλωσε ο (οδηγός του βυτίου της ΑΕ) αλλά και σύμφωνα με τα πραγματικά γεγονότα, η ποσότητα υγραερίου θέρμανσης που παρέλαβε η ΑΕ ανήκε στην ΑΕ και όχι στην

Επειδή ο (οδηγός του βυτίου της ΑΕ) παραδέχτηκε ότι ατυχώς και από λάθος του εξέδωσε ΤΔΑ της και όχι της ΑΕ, ως όφειλε.

Επειδή δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό εξόφλησης των τιμολογίων, μέσω τραπεζικής συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με τα ζυγολόγια, οι ποσότητες που φέρεται ότι πουλήθηκαν είναι και στις τρεις περιπτώσεις μικρότερες από τις αναγραφόμενες στα εκδοθέντα τιμολόγια. »

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή εσφαλμένα καταλόγισε πρόστιμα του άρθ. 54 του ΚΦΔ για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τέσσερις περιπτώσεις , προβάλλοντας ότι οι επίμαχες συναλλαγές είναι πραγματικές οι οποίες εξοφλήθηκαν διατραπεζικά με έμβασμα πλην όμως εκδόθηκαν αυτά εσφαλμένως λόγω λανθασμένης σύνταξης αυτών από τον οδηγό. Ειδικότερα η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει ότι :

α) για την συναλλαγή που προκύπτει από το υπ' αριθ./05-11-2018 ζυγολόγιο, η προσφεύγουσα παρέδωσε ποσότητα 1.860 κιλών μίγματος υγραερίου στην επιχείρηση «..... ΑΕ», εκδίδοντας το υπ' αριθμ./05-11-2018 Τιμολόγιο-Δελτίο αποστολής για συνολική ποσότητα 4930 κιλών, που αφορούσε αφενός μεν την ποσότητα των 1.860 κιλών που παραδόθηκε στις 05-11-2018 (ημερομηνία έκδοσης τιμολογίου) και αφετέρου την ποσότητα 3.070 κιλών που παραδόθηκε την 01-11-2018 και δεν τιμολογήθηκε, καθώς αποτελούσε μέρος της συνολικής ποσότητας των 4930 κιλών για την οποία εκδόθηκε το υπ' αριθμ./05-11-2018 Τιμολόγιο. Πλην όμως, εκ παραδρομής, ο οδηγός μπερδεύτηκε και αντί να εκδώσει τιμολόγιο εκδόσεως της «..... ΑΕ» εξέδωσε τιμολόγιο της «..... ΑΒΕΕ».

β) για την συναλλαγή που προκύπτει από το υπ' αριθ./012-11-2018 ζυγολόγιο, η προσφεύγουσα παρέδωσε ποσότητα 1.540 κιλών μίγματος υγραερίου στην επιχείρηση «..... ΑΕ», εκδίδοντας το υπ' αριθμ./12-11-2018 Τιμολόγιο-Δελτίο αποστολής για συνολική ποσότητα 4980 κιλών, που αφορούσε αφενός μεν την ποσότητα των 1.540 κιλών που παραδόθηκε στις 12-11-2018 (ημερομηνία έκδοσης τιμολογίου) και αφετέρου την ποσότητα 3.440 κιλών που παραδόθηκε την 08-11-2018 και δεν τιμολογήθηκε, καθώς αποτελούσε μέρος της συνολικής ποσότητας των 4980 κιλών για την οποία εκδόθηκε το υπ'

αριθμ./05-11-2018 Τιμολόγιο. Πλην όμως, εκ παραδρομής, ο οδηγός μπερδεύτηκε και αντί να εκδώσει τιμολόγιο εκδόσεως της «..... ΑΕ» εξέδωσε τιμολόγιο της «..... ΑΒΕΕ».

γ) για την συναλλαγή που προκύπτει από το υπ' αριθμ./19-11-2018 ζυγολόγιο, η προσφεύγουσα παρέδωσε ποσότητα 1.510 κιλών μίγματος υγραερίου στην επιχείρηση «..... ΑΕ», εκδίδοντας το υπ' αριθμ./19-11-2018 Τιμολόγιο-Δελτίο αποστολής για συνολική ποσότητα 5050 κιλών, που αφορούσε αφενός μεν την ποσότητα των 1.510 κιλών που παραδόθηκε στις 19-11-2018 (ημερομηνία έκδοσης τιμολογίου) και αφετέρου την ποσότητα 3.540 κιλών που παραδόθηκε την 15-11-2018 και δεν τιμολογήθηκε, καθώς αποτελούσε μέρος της συνολικής ποσότητας των 5050 κιλών για την οποία εκδόθηκε το υπ' αριθμ./19-11-2018 Τιμολόγιο. Πλην όμως, εκ παραδρομής, ο οδηγός μπερδεύτηκε και αντί να εκδώσει τιμολόγιο εκδόσεως της «..... ΑΕ» εξέδωσε τιμολόγιο της «.....».

Οι ως άνω συναλλαγές εξοφλήθηκαν διατραπεζικά, με έμβασμα της πελάτισσας εταιρείας που διενεργήθηκε στις 20-11-2018 στον τραπεζικό λογαριασμό στην «.....» με συνολικό ποσό 11.433,22€, το οποίο αφορά σε εξόφληση περισσότερων τιμολογίων, πλην όμως σε κανένα σημείο του ελέγχου, ούτε και ως την σύνταξη της παρούσας η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε διατραπεζική εξόφληση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων ούτε έμβασμα της πελάτισσας εταιρείας με το οποίο θα προέκυπτε η μερική ή ολική εξόφληση των φορολογικών στοιχείων που αναφέρονται στις προσβαλλόμενες πράξεις .

Επειδή , από τους ως άνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας προκύπτει ανακολουθία α) μεταξύ της ποσότητας μεταφερόμενου μίγματος υγραερίου που αναγράφεται στα συνταχθέντα ζυγολόγια και αυτής που αναγράφεται στα τιμολόγια πώλησης και β) χρονική ανακολουθία μεταξύ της ημερομηνίας πώλησης της επιπλέον ποσότητας μίγματος και των τιμολογίων πώλησης αυτού στα οποία παραπέμπει η προσφεύγουσα εταιρεία , όπως αναφέρονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα:

α/α	Αρθ.Ζυγολογίου ημερ.έκδοσης	Ποσότητα ζυγολογίου	Αριθμός χρόνος έκδοσης τιμολογ.	Ποσότητα τιμολογίου	Διαφορά ποσότητας	Αριθμός-έκδοση τιμολογ. για την διαφορά ποσότητας	Χρόνος πώλησης επιπλέον ποσότητας
1	/5.11.18	1.860 Kgr	/5.11.18	4930 Kgr	3.070 Kgr	/5.11.18	1.11.18
2	/12.11.1	1540 Kgr	/12.11.18	4980 Kgr	3440 Kgr	/5.11.18	1.11.18
3	/19.11.18	1510 Kgr	/19.11.18	5050 Kgr	3540 Kgr	/19.11.18	15.11.18

Επειδή από τα ως άνω αναφερόμενα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία πραγματοποίησε σε τρεις περιπτώσεις , ήτοι την 5.11.18 πώληση 3.070 Kgr , την 12.11.18 πώληση 3.070 Kgr και την 19.11.18 πώληση 3.540 Kgr μίγματος υγραερίου χωρίς να εκδώσει φορολογικά παραστατικά αξίας ,ο ισχυρισμός αυτής δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο επικαλούμενο λόγο για πώληση ποσότητας 6.010 Kgr μίγματος υγραερίου σε άγνωστο πελάτη με το όνομα «.....»

Επειδή στην υπ' αρθ' πρωτ. ΕΜΠ/7.12.18 δικογραφία - μηνυτήρια αναφορά της ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ (ΕΛ.Υ.Τ.) ΘΕΣ/ΚΗΣ στην οποία στηρίχθηκε το

πόρισμα ελέγχου της Φορολογικής Αρχής και ειδικότερα στο κεφάλαιο αυτής ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (σελίδα 2)μεταξύ άλλων αναφέρονται επακριβώς ότι :

«.....Το φορτηγό βυτιοφόρο όχημα με αριθμό κυκλοφορίας ιδιοκτησίας, το οποίο ξεκίνησε από τις εγκαταστάσεις του υποκαταστήματος Θεσσαλονίκης της εταιρείας με φορτίο 10.090 kg μίγματος υγραερίου θέρμανσης για το οποίο είχε κατατεθεί η αριθ. /19-11-2018 ΔΕΦΚ του Γ' Τελωνείου Θεσσαλονίκης (από την), μετέβη στις εγκαταστάσεις της εταιρείας Α.Ε. στη, Ν.Θεσ/κης όπου και παρέδωσε μίγμα υγραερίου θέρμανσης 1.510 κιλών εκδίδοντας εικονικό-ανακριβές ως προς την ποσότητα και ως προς τον εκδότη παραστατικό πώλησης για ποσότητα 5.050 κιλών.

Στη συνέχεια μετέβη στις εγκαταστάσεις χώρου στάθμευσης φορτηγών και Ι.Χ. επιβατικών αυτοκινήτων του στην περιοχή όπου παρέμεινε παρκαρισμένο στο βάθος της εγκατάστασης ανάμεσα σε άλλα φορτηγά βυτιοφόρα οχήματα και εκεί βάσει των στοιχείων που προέκυψαν από τον έλεγχό μας (ζυγολόγια, πρόχειρα σημειώματα κ.λπ) διαπιστώθηκε ότι κατά τη δεδομένη χρονική στιγμή παρέδωσε ποσότητα υγραερίου (.....) Μίγμα για Θέρμανση (6.010 κιλά) σε άγνωστο παραλήπτη -με καταχωρημένο όνομα «.....»- άνευ έκδοσης νόμιμων παραστατικών με σκοπό τη μη νόμιμη διάθεση και χρήση αυτού.

Αργότερα, εντός του ιδίου χώρου μετέγγισε υγραέριο (LPG) Μίγμα για Θέρμανση (1.270 κιλά) σε μη νόμιμη και ακατάλληλη ως προς τους κανόνες ασφαλείας δεξαμενή-βυτίο (αποθηκευτικό μέσο). Η εν λόγω δεξαμενή ήταν μια από τις τρεις μόνιμα ακινητοποιημένες δεξαμενές — βυτία ιδιοκτησίας του

Περαιτέρω στην ίδια ως άνω μηνυτήρια αναφορά (σελίδες 6 - 8 της έκθεσης μερικού ελέγχου) αναφέρει επακριβώς ότι :

« ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΟΥ ΦΒ/Ο »

«.....Καταλήγοντας,

1)Ο δια μέσω της εταιρείας «..... ΑΕ» και της ατομικής του επιχείρησης «.....», με την χρήση — λειτουργία παράνομων/άνευ αδείας —βυτίων δεξαμενών σε μη νόμιμο και ακατάλληλο χώρο, κατά παράβαση του Ν. 3054/02 καθώς και με την συνέργεια των εν θέματι 6' και γ' κατηγορουμένων

α) διέθεσε στην εταιρεία Α.Ε., ποσότητα υγραερίου θέρμανσης και προέβη στην έκδοση ανακριβούς παραστατικού ως προς την ποσότητα και ως προς τον εκδότη του

β) διέθεσε άνευ παραστατικών σε παραλήπτη ονόματι «.....» αγνώστων λοιπών στοιχείων ποσότητα Υγραερίου Θέρμανσης, που διέφυγε της κατάσχεσης και

γ) κατείχε ποσότητα υγραερίου με σκοπό τη μη νόμιμη διάθεση-χρήση.

2)Ο, υπάλληλος της ατομικής επιχείρησης του εν θέματι α' κατηγορουμένου και ενεργώντας υπό των εντολών του ως οδηγός του αριθ. φορτηγού βυτιοφόρου οχήματος:

α).....β).....

γ) παρέδωσε ποσότητα υγραερίου θέρμανσης σε άτομο ονόματι «.....» άνευ έκδοσης νόμιμων παραστατικών

Όλα τα παραπάνω συντελέστηκαν χωρίς να καταγραφούν πο προβλεπόμενο Ημερήσιο Δελτίων Δρομολογίων, όπως ρητά προβλέπεται στις Α ΥΟ Α2/718/14 και 91354/17.

3) Ο συνέργησε στις ανωτέρω πράξεις λαθρεμπορίας αποδεχόμενος ανακριβές ως προς την ποσότητα και ως προς τον εκδότη παραστατικό πώλησης και διακίνησης υγραερίου, καλύπτοντας-δικαιολογώντας με τον τρόπο αυτό τις ποσότητες που

διακινούνταν και αποθηκεύονταν παρανόμως από τους εν θέματι α' και β' κατηγορουμένους στις παράνομες δεξαμενές - βυτία.

4) Ο ονόματι «.....» αγνώστων λοιπών στοιχείων παρέλαβε με την μέθοδο της μετάγγισης από βυτιοφόρο σε βυτιοφόρο από τον εν θέματι β' κατηγορούμενο άνευ παραστατικών, ποσότητα Υγραερίου Θέρμανσης, κατόπιν εντολής του εν θέματι α' κατηγορουμένου.

Επειδή στο κεφάλαιο ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (σελίδα 15) της ίδιας ως άνω έκθεσης μεταξύ άλλων αναφέρονται επακριβώς ότι :

.....γ) ακόμη ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη δεν εξέδωσε ένα (1) φορολογικό στοιχείο ως όφειλε, για την πώληση μίγματος υγραερίου καθαρής αξίας 3.295,81€ πλέον ΦΠΑ 790,99€ και συνολικής αξίας 4.086,80€, όπως αυτή καταγράφεται στον πίνακα 3 που ακολουθεί :

	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΡΙΘ. ΖΥΓΟΛΟΓΙΟΥ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ ΑΝΑ KG	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	 (ΑΓΝΩΣΤΩΝ ΛΟΙΠΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ)	/19-112018	6010 KG	0,68€	3.295,81€	790,99€	4.086,80€
	ΣΥΝΟΛΟ		6010 KG		3.925,81€	790,99€	4.086,80€

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι δεν προέβη την 19.11.18 σε μετάγγιση ποσότητας 6.010 Kgr μίγματος αερίου σε άγνωστο αναφερόμενο πρόσωπο με το όνομα «.....» προβάλλοντας ότι η μεν μεταφορά ποσότητας 10.090 Kgr υγραερίου πραγματοποιήθηκε με το υπ' αριθ' κυκλ. ΦΙΧ ιδιοκτησίας του η δε πώληση του οποίου έγινε τμηματικά, ήτοι ποσότητας 1510 Kgr στην επιχείρηση «..... ΑΕ» στις 19.11.18, η δε υπόλοιπη ποσότητα 8580 Kgr, λόγω άμεσης ανάγκης χρησιμοποίησης του ως άνω φορτηγού από την «..... ΑΒΕΕ» για μεταφορά υγραερίου για λογαριασμό της το ίδιο χρονικό σημείο, αποθηκεύτηκε προσωρινά σε βυτία που βρίσκονταν στο σταθμό οχημάτων του στο Θεσ/κης ιδιοκτησίας του και στην συνέχεια τμήμα της συγκεκριμένης ποσότητας υγραερίου 2470 Kgr με το υπ' αριθ' κυκλ. ΦΙΧ του ίδιου ως άνω ιδιοκτήτη μεταφέρθηκε στις εγκαταστάσεις της «..... ΑΕ» για περαιτέρω πώληση σε άλλο πελάτη και τμήμα της συγκεκριμένης ποσότητας υγραερίου 3160 Kgr παρέμεινε στο υπ' αριθ' κυκλ. -..... Φ/ΒΟ.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με τους ως άνω ισχυρισμούς της προβάλλει ότι από την αρχική μεταφερόμενη ποσότητα 10.090 Kgr πουλήθηκε ή μεταφέρθηκε ποσότητα 7140 Kgr χωρίς ωστόσο να διευκρινήσει που διατέθηκε η υπόλοιπη ποσότητα 2950 Kgr υγραερίου.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία για την επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών της δεν προσκόμισε σε κανένα στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας της Φορολογικής Αρχής, ούτε στην υπηρεσία μας έως την σύνταξη της παρούσας απόφασης αποδεικτικά στοιχεία που επιβεβαιώνουν το αληθές των ισχυρισμών της, ήτοι ταχογράφων ΦΒ/Ο, ημερολόγια

μεταφοράς , Ημερήσιο Δελτίο Δρομολογίων , φορολογικά παραστατικά στοιχεία διακίνησης

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για μη πώληση ποσότητας 6.010 Kgr μίγματος υγραερίου σε άγνωστο πελάτη με το όνομα «.....» **δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03.11.23 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, οι οποίες στηρίζονται στην υπ' αριθ' ΕΜΠ/7.12.18 δικογραφία – μηνυτήρια αναφορά της ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ (ΕΛ.Υ.Τ.) ΘΕΣ/ΚΗΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 02.10.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «..... ΑΕ» με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** των :

α) με αριθμό/17.05.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και

β) με αριθμό/25.05.2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 § 1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών

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

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 58Α § 1 του ΚΦΔ : 500,00 € (ΠΕΠ/23)

Πρόστιμο άρθρου 58Α § 1 του ΚΦΔ : 1.000,00 € (ΠΕΠ/23)

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.