



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6/3/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604576

E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

Αριθμός απόφασης:

635

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (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. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **30-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ, με έδρα το, επί της οδού, κατά της με αριθ. πρωτ. / **31-10-2023** (αριθ. απόφασης / **27-10-2023**) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. / **31-10-2023** (αριθ. απόφασης / **27-10-2023**) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την με

ημερομηνία θεώρησης **19-10-2023 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) και του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.**

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Επί της από **30-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ε.Ε.**» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. πρωτ. / **31-10-2023** (αριθ. απόφασης / **27-10-2023**) Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου **54** του ΚΦΔ, φορολογικού έτους **2023** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, ποσού **1.000,00€**, λόγω υποτροπής, καθότι διακινούσε αγαθά χωρίς να έχει εκδώσει παραστατικό στοιχείο διακίνησης ως όφειλε, ήτοι παράβαση που επισύρει το **διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. ιστ' & §2 περ. η' του ΚΦΔ.**

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

Το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του **taxis** είναι οι «.....», τηρώντας κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος **Β κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **3** του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε **κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..**

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αφορμή του παρόντος ελέγχου αποτέλεσε η με αριθ. / **8-8-2023** εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, η οποία εκδόθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ΚΦΔ.

Στις **11/8/2023**, ημέρα Παρασκευή και ώρα **14:25** διενεργήθηκε έλεγχος διακίνησης στην περιοχή, ως προς τα παραστατικά διακίνησης που είχαν στην κατοχή τους διερχόμενα ΦΙΧ.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ σταμάτησε το ΦΙΧ με αριθ. κυκλοφορίας ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας με οδηγό τον κ. με ΑΦΜ, στον οποίο οι αρμόδιοι ελεγκτές επέδειξαν την ως άνω σχετική εντολή ελέγχου καθώς και τις υπηρεσιακές τους ταυτότητες. Κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία μετέφερε εξήντα για τα οποία είχε αναλάβει τον καθαρισμό τους, αξίας εκάστου είδους **0,71€**, ήτοι συνολικής αξίας **42,66€**, χωρίς να έχει εκδώσει σχετικό παραστατικό στοιχείο διακίνησης για τα εν λόγω αγαθά, ήτοι υπέπεσε σε παράβαση που επισύρει το **διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. ιστ' & §2 περ. η' του ΚΦΔ.**

Συνεπεία των διαπιστώσεων του ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ εκδόθηκε το με αριθμό / **11-8-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε Ακρόαση (ΣΔΕ)**, καθώς και η με αριθ. / **11-8-2023 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, ποσού 500,00€**, τα οποία παρέλαβε ενυπόγραφα ο οδηγός του ΦΙΧ με αριθ. κυκλοφορίας, κος με ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα εταιρεία, ωστόσο, **δεν ανταποκρίθηκε** στο ανωτέρω ΣΔΕ.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ προέβη στην έκδοση της με ημερομηνία θεώρησης 19-10-2023 οικείας Έκθεσης Ελέγχου. Βάσει του πορίσματος της Έκθεσης Ελέγχου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας παράβαση μη έκδοσης παραστατικού στοιχείου διακίνησης αγαθών, κατά την μεταφορά τους, συνολικού ποσού 500,00€.

Η ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ διαβιβάστηκε, λόγω αρμοδιότητας, στην Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προκειμένου να εκδοθεί η σχετική πράξη επιβολής προστίμου.

Έπειτα, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα διαλαμβάνονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, προέβη στην έκδοση της με αριθ. πρωτ./ 27-10-2023 (αριθ. απόφασης) προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 1.000,00€, λόγω υποτροπής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της με αριθ. πρωτ./ 27-10-2023 (αριθ. απόφασης) Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Κατά την χρονική στιγμή του ελέγχου κατέστη αδύνατο, λόγω τεχνικού προβλήματος, ο οδηγός του ΦΙΧ να επιδείξει στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ από το κινητό του τηλέφωνα τα σχετικά Δελτία Αποστολής. Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού της η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε τα σχετικά Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών - Δελτία Αποστολής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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 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.

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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 (ΦΕΚ Α' 251) 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. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

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. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Περιεχόμενο τιμολογίου» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

...

2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα. Το ποσό Φ.Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Αυθεντικότητα του τιμολογίου» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.».

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 (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 παρ. 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» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

...

Παράγραφος 8

...

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.».

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 [...] (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, σύμφωνα με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6-7-2016 «Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: «1. Θα διενεργείται έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα από το ν.4308/2014 παραστατικά διακίνησης (Παραστατικό Διακίνησης, Δελτίο Αποστολής, Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων, Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κ.λπ.), τιμολόγια πώλησης και παραστατικά λιανικής πώλησης (Απόδειξη, Απόδειξη λιανικής, Απόδειξη λιανικής πώλησης, Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, Απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κ.λπ.), για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών-καταναλωτών. Σχετική με τα ανωτέρω είναι η ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ.1003/31.12.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ 252 Α') περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

2. Για το σκοπό αυτό κάθε συνεργείο μερικού επιτόπιου ελέγχου, όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, θα ζητά το προβλεπόμενο από το ν.4308/2014 παραστατικό διακίνησης ή πώλησης.».

Επειδή, το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis είναι οι «.....», τηρώντας κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος Β κατηγορίας - απλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αφορμή του παρόντος ελέγχου αποτέλεσε η με αριθ. / 8-8-2023 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, η οποία εκδόθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ΚΦΔ. Στις 11/8/2023, ημέρα Παρασκευή και ώρα 14:25, στα πλαίσια της ανωτέρω εντολής ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος διακίνησης στην περιοχή, ως προς τα παραστατικά διακίνησης που είχαν στην κατοχή τους διερχόμενα ΦΙΧ. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ σταμάτησε το ΦΙΧ με αριθ. κυκλοφορίας ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας

εταιρείας με οδηγό τον κ. με ΑΦΜ, στον οποίο οι αρμόδιοι ελεγκτές επέδειξαν την ως άνω σχετική εντολή ελέγχου καθώς και τις υπηρεσιακές τους ταυτότητες.

Επειδή, κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία μετέφερε εξήντα (60) τεμάχια κλινοσκεπασμάτων, ήτοι σεντόνια διπλά, σεντόνια μονά, μαξιλαροθήκες, για τα οποία είχε αναλάβει τον καθαρισμό τους, αξίας εκάστου είδους 0,71€, ήτοι συνολικής αξίας 42,66€, χωρίς να έχει εκδώσει σχετικό παραστατικό στοιχείο διακίνησης για τα εν λόγω αγαθά, ήτοι υπέπεσε σε παράβαση που επισύρει το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. 1στ' & §2 περ. η' του ΚΦΔ.

Επειδή, συνεπεία των διαπιστώσεων του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ εκδόθηκε το με αριθμό/ 11-8-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση (ΣΔΕ), καθώς και η με αριθ./ 11-8-2023 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου, ποσού 500,00€, τα οποία παρέλαβε ενυπόγραφα ο οδηγός του ΦΙΧ με αριθ. κυκλοφορίας, κος με ΑΦΜ

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, ωστόσο, δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω ΣΔΕ.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ προέβη στην έκδοση της με ημερομηνία θεώρησης 19-10-2023 οικείας Έκθεσης Ελέγχου. Βάσει του πορίσματος της Έκθεσης Ελέγχου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας παράβαση μη έκδοσης παραστατικού στοιχείου διακίνησης αγαθών, κατά την μεταφορά τους, συνολικού ποσού 500,00€.

Επειδή, η ανωτέρω Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ διαβιβάστηκε, λόγω αρμοδιότητας, στην Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προκειμένου να εκδοθεί η σχετική πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα διαλαμβάνονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, προέβη στην έκδοση της με αριθ. πρωτ./ 31-10-2023 (αριθ. απόφασης/ 27-10-2023) προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ποσού 1.000,00€, λόγω υποτροπής, καθότι η προσφεύγουσα εταιρεία, κατά το φορολογικό έτος 2019, είχε υποπέσει ξανά στην ίδια ως άνω παράβαση και είχε εκδοθεί εις βάρος της η με αριθ. πρωτ./ 24-10-2019 (αριθ. απόφασης/ 21-10-2019) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στρεφόμενη κατά της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ./ 3-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία βάσει της με αριθ./ 31-3-2020 Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας έγινε αποδεκτή και ως εκ τούτου, η με αριθ. πρωτ./ 24-10-2019 (αριθ. απόφασης/ 21-10-2019) Πράξη Επιβολής Προστίμου ακυρώθηκε.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι κατά την χρονική στιγμή του ελέγχου κατέστη αδύνατο, λόγω τεχνικού προβλήματος, ο οδηγός του ΦΙΧ να επιδείξει στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ από το κινητό του τηλέφωνο τα σχετικά Δελτία Αποστολής.

Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού της η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε τα σχετικά Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών - Δελτία Αποστολής που είχε εκδώσει κατά την 11/8/2023.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στις 11/8/2023, ημέρα Παρασκευή και ώρα 14:25 εξέδωσε το ΔΑΠ, το οποίο φέρει ημερομηνία έκδοσης: 11/8/2023, ώρα παράδοσης έναρξης αποστολής: 12:45:36 μμ, στοιχεία συμβαλλομένου: με ΑΦΜ, Σκοπός Διακίνησης: επιστροφή από καθαρισμό, τόπος φόρτωσης: Έδρα μας, Τόπος Προορισμού:, Αριθ. ΑΥΤΟΚ/ΤΟΥ:

Σύμφωνα με το ΔΑΠ η προσφεύγουσα εταιρεία μετέφερε προς την επιχείρηση με ΑΦΜ τεμ. ΣΕΝΤΟΝΙΑ.ΜΟΝΑ, τεμ. ΣΕΝΤΟΝΙΑ ΔΙΠΛΑ και τεμ. ΜΑΞΙΛΑΡΟΘΗΚΕΣ.

Επειδή, από την εξέταση των ως άνω Δελτίων Αποστολής τα οποία αναφέρουν ως σκοπό διακίνησης «ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΠΟ ΚΑΘΑΡΙΣΜΟ» διαπιστώνεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία επέστρεψε σε ξενοδοχειακές επιχειρήσεις με ΦΙΧ ιδιοκτησίας της κλινοσκεπάσματα, που είχε πρωτίστως λάβει από αυτές με σκοπό τον καθαρισμό τους.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων άρθρου 54§1 περ. ιστ' & §2 περ. η' του ΚΦΔ και ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 30-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. / 31-10-2023 (αριθ. απόφασης / 27-10-2023) Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης νομικής οντότητας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΦΔ (Αριθ. Πρωτ. / 31-10-2023 (αριθ. απόφασης / 27-10-2023) Φορ. Έτος 2023

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

Πρόστιμο άρθρου 54§1 περ. ιστ' & §2 περ. η' του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη νομική οντότητα.

Ακριβές Αντίγραφο

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.