



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 08-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1165

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313332246

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

**Url** : www.aade.gr

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία **10/01/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... **ενδικοφανή προσφυγή του συνεταιρισμού με την επωνυμία «..... ΠΤΗΝΟΤΡΟΦΙΚΟΣ .....-.....» και ΑΦΜ:.....**, όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά

α) της με αριθμό ...../994/04-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2022 και

β) της με αριθμό ...../1022/06-12-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-01-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό ...../994/04-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 1.000,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης παραστατικού στοιχείου διακίνησης ή αξίας για τη μεταφορά 1.146,48 κιλών κατεψυγμένου κοτόπουλου από την έδρα στο υποκατάστημα, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του Ν 4987/2022. Η επιβολή του προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. η' του Ν 4987/2022.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 20-11-2023 έκθεσης ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Ν 4308/2014 (ΕΛΠ) & Ν 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του 1<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Αττικής κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ...../2022 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

- Με την με αριθμό ...../1022/06-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 2.000,00€, λόγω υποτροπής, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης παραστατικού στοιχείου διακίνησης ή αξίας για τη μεταφορά 13 κιλών αποστεωμένου κοτόπουλου από το υποκατάστημα προς άγνωστη κατεύθυνση, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 9, 10 και 11 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του Ν 4987/2022. Η επιβολή του προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. η' του Ν 4987/2022.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 07-11-2023 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν 4308/2014 (ΕΛΠ) & Ν 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης-Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../2023 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Ειδικότερα και αναφορικά με την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη, ελεγκτές του 1<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Αττικής, την 28-12-2022 και ώρα 15:00 και αφού διαπίστωσαν τη διακίνηση εμπορευμάτων στο υποκατάστημα του προσφεύγοντος, εισήλθαν στα γραφεία του υποκαταστήματος. Εκεί διαπίστωσαν ότι παρελήφθησαν, χωρίς Δελτίο Αποστολής, από το ....., όπου βρίσκεται η έδρα του προσφεύγοντος, 1.146,48 κιλά κατεψυγμένου κοτόπουλου με κωδικό είδους 2112010001, το οποίο στη συνέχεια πώλησε, όπως προκύπτει και από την συνημμένη καρτέλα του συγκεκριμένου είδους.

Αναφορικά με τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη, ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης-Υποδιεύθυνση Λάρισας, την 21-09-2023 και ώρα 10:40, ευρισκόμενοι στην Επαρχιακή οδό ..... σταμάτησαν προς έλεγχο το με αριθμό κυκλοφορίας ..... ΦΙΧ ιδιοκτησίας του προσφεύγοντα και οδηγό τον ..... του ..... με ΑΦΜ:..... Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εκδοθεί φορολογικό στοιχείο διακίνησης για τη μεταφορά μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων από το υποκατάστημα του προσφεύγοντα προς άγνωστη κατεύθυνση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, ισχυριζόμενος:

1)Ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη ο προσφεύγων συνεταιρισμός ισχυρίζεται ότι εκ παραδρομής απεστάλη στο υποκατάστημα Αχαρνών, από τις εγκαταστάσεις στο ....., Δελτίο Αποστολής με σειρά ..... και αριθμό ..... στον κωδικό είδους 2112010000 (κοτόπουλα κατεψυγμένα 1.100-1.300 kg), αντί του κωδικού ..... (κοτόπουλα κατεψυγμένα 1.300-1.900 kg). Συνεπώς δεν υφίσταται η παράβαση της μη έκδοσης, καθώς εκδόθηκε Δελτίο Αποστολής, αλλά με λανθασμένο κωδικό. Μετά τον εντοπισμό του λάθους προχώρησε σε διορθωτικές κινήσεις για τη λογιστική ορθότητα της αποθήκης.

2)Ως προς τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη ο προσφεύγων συνεταιρισμός ισχυρίζεται ότι δε φέρει ευθύνη, καθώς η μεταφορά δεκατριών (13) κιλών αποστεωμένου κοτόπουλου από το υποκατάστημα Τρικάλων διενεργήθηκε χωρίς να έχει γνώση η επιχείρηση. Ο οδηγός υπεξαίρεσε το προϊόν εν απουσία του υπεύθυνου αποθήκης. Για την παράνομη αυτή πράξη ο οδηγός διώχθηκε πειθαρχικά και εκκρεμεί η έκδοση απόφασης εναντίον του.

**Επειδή,** στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών

δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

**Επειδή**, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή**, στο άρθρο 1 του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α'251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:

**«Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής**

1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'.
2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:
  - α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.
  - β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.
  - γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.»

**Επειδή**, στο άρθρο 3 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι « **Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία**

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

.....

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.”

#### **Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος**

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.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.....

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.....

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.



**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 παράγραφο 8 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1003/31-12-2014 «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....

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

- α) όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο,
- β) όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα κείμενα το ένα αντίκρυ του άλλου και είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας,
- γ) παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς...,
- δ) ειδικά, για την διακίνηση αγοραζομένου γάλακτος ...,
- ε) τα οριζόμενα στην παράγραφο (δ) έχουν εφαρμογή και σε ανάλογες περιπτώσεις παραλαβής διαφόρων αποθεμάτων από διαφορετικά πρόσωπα,
- στ) διακίνηση ελαιοκάρπου ...,
- ζ) διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 39, μεταξύ των οποίων είναι και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.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) διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών,
- ι) διακίνηση αγαθών που δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν

επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν εκδίδεται δηλαδή, το εν λόγω στοιχείο για τη διακίνηση άχρηστων ή ακατάλληλων εμπορευμάτων, ...,

ια) διακίνηση αποθεμάτων, τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, ...,

ιβ) διακίνηση βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, ...,

ιγ) διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους,

ιδ) διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών προς τα ΕΛ.ΤΑ. ...,

ιε) διακίνηση για επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, ...,

ιστ) διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) ...,

ιζ) διακίνηση (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων ...,

ιη) διακίνηση από τα γραφεία τελετών ...,

ιθ) διακίνηση σε περίπτωση μεταφοράς επαγγελματικής εγκατάστασης της οντότητας,

κ) διακίνηση κενών ειδών συσκευασίας.

#### Παράγραφος 9

5.9.1 Η παράγραφος 9 καθορίζει τις ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που θέτει η παράγραφος 8 για τις δικλίδες παρακολούθησης των αποθεμάτων. Συγκεκριμένα, η παράγραφος 9 ορίζει ότι εκπληρώνεται η υποχρέωση της παραγράφου 8 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. Συνεπώς, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία («βιβλίο αποθήκης»). Φυσικά, κάθε οντότητα δύναται (δεν υποχρεούται) να τηρεί ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο αρχείο ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων για διαχειριστικούς σκοπούς. Το ότι ο νόμος δεν επιβάλλει νομική υποχρέωση για τήρηση «βιβλίου αποθήκης» προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 9 εξειδικεύει με σαφήνεια τον τρόπο εκπλήρωσης της γενικής υποχρέωσης της παραγράφου 8 και επιβεβαιώνεται από σχετική ρητή αναφορά στην αιτιολογική έκθεση του νόμου.

5.9.2 Η παράγραφος 9 ρυθμίζει επίσης την περίπτωση στην οποία η οντότητα παραλαμβάνει αποθέματα από οποιονδήποτε (είτε υπόχρεο σε έκδοση στοιχείου διακίνησης ή πώλησης, είτε όχι) και για οποιοδήποτε σκοπό (όπως αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, ή για επεξεργασία, κλπ.), τα οποία δεν συνοδεύονται από στοιχείο διακίνησης ή πώλησης για οποιοδήποτε λόγο (ο αποστέλλων τα αγαθά αρνείται ή δεν είναι υπόχρεος σε έκδοση παραστατικού διακίνησης ή εκ παραδρομής δεν εξέδωσε). Στην περίπτωση αυτή ορίζεται ότι η οντότητα οφείλει να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

Για τη σχετική παραλαβή, η οντότητα δύναται να εκδώσει σχετικό παραστατικό με τα εν λόγω



στοιχεία και να αποστέλλει αντίγραφο αυτού του παραστατικού ή τις σχετικές πληροφορίες στο εμπλεκόμενο μέρος. Στην περίπτωση παραλαβής πωληθέντων αγαθών που επιστρέφονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται από παραστατικό διακίνησης, ή παραλαμβάνουσα 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.1003/2014. ...».οντότητα δύναται, εναλλακτικά, να εκδώσει άμεσα πιστωτικό παραστατικό πώλησης.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1026/2018** με θέμα: «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» αναφέρεται ότι:

«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.1003/2014....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν 4987/2022 «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 των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: ..... η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν 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 περ. ιε) και ιστ) της παρ. 1, ..... 3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.».

**Επειδή** στην παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ.1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την υπό κρίση διακίνηση των 1.146,48 κιλών κατεψυγμένου κοτόπουλου από την έδρα στο υποκατάστημα της επιχείρησης, εκδόθηκε το με σειρά ..... και αριθμό ..... Δελτίο Αποστολής, επί του οποίου ωστόσο, εκ παραδρομής αναγράφηκε λανθασμένα ο κωδικός του είδους. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι προχώρησε σε διορθωτικές κινήσεις για τη λογιστική ορθότητα της αποθήκης.

**Επειδή**, στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ρητά η διαπίστωση της μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού για τη διακίνηση των 1.146,48 κιλών κατεψυγμένου κοτόπουλου.

**Επειδή**, ο προσφεύγων επικαλείται, αλλά δεν προσκομίζει και κατ'επέκταση δεν αποδεικνύει τόσο την έκδοση του Δελτίου Αποστολής με το λανθασμένο κωδικό είδους, όσο και τις διορθωτικές κινήσεις που πραγματοποίησε.

**Επειδή**, αναφορικά με τη δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ποσότητα των 13 κιλών αποστεωμένου κοτόπουλου ήταν προϊόν υπεξαίρεσης του οδηγού του φορτηγού κατά του οποίου κινήθηκε δικαστικά και αναμένεται η έκδοση της σχετικής απόφασης.

**Επειδή**, στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ρητά η παροδοχή του οδηγού του φορτηγού ότι δεν διαθέτει παραστατικό διακίνησης, λόγω φόρτου εργασίας.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο οδηγός του φορτηγού διώχθηκε πειθαρχικά για τη συγκεκριμένη πράξη του και εκκρεμεί η έκδοση απόφασης εναντίον του. Ωστόσο δεν προσκομίζει κανένα έγγραφο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 10-01-2024 με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του **του συνεταιρισμού με την επωνυμία «..... ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟΣ .....-.....» και ΑΦΜ:.....** και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης**

1)

|                                                                                                                                          |          |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| Η υπ'αριθμ...../994/04-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων |          |
| Ποσό προστίμου προς καταβολή                                                                                                             | 1.000,00 |

2)

|                                                                                                                                           |          |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| Η υπ'αριθμ...../1022/06-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωαννίνων |          |
| Ποσό προστίμου προς καταβολή                                                                                                              | 2.000,00 |

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.