



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04-07-2024
Αριθμός απόφασης: 2040

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348..
E-mail : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19-3-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/19-3-2024 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «», με Α.Φ.Μ., με έδρα στο Ζακύνθου, νομίμως εκπροσωπούμενης από το διαχειριστή αυτής, κατά, της υπ' αριθμ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη Πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19-3-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/19-3-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «», με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, με αντικείμενο εργασιών:, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00 €, λόγω μεταφοράς εμπορευμάτων χωρίς φορολογικό στοιχείο διακίνησης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 5 παρ. 8 και 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των παραγράφων 1 περ. ιστ' και 2 περ. η' του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Συγκεκριμένα, όπως στο σώμα της προσβαλλομένης πράξης αναφέρεται, η παράβαση αφορά σε μεταφορά εμπορευμάτων (.....) συνολικής αξίας 1.019,39 €, με το υπ' αριθμ. κυκλοφορίας ΦΙΧ, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας και με οδηγό τον κο, χωρίς την έκδοση παραστατικών στοιχείων διακίνησης (Δελτ. Αποστολής – Συνοδ. Διακίνησης Αποθεμάτων – έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων - Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης ή φορολογικού στοιχείου αξίας (Τιμ. Πώλ., Α.Λ.Π.) τα οποία εκδίδονται σε κατάλληλο χρόνο για την αποστολή ή παράδοση ή διακίνηση των αποθεμάτων και συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι των τελικό προορισμό τους.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 13-12-2023 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, σε εκτέλεση της με αριθ. /2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Την 6/10/2023 ο πελάτης της επιχείρηση, παρήγγειλε για τα οποία εκδόθηκε το παραστατικό (.....) συνολικής αξίας 1.019,39€, με τόπο παράδοσης την έδρα του εν λόγω πελάτη το χωριό

Λόγω του όγκου των πωλήσεων τα παραστατικά εκδίδονται από την προσφεύγουσα εταιρεία και ακολούθως φορτώνονται στα φορτηγά της για διανομή.

Στην κρίσιμη περίπτωση, με την φόρτωση των υλικών και κατά την πορεία του φορτηγού ο εν λόγω πελάτης- εργολάβος ζήτησε τηλεφωνικά από τον οδηγό του φορτηγού να τα παραδώσει στην οικοδομή που έχει αναλάβει την κατασκευή στο δίπλα χωριό από την έδρα του, το, προκειμένου να μην τα μεταφορτώνει στο δικό του φορτηγό λόγω όγκου των υλικών.

Ο οδηγός παρέλειψε να διορθώσει έστω και χειρόγραφα την νέα δ/υση παράδοσης και στη διαδρομή σε έλεγχο της Δ.Ο.Υ Αργοστολίου, ενώ υπήρχε το συνοδευτικό στοιχείο, καταλογίστηκε η επίμαχη παράβαση παρά το γεγονός ότι τα μεταφερόμενα υλικά περιγράφονταν αναλυτικά στο εν λόγω τιμολόγιο το οποίο και επιδείχθηκε στον έλεγχο.

Η προσφεύγουσα με το από 25-10-2023 ηλεκτρονικό ταχυδρομείο γνωστοποίησε τις ως άνω διευκρινήσεις στο Δ.Ο.Υ Αργοστολίου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι το παραπάνω γεγονός της καθ' οδόν αλλαγής τόπου παράδοσης δεν συνιστά ουσιαστικά μη έκδοση στοιχείου δεδομένου ότι περιγράφονται με πλήρη λεπτομέρεια τα αγαθά (ήτοι ο κωδικός του κάθε είδους καθώς και αντίστοιχη αξία του) που μετέφερε και μπορούσε ο έλεγχος να διαπιστώσει την έκδοση του και την ορθότητα των πωληθέντων αγαθών και σε καμία περίπτωση δεν τεκμηριώνεται απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 5, 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 5 « Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014, 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 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. 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, με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν. 4308/2014, 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.

1 α)

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. 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, με τις διατάξεις της 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. 1003/31-12-2014, με θέμα την παροχή οδηγιών εφαρμογής Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων βάσει Ν.4308/14, ορίζεται μεταξύ άλλων στην παράγραφο 8 του άρθρου 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος), ότι :

«5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστέλλόμενων 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....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017(ΦΕΚ Α' 80), 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 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,....»

Επειδή, το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζει 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 του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π.Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου. (Ευγενία Πρεβεδούρου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο. Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου. Διάγραμμα).

Επειδή, **εν προκειμένω**, με την υπ' αριθ./2023 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00 €, λόγω μεταφοράς εμπορευμάτων συνολικής αξίας 1.019,39€ χωρίς φορολογικό στοιχείο διακίνησης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 5 παρ. 8 και 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των παραγράφων 1 περ. ιστ' και 2 περ. η' του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Επειδή, η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 13/12/2023 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, όπου στο κεφάλαιο « 5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» αναφέρονται τα κάτωθι:

«Στις 06-10-2023 και ώρα 12:00 διενεργήσαμε έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 στο φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας

« Ο έλεγχος γνωστοποίησε την ταυτότητά του στον οδηγό του οχήματος κ., ο οποίος ξεφόρτωσε διάφορα οικοδομικά υλικά (....., κλπ) στην οικία στην

Ο έλεγχος ζήτησε το φορολογικό στοιχείο που συνοδεύει τα συγκεκριμένα υλικά και ο οδηγός επέδειξε το με αριθμό/6-10-2023 τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, το οποίο όμως δεν απεικόνιζε τη συγκεκριμένη συναλλαγή, καθώς ανέφερε ότι η μεταφορά πραγματοποιούνταν προς την έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης στον (όπως προαναφέρθηκε), η οποία ήταν σε αντίθετη κατεύθυνση από την περιοχή που ελέγχθηκε το όχημα και ξεφόρτωνε. Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος επικοινωνήσε με τον εκδότη του συγκεκριμένου στοιχείου και εξήγησε γιατί δεν ήταν σωστό το συγκεκριμένο δελτίο και μπορεί να γίνει δεκτό από τον έλεγχο.

Το συνοδευτικό στοιχείο που δεν εκδόθηκε έχει τα εξής στοιχεία:

A/A	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΦΠΑ(%)
1	1.019,39	822,09	197,30	24%

Κατόπιν των ανωτέρω συντάχθηκε το με αριθμό/06-10-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου(Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόασηκαι ο με αριθμό/06-10-2023 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Αντίγραφο ...έλαβε ο οδηγός του φορτηγού.»

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 2) αναγράφεται ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση προς ακρόαση.

Ωστόσο, όπως αναφέρεται στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πύργου, η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στην ως άνω Κλήση προς ακρόαση της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου και απέστειλε την 25-10-2023 μέσω e-mail στην ίδια Δ.Ο.Υ. έγγραφο με Θέμα: « Παροχή διευκρινήσεων επί του/6-10-2023 Σ.Δ.Ε.», με το οποίο ζητούσε την μη επιβολή του επίμαχου προστίμου ισχυριζόμενη ότι, για την μεταφορά των επίμαχων εμπορευμάτων εξέδωσε το ΤΔΑ -..... Τιμολόγιο Πώλησης – Δελτίο Αποστολής και μετά την φόρτωση τους ο πελάτης της (.....) ζήτησε τηλεφωνικά από τον οδηγό του φορτηγού να παραδώσει τα εμπορεύματα στην περιοχή, στο διπλανό χωριό από τον αναγραφόμενο στο εν λόγω ΤΔΑ τόπο αποστολής (.....) και έδρα του εν λόγω πελάτη, προκειμένου αυτός να μην τα μεταφορτώνει (λόγω όγκου) με το δικό του φορτηγό. Ο οδηγός του αυτοκινήτου παρέλειψε (λόγω της μικρής απόστασης από την έδρα του πελάτη) να αναγράψει χειρόγραφα επί του τιμολογίου την αλλαγή του προορισμού των εμπορευμάτων.

Συνεπώς, από τα ως άνω προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν κάνει μνεία στις διευκρινίσεις που δόθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία με το ως άνω έγγραφο και δεν απαντά στους ισχυρισμούς της, στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται εκ νέου ότι, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν τεκμηριώνεται από τη φορολογική αρχή σε καμία περίπτωση η καταλογισθείσα σε βάρος της παράβαση μη έκδοσης στοιχείου διακίνησης δεδομένου ότι, για την μεταφορά των επίμαχων εμπορευμάτων είχε εκδώσει συνοδευτικό στοιχείο (ΤΔΑ-) το οποίο επιδείχθηκε στον έλεγχο και στο οποίο περιγράφονται με πλήρη λεπτομέρεια τα επίμαχα εμπορεύματα που μεταφέρονταν (ήτοι ο κωδικός του κάθε είδους καθώς και η αντίστοιχη αξία του) και μπορούσε ο έλεγχος να διαπιστώσει την ορθότητα τους και το γεγονός της καθ' οδόν αλλαγής του τόπου παράδοσης των επίμαχων εμπορευμάτων (από την έδρα του πελάτη (.....) στην περιοχή δεν συνιστά ουσιαστικά μη έκδοση του εν λόγω φορολογικού στοιχείου διακίνησης.

Επειδή, προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα προσκόμισε και επικαλείται το εκδοθέν από ενιαίο έντυπο πολλαπλής χρήσεως – αθεώρητο βάση της Α.Υ.Ο. /2003 Τιμολόγιο Πώλησης – Δελτίο Αποστολής με αριθμ. παραστατικού ΤΔΑ – , ημερ. έκδοσης 6/10/2023 και ώρα έναρξης 09:08, τόπο αποστολής και διεύθυνση παράδοσης, με παραλήπτη τον στο οποίο:

1. Περιγράφονται τα κάτωθι οικοδομικά υλικά: α) 41 τ.μ., β), ποσότητα 0, 5 κυβικό , γ), ποσότητα 2 τεμάχια δ), ποσότητα 100 τεμάχια, ε) ποσότητα 100 τεμάχια, στ), ποσότητα 1 τεμάχιο και ζ) Κόλλα 25 kg ποσότητα 1 τεμάχιο.
2. Αναγράφεται καθαρή αξία 822,09€, αξία Φ.Π.Α. 197,30 και Συνολική αξία 1.019,39€ και τρόπος πληρωμής- ΠΙΣΤΩΣΗ - ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 18.850,88€ - ΝΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 19.870,27€.

Επειδή, κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου, αν και ο οδηγός της προσφεύγουσας επιχείρησης επέδειξε στον έλεγχο το προαναφερόμενο ΤΔΑ στο οποίο υπάρχει αναλυτική περιγραφή ως προς το είδος, την ποσότητα και την αξία εκάστου μεταφερόμενου εμπορεύματος, ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου καταγράφει τα επίμαχα μεταφερόμενα υλικά ως « (....., κλπ)» χωρίς να αναφέρονται αυτά λεπτομερώς, δεχόμενος ωστόσο ότι η συνολική τους αξία ανέρχεται στο πόσο των 1.019,39€ (όπως αναγράφεται στο επιδειχθέν στον έλεγχο ΤΔΑ) με αποτέλεσμα να μην προκύπτει από την έκθεση ελέγχου με σαφήνεια εάν τα μεταφερόμενα οικοδομικά υλικά ήταν διαφορετικά από τα περιγραφόμενα στο επιδειχθέν στον έλεγχο ΤΔΑ εμπορεύματα και να διαπιστώνεται ασφαλώς η περίπτωση της υπό κρίση παράβασης. Επιπλέον από την οικεία έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, δεν προκύπτει ότι ο έλεγχος διερεύνησε αν ο τρόπος του ελέγχου (σημείο ξεφόρτωσης και παράδοσης των προαναφερόμενων υλικών) σχετίζεται με τον πελάτη «.....» που αναγράφεται στο υπό κρίση ΤΔΑ που του επιδείχθηκε.

Ως εκ τούτου όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, κατά την παράδοση εμπορευμάτων επιδείχθηκε στον έλεγχο στοιχείο διακίνησης το οποίο ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό καθώς αναφέρει ότι το εκδοθέν στοιχείο αναγράφει τρόπο παράδοσης διαφορετικό από αυτό που πραγματοποιήθηκε η υπό κρίση παράδοση. Ωστόσο αφενός ο έλεγχος δεν προέβη σε καμία καταμέτρηση των αγαθών ώστε να τεκμηριώσει ότι τα εμπορεύματα που παραδόθηκαν δεν σχετίζονται με τα αναγραφόμενα στο επιδειχθέν τιμολόγιο αντιθέτως δέχθηκε ότι τα εμπορεύματα που παραδίδονται είναι της ίδιας αξίας που αναγράφει το επιδειχθέν στοιχείο αφετέρου δεν προέβη σε καμία περαιτέρω ενέργεια προκειμένου να διαπιστώσει ότι ο τρόπος εκφόρτωσης δεν έχει καμία σχέση με τον αναγραφόμενο πελάτη

Επειδή, επιπροσθέτως, ο έλεγχος στην οικεία έκθεση αναφέρει ότι το συγκεκριμένο δελτίο αποστολής «δεν είναι σωστό» (διότι αναφέρει ως τρόπο παράδοσης την έδρα του πελάτη και όχι την οικία στην), ωστόσο η οποία πλημμέλεια του φορολογικού στοιχείου, δεν σχετίζεται με την περίπτωση της καταλογισθείσας παράβασης της μη έκδοσης στοιχείου διακίνησης, χωρίς περαιτέρω διερεύνηση ως προς τα αναγραφόμενα στοιχεία πελάτη και μεταφερόμενων προϊόντων,.

Συνεπώς, από την οικεία έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, δεν προκύπτει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση η υπό κρίση παράβαση της μη έκδοσης στοιχείου διακίνησης.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19-3-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/19-3-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας την επωνυμία «», με Α.Φ.Μ. και την

ακύρωση της υπ' αριθμ./2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου:

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

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

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2023

Ε.Λ.Π.

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ./2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ Φορολογικού έτους 2023	1.000,00€	0,00€

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.