



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23.04.2025

Αριθμός απόφασης: 666

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10**

**Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη**

**Τηλέφωνο : 2313-332246**

**E-Mail : [ded.thess@aae.gr](mailto:ded.thess@aae.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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ ....., κατά της με αρ. .... /05.12.2024 Πράξης**

Επιβολής Προστίμου Άρθ. 57 παρ.13 του Ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με **ΑΦΜ** ....., 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 τη με αριθμό ..../**05.12.2024** πράξη επιβολής προστίμου (αρ.57 παρ.13 ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 500,00€, λόγω μη έκδοσης συνοδευτικών παραστατικών στοιχείων διακίνησης ή αξίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 12 και 13 των Ε.Λ.Π., που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 57 §13 του ν. 5104/2024.

Οι ελεγκτές της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε) Θεσσαλονίκης, Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας, κατόπιν της υπ'αρ. ..../...../2024 εντολής ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου τους, διενήργησαν επιτόπιο έλεγχο, την 22/08/2024 στις 14:30 ευρισκόμενοι με το υπηρεσιακό αυτοκίνητο επί της οδού ....., απέναντι από την είσοδο του αεροδρομίου «.....» και συγκεκριμένα στο φανάρι με κατεύθυνση αριστερά προς την Περιφερειακή οδό, στο με αρ. κυκλοφορίας ..... Φ.Ι.Χ., ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας και διαπίστωσαν ότι το εν λόγω όχημα μετέφερε καυσόξυλα (6 κυβικά μέτρα), αξίας 300,00€, χωρίς τα προβλεπόμενα φορολογικά παραστατικά διακίνησης ή αξίας. Η προσφεύγουσα έχει ως αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο: ακατέργαστης ξυλείας, καυσόξυλων, κορμών ξυλείας κωνοφόρων και μη κωνοφόρων, αντικολλητών που αποτελούνται αποκλειστικά από φύλλα ξυλείας, ξυλάνθρακα και λιανικό εμπόριο καυσόξυλων και ξυλάνθρακα καυσίμου, καθώς επίσης υλοτομία κορμών ξυλείας κωνοφόρων, υλοτομία καυσόξυλων και υπηρεσίες κοπής δέντρων και μεταφοράς κορμών δέντρων.

Η ως άνω πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 14.10.2024 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου ΕΛΠ &

ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ (άρθρου 57 παρ. 13 του ν.5104/2024) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης- Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενη ότι η απόδειξη ΑΛΠ Ν. ..../22-8-2024 εκδόθηκε πριν τον έλεγχο, στις 14:36, άρα είτε η υπηρεσία γράφει λάθος ώρα ελέγχου, είτε ο φορολογικός μηχανισμός δεν λειτουργεί σωστά ως προς την ώρα εκδόσεως. Επίσης, επικαλείται ότι ο έλεγχος έπρεπε να ζητήσει την έκδοση Χ ή μία απόδειξη με 1€ από τον φορολογικό μηχανισμό, πράγμα το οποίο δεν έγινε.

**Επειδή**, με το **άρθρο 27 του Ν.5104/2024** 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 αρχεία (βιβλία και 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 το **άρθρο 65 του Ν.5104/2024** ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. ... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

**Επειδή**, στο **άρθρο 76 του Ν.5104/2024** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή**, στο **άρθρο 33 παρ. 2 του Ν.5104/2024** ορίζεται ότι: «...2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και

περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

**Επειδή, στο άρθρο 17 του Ν.2690/1999** ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

**Επειδή, με το άρθρο 171 του Ν.2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή, νομολογιακά** έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

**Επειδή, σύμφωνα με τη κείμενη νομολογία, στο σώμα της πράξης** δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

**Επειδή, στο άρθρο 5 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. ....

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 αποστέλλόμενα 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.

9Α. Για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων διακίνησης αγαθών των παρ. 8 και 9, τα σχετικά παραστατικά εκδίδονται ψηφιακά, φέρουν συγκεκριμένες προδιαγραφές και σημάνσεις και διαβιβάζονται απευθείας στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

9Β. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. εξειδικεύεται η έκταση εφαρμογής και καθορίζονται ο χρόνος διαβίβασης, οι εξαιρέσεις και η έναρξη ισχύος των υποχρεώσεων της παρ. 9Α.

9Γ. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζονται οι ειδικότερες υποχρεώσεις των υπόχρεων οντοτήτων της παρ. 9Α, οι προδιαγραφές, το περιεχόμενο και ο μορφότυπος των ψηφιακών παραστατικών διακίνησης, ο τρόπος και τα κανάλια διαβίβασης αυτών στην Α.Α.Δ.Ε., καθώς και οι διαδικασίες και λεπτομέρειες για την εφαρμογή των υποχρεώσεων της παρ. 9Α.

...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, στην ΠΟΛ 1003/2014, διευκρινίστηκαν τα εξής:**

## «Παράγραφος 8

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. 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....

5.8.5 Περιεχόμενο παραστατικού διακίνησης. Στο περιεχόμενο του στοιχείου διακίνησης, αναφέρονται κατ' ελάχιστο, οι εξής πληροφορίες: α) πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών αναλυτικά και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. Οίκοθεν νοείται ότι αναγράφεται η διεύθυνση στην οποία παραδίδονται τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη. Σημειώνεται ότι, δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κ.λπ. χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου. Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της».

**Επειδή, στο άρθρο 8 παρ. 1 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...»

**Επειδή, στο άρθρο 57 παρ.13 του Ν. 5104/2024** ορίζεται ότι: «Σε φορολογούμενο που διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης, επιβάλλεται πρόστιμο

πεντακοσίων (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1026/2018:

«...Γ. Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιστ' του ν. 4987/2022,)

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,... 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**, στο **άρθρο 77 του Ν.5104/2024** ορίζεται: “Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου..”.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, στις 22.08.2024 ημέρα Πέμπτη και ώρα 14:30 υπάλληλοι της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας, διενεργώντας επιτόπιο έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) επί του ΦΙΧ με αρ. κυκλοφορίας ....., ιδιοκτησίας της

προσφεύγουσας, επί της οδού ..... απέναντι από την είσοδο του αεροδρομίου «.....» και συγκεκριμένα στο φανάρι με κατεύθυνση αριστερά προς την Περιφερειακή οδό, διαπίστωσαν ότι το ως άνω ΦΙΧ ήταν φορτωμένο με καυσόξυλα (6 κυβικά μέτρα), συνολικής αξίας 300,00€, χωρίς τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία ή τα φορολογικά στοιχεία αξίας.

**Επειδή**, στον υπό κρίση έλεγχο, μία ελεγκτής από το συνεργείο ελέγχου κατέβηκε από το υπηρεσιακό όχημα και μετέβη στο ανωτέρω ΦΙΧ, από την πλευρά του οδηγού και αφού του επέδειξε το υπηρεσιακό σήμα 'STOP' και την υπηρεσιακή της ταυτότητα, φορώντας την ενδεδειγμένη ενδυμασία που φέρει το λογότυπο της Υπηρεσίας, τον ενημέρωσε ότι μόλις ανάψει το πράσινο φανάρι και κατευθυνθεί αριστερά προς την Περιφερειακή οδό, να σταματήσει για να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος. Στη συνέχεια μόλις άναψε το πράσινο φανάρι τόσο το ΦΙΧ ....., όσο και το υπηρεσιακό όχημα, έστριψαν αριστερά και σταμάτησαν στην δεξιά πλευρά του δρόμου. Αφού επιδείχθηκε η εντολή ελέγχου και οι υπηρεσιακές ταυτότητες στον οδηγό του οχήματος, ο έλεγχος ζήτησε την άδεια κυκλοφορίας του ΦΙΧ, το δίπλωμα οδήγησης και τα απαιτούμενα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία διακίνησης για τα είδη που μετέφερε. Ο οδηγός του ελεγχόμενου οχήματος, κ. .... με Α.Φ.Μ. ...., σύζυγος της συνοδηγού κ. .... και ταυτόχρονα ιδιοκτήτριας του εν λόγω ΦΙΧ έσκυψε κάτω από το κάθισμα του οδηγού και στη συνέχεια τους επέδειξε την ανωτέρω αναφερθείσα ΑΛΠ Νο.../22-08-2024, συνολικής αξίας 300,00€ και ώρα έκδοσης 14:36.

**Επειδή**, στην από 14/10/2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 & του Ν.5104/2024 της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε) Θεσσαλονίκης, Ε' Υποδιεύθυνση Λάρισας, αναφέρεται ότι:

- «Η ώρα έναρξης του ελέγχου που καταγράφεται στο ΣΔΕ, είναι η πραγματική ώρα (από τα κινητά τηλέφωνα και τα ρολόγια χειρός) και ταυτόχρονα αυτή που άμεσα ξεκίνησε ο έλεγχος.
- Η ώρα (14:36) της ΑΛΠ που μας επιδείχθηκε είναι σωστή ώρα και δεν έχει διαφορά με την πραγματικότητα, καθώς όταν ζητήθηκε φορολογικό στοιχείο για τα μεταφερόμενα ξύλα ο οδηγός του ΦΙΧ, έσκυψε και κάτω από το κάθισμα του μας έδωσε την ΑΛΠ, την οποία προφανώς εξέδωσε από τη στιγμή που του ζητήσαμε να σταματήσει για έλεγχο, ενώ το φανάρι ήταν κόκκινο και μέχρι να ανάψει το πράσινο να ξεκινήσει και στη συνέχεια να διανύσει κάποια μέτρα, για να σταματήσει με ασφάλεια, δηλαδή χρειάστηκαν λίγα λεπτά της ώρας.
- Το ΦΙΧ, ....., όπως μας δήλωσε προφορικά η υπεύθυνη της οντότητας, ξεκίνησε από την έδρα της, η οποία απέχει, βάσει googlemaps από τον τόπο ελέγχου 9 λεπτά και είναι απόσταση τεσσάρων (4) χιλιομέτρων. Επομένως όταν ξεκίνησε ο οδηγός του ΦΙΧ .....,



φορτωμένο με ξύλα από την έδρα της οντότητας και πήγαινε σε πελάτη προς παράδοση των αγαθών δεν είχε στην κατοχή του κανένα νόμιμο φορολογικό στοιχείο για τη διακίνηση των μεταφερόμενων αγαθών».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω είναι προφανές ότι η ανωτέρω ΑΛΠ εκδόθηκε αμέσως μετά την ενημέρωση τους για φορολογικό έλεγχο, δηλαδή **συνεπεία ελέγχου** και δεν είχε εκδοθεί κάποιο φορολογικό παραστατικό (στοιχείο διακίνησης ή αξίας) όταν το ελεγχόμενο ΦΙΧ είχε ξεκινήσει από την έδρα της οντότητας φορτωμένο, για να παραδώσει τα μεταφερόμενα μη τιμολογημένα αγαθά.

**Επειδή**, για την ανωτέρω παράβαση συντάχθηκε και επιδόθηκε την ώρα του ελέγχου στην προσφεύγουσα το με αριθμό ...../22.08.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου / Κλήση σε ακρόαση (άρθρο 28 του Ν.4987/2022& άρθρο 6 του ν.2690/1999), ο με αριθμό ...../22-08-2024 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου και το με ημερομηνία 22/08/2024 πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης. Ακολούθως, η προσφεύγουσα στις 10/09/2024 υπέβαλε με email γραπτό υπόμνημα, με αριθμό εισερχομένου πρωτ. ...., το οποίο δεν έγινε δεκτό από τη φορολογική αρχή.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Αποφασίζουμε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **30.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με **ΑΦΜ** .....

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

Η με αρ. ..../**05.12.2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθ. 57 παρ.13 του Ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

|                                         |                |
|-----------------------------------------|----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 57 παρ.13 του Ν.5104/2024 | <b>Ποσό</b>    |
|                                         | <b>500,00€</b> |

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

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

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

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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.