



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/02/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 24

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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 (ΑΑΔΕ)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **21/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**, ΑΦΜ, με έδρα **ΑΧΑΡΝΕΣ ΑΤΤΙΚΗΣ**, οδός , κατά της υπ' αριθμόν/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2022.
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 08/08/2022 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διαβιβάστηκε η από 08/08/2022 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ που αφορούσε στην προσφεύγουσα.

Σύμφωνα με την εν λόγω Έκθεση ελέγχου, την 07/07/2022 ημέρα Πέμπτη και περί ώρα 11:00 π.μ., συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, διενεργώντας έλεγχο διακίνησης αγαθών επί της, ακινητοποίησε για έλεγχο με τη συνοδεία τροχαίας το με αριθμό, το οποίο μετέφερε εμπορεύματα της προσφεύγουσας.

Το συνεργείο ελέγχου ζήτησε από τον οδηγό του οχήματος και υπάλληλο της προσφεύγουσας να επιδείξει το σχετικό παραστατικό διακίνησης. Ο τελευταίος επέδειξε το υπ' αριθμόν /07-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής. Από τη διενεργηθείσα σύγκριση των αναγραφόμενων ειδών στο εν λόγω παραστατικό διακίνησης με τα είδη που βρίσκονταν εκείνη τη στιγμή στο μεταφορικό μέσο, εντοπίστηκαν τουλάχιστον τρία είδη (προφυλακτικά, τυχερές σακούλες και corny μπάρες) που δεν αναγράφονταν.

Στη συνέχεια, ζητήθηκε από τον οδηγό να επιδείξει οποιοδήποτε άλλο έγγραφο/παραστατικό διακίνησης είχε στην κατοχή του ως συνοδευτικό στοιχείο των συγκεκριμένων ειδών ή να αιτιολογήσει τη μη ύπαρξη αυτού. Ο οδηγός, ενημερώνοντας το συνεργείο ελέγχου ότι μόλις είχε προσληφθεί στη συγκεκριμένη εταιρεία, ζήτησε να επικοινωνήσει με το αρμόδιο τμήμα της εταιρείας προκειμένου να τον καθοδηγήσουν πώς θα μπορούσε να εκτυπώσει το στοιχείο διακίνησης που θα δικαιολογούσε την ποσότητα των ανωτέρω ειδών εντός του οχήματος, αίτημα που το συνεργείο ελέγχου έκανε δεκτό. Ο οδηγός, κατόπιν συνεχόμενης τηλεφωνικής επικοινωνίας με την εταιρεία του, εξέδωσε από τη φορητή συσκευή PDA που βρισκόταν εντός του οχήματος το υπ' αριθμόν /04-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής. Το συνεργείο ελέγχου εκ των πραγμάτων δεν μπορούσε να διαπιστώσει εάν τα αναγραφόμενα στο υπ' αριθμόν /04-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής ήταν αυτά που βρίσκονταν μέσα στο όχημα, καθότι αφενός αυτό είχε εκδοθεί τρεις (3) ημέρες πριν και αφετέρου δεν μπορούσε να εξακριβωθεί εάν είχε εκδοθεί εντωμεταξύ άλλο Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής (σ.σ. υπ' αριθμόν ...) ούτε να επαληθευτεί η ποσότητα των ειδών που είχαν φορτωθεί και πωληθεί.

Συνεπεία των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε πως θα πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ύψους 1.000,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (παρ. 1 (ιστ') και παρ. 2 (η')) και διαβίβασε τον φάκελο της υπόθεσης στην Δ.Ο.Υ. αρμοδιότητας της προσφεύγουσας (ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) προκειμένου αυτή να προβεί στην έκδοση της καταλογιστικής πράξης.

Η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ επέβαλε τελικά διπλάσιο πρόστιμο, ήτοι 2.000,00 €, λόγω υποτροπής της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Για όλα τα εμπορεύματα που μετακινούσε κατά την ημερομηνία του επιτόπιου ελέγχου, υπήρχε συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης.

2^{ος} ισχυρισμός: Δεν τυγχάνει υπότροπη, εφόσον σχετικό πρόστιμο που της είχε επιβληθεί στο παρελθόν για παρεμφερή παράβαση έχει ήδη ακυρωθεί.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως, κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ της έκδοσης του υπ' αριθμόν/04-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής και της διενέργειας του επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, είχαν εκδοθεί σε κάθε περίπτωση το υπ' αριθμόν/07-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής καθώς και τα υπ' αριθμ. έως και Τιμολόγια-Δελτία Αποστολής. Σε αυτή βάση, ισχυρίζεται πως, από τον συνδυασμό όλων αυτών των εκδοθέντων στοιχείων, προκύπτει πως δεν υπήρχε κανένα εμπόρευμα που να κατά τη στιγμή του ελέγχου να μη συνοδεύεται από στοιχείο διακίνησης. Αποδίδει δε τη μη επίδειξη αυτών στο συνεργείο ελέγχου, στην απειρία του οδηγού-υπαλλήλου της, ο οποίος ήταν νεοπροσληφθείς.

Επειδή η Υπηρεσία μας απέστειλε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2023/10-01-2023 έγγραφο, με το οποίο ζητούσε την αποστολή ευκρινών αντιγράφων των ανωτέρω επικαλούμενων εκδοθέντων στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε σχετικά, μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/11-01-2023), αποστέλλοντας αντίγραφα των εκδοθέντων στοιχείων.

Επειδή από την επισκόπηση των στοιχείων και συγκεκριμένα από την επισκόπηση του υπ' αριθμόν/07-07-2022 Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής, προκύπτει ότι σε αυτό περιλαμβάνονται τα επίμαχα εμπορεύματα που αναφέρει ο έλεγχος (προφυλακτικά, τυχερές σακούλες και corny μπάρες).

Επειδή συνεπώς, με την παρούσα κρίνεται ότι η προσφεύγουσα **δε διακινούσε εμπορεύματα χωρίς την ύπαρξη στοιχείου διακίνησης** (περ. ιστ' παρ. 1 άρθ. 54 Κ.Φ.Δ.) και κατ' επέκταση **δε** δύναται να της επιβληθεί το πρόστιμο της περ. η' παρ. 2 άρθ. 54 Κ.Φ.Δ.).

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 4308/2014:

«...»

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

- α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,
- β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και
- γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει **οποτεδήποτε** τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

...».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/2014 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, πως

- παρ. 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.»

- παρ. 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 εν προκειμένω, η προσφεύγουσα κατά τη στιγμή του μερικού επιτόπιου ελέγχου, δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα για παροχή στοιχείων (περ. δ' παρ. 1 άρθ. 54 Κ.Φ.Δ.), καθώς δεν έθεσε τη διάθεση του ελέγχου το ήδη εκδοθέν υπ' αριθμόν/07-07-2022 Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής.

Επειδή συνεπώς, η ανωτέρω παράβαση επισύρει πρόστιμο ύψους 500,00 €, σύμφωνα με την περ. δ' παρ. 2 άρθ. 54 Κ.Φ.Δ., δεδομένου ότι τυγχάνει υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς αποδεκτός.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως, σε κάθε περίπτωση, δεν τυγχάνει υπότροπη, εφόσον σχετικό πρόστιμο που της είχε επιβληθεί στο παρελθόν για παρεμφερή παράβαση έχει ήδη ακυρωθεί. Συνεπώς, το επιβληθέν πρόστιμο πρέπει να περιοριστεί στο ποσό των 1.000,00 €.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, στην Έκθεση Απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, αναφέρει ότι «όσον αφορά στην προσφεύγουσα, της έχει επιβληθεί πρόστιμο για παρόμοια παράβαση την 09.07.2021 για ποσό 1.000,00 €, για το οποίο κατόπιν της υπ' αριθ./23.12.2021 αποφάσεως της ΔΕΔ, διενεργήθηκε **διαγραφή** του και εκδόθηκε το υπ' αριθ./8/2022/1 ΑΦΕΚ την 07/02/2022».

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**, ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ' αριθμόν/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2022.

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 500,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.