



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/01/2023

Αριθμός απόφασης: 223

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

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332246

**ΑΠΟΦΑΣΗ**  
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**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 Α.Α.Δ.Ε. (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 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 1069/04-03-2014 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 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **28-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** ....., με έδρα στην ....., κατά της με αριθ. ....../**25-08-2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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 ....../**25-08-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00 €, λόγω μεταφοράς εμπορευμάτων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο διακίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2,3,5,8,9,11,12 και 13 του 4308/2014 ( Ε.Λ.Π.) όπως εξειδικεύτηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/31-12-2014, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις των παραγράφων 1 περ. 1στ' και 2 περ. η' του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 18.08.2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν. 4174/13 της Δ.Ο.Υ. ....

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης της Δ.Ο.Υ. .... επικαλούμενη ότι, την ημέρα του ελέγχου, ήτοι στις 14.06.2022, έλαβαν χώρα 26 μεταφορές, ενώ η έκδοση φορολογικών στοιχείων σε προγενέστερη ημερομηνία, ήτοι στις 11.06.2022 δικαιολογείται πλήρως από τις ειδικές συνθήκες μεταφοράς και ειδικότερα την πληθώρα των μεταφορών που έπρεπε να πραγματοποιηθούν την ίδια ημέρα. Ότι συνεπώς ήταν αδύνατη η έκδοση των ΔΑ-ΤΠ την ίδια ημέρα διότι απαιτήθηκε τουλάχιστον ένα 4ωρο εργασίας για την σύννομη έκδοση των εν λόγω φορολογικών στοιχείων. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι τα τιμολόγια εκδόθηκαν μεταξύ 11:21 και 11:22, ήτοι μεταξύ δύο λεπτών δεν ευσταθεί διότι είναι αδύνατο να συμπληρωθούν όλες οι ποσότητες, να ελεγχθούν, να συμπληρωθούν και να μετασχηματισθούν μαζικά σε Τιμολόγια-Δελτία αποστολής εντός δύο λεπτών. Η διαδρομή ..... που έπρεπε να εκτελέσει το μεταφορικό μέσο της εταιρείας είναι 223 χλμ, συνεπώς έπρεπε να ξεκινήσει στις 7.00 π.μ., ώστε να προλάβει να πραγματοποιήσει και τις 26 αποστολές τις πρωινές ώρες λειτουργίας των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, ώρα που δεν λειτουργεί το λογιστήριο. Κατόπιν των ανωτέρω, ουδεμία παράβαση υφίστατο μη έκδοσης

φορολογικών στοιχείων και η έκδοση αυτών σε προγενέστερη ημερομηνία δικαιολογείται πλήρως από το πλήθος των μεταφορών που έπρεπε να πραγματοποιηθούν την ίδια ημέρα και μάλιστα σε πρωινή ώρα.

### **Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :**

**Επειδή**, με το ν. 4308/2014, θεσπίστηκαν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, τα οποία καθορίζουν ένα ενοποιημένο λογιστικό – ρυθμιστικό πλαίσιο για τις επιχειρήσεις και τις λοιπές υποκείμενες οντότητες, οι διατάξεις του οποίου τέθηκαν σε ισχύ από 1/1/2015 και εφεξής. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι : « 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) ....., 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**, περαιτέρω με τις διατάξεις των παρ. 5, 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 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.

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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) 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. ...

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. ...

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

**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 το **άρθρο 12** «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό 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) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.» ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/31-12-2014, με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», 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 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.

**5.8.4 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 αγοραζόμενου 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.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4174/2013, 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 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** στη συγκεκριμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής : Η προσφεύγουσα είναι Ανώνυμη Εταιρεία με αντικείμενο εργασιών: ..... Αρμόδιοι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ...., στο πλαίσιο ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), διενήργησαν στις 14-06-2022, και ώρα ..... στο ....., έλεγχο στο φορτηγό ιδιωτικής χρήσης, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, με αριθ. Κυκλοφορίας ....., από τον οποίο διαπίστωσαν ότι, ήταν φορτωμένο

και μετέφερε: 1) 1/2 πάριζα τοστ 1,913 κιλά 2) Σαλάμι αέρος λευκό βουνό 1,721 κιλά 3) Σαλάμι αέρος μπλέ πιπεριά 0,803 κιλά 4) Χοιρινή ωμοπλάτη πλεκτή καπνιστή 0% - 2% 2,300 κιλά συνολικής αξία 72,79 ευρώ. Από τον έλεγχο ζητήθηκε το σχετικό παραστατικό διακίνησης των ανωτέρω αναφερόμενων εμπορευμάτων και από τον οδηγό του οχήματος επεδείχθη το με Α/Α ..... Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, δεν τους επεδείχθη κανένα παραστατικό διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων-δελτία αποστολής ή άλλο φορολογικό στοιχείο με ημερομηνία 14/06/2022. Κατόπιν των ανωτέρω, από τον έλεγχο προσδιορίστηκε σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης παράβαση διακίνησης εμπορευμάτων χωρίς στοιχείο διακίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης ιστ) της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5, 8 και 9 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της περίπτωσης η) της παραγράφου 2 του άρθρου 54 Ν. 4174/2013. Μετά τον έλεγχο και τις διαπιστώσεις που προέκυψαν επιδόθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση το υπ' αριθμ. .... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 και του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, για την έγγραφη υποβολή των απόψεων της ελεγχόμενης οντότητας ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, εντός είκοσι (20) ημερών, μαζί με την πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου. Η ελεγχόμενη οντότητα ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ – Κλήση προς Ακρόαση και υπέβαλε εμπρόθεσμα ένσταση μέσω email στην Δ.Ο.Υ. Η υποβληθείσα ένσταση έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ..... και απορρίφθηκε στο σύνολό της. Ως εκ τούτου η αρμόδια Δ.Ο.Υ .....προχώρησε στην έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

**Επειδή** από τα προσκομιζόμενα 24 τιμολόγια της προσφεύγουσας προκύπτει ότι, αυτά εκδόθηκαν μεταξύ 11:21 και 11:22 στις 11.06.2022, ήτοι σε δύο (2) λεπτά, γεγονός που καταρρίπτει τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η έκδοση των εν λόγω στοιχείων απαιτεί 4ώρη εργασία του λογιστηρίου της.

**Επειδή** λαμβάνοντας υπόψη τη χιλιομετρική απόσταση ..... και το γεγονός ότι το όχημα ξεκίνησε στις 7:00 από ..... και στις 9:40 που διενεργήθηκε ο έλεγχος οι περισσότερες παραγγελίες είχαν παραδοθεί, συμπεραίνουμε ότι οι παραγγελίες της προσφεύγουσας θα μπορούσαν να πραγματοποιηθούν αυθημερόν στις 11.06.2022, ημερομηνία που εκδόθηκαν τα επίδικα τιμολόγια και σε ώρες λειτουργίας των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, αν το μεταφορικό μέσο της προσφεύγουσας ξεκινούσε στις 11:30.

**Επειδή** το παραστατικό, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 πρέπει να αναφέρει «Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών» κάτι που στην προκειμένη περίπτωση δεν ισχύει, καθώς τα παραστατικά στα οποία αναφέρεται η ελεγχόμενη επιχείρηση, φέρουν ημερομηνία προγενέστερη.



Περαιτέρω , ο προβαλλόμενος ισχυρισμός , ότι δηλαδή εκδόθηκαν τα τιμολόγια προγενέστερα για να ξεκινήσει το φορτηγό τη διανομή νωρίς το πρωί, θα γινόταν ενδεχομένως αποδεκτός εάν η ημέρα του διενεργηθέντος ελέγχου ήταν Δευτέρα (πρωί) αντί Τρίτης, όπως εν προκειμένω, δεδομένου ότι τα εκδοθέντα στοιχεία εκδόθηκαν ημέρα Σάββατο.

**Επειδή**, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την από 18.08.2022 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) η φορολογική αρχή αιτιολόγησε πλήρως την σχετική πράξη επιβολής προστίμου.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **28-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:**

Επί της υπ' αρ. ....../25-08-2022 πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2022.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
		1.000,00€

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.