



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 8.3.23
Αριθμός Απόφ. 665

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 ΑΑΔΕ (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 Α.Α.Δ.Ε (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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25.11.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με **Α.Φ.Μ.**, νομίμως εκπροσωπούμενης με έδρα την κοινότητα κατά της με αριθμό/10.10.2022 Πράξης Επιβολής

Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

5. Την ανωτέρω οριστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, καθώς και την από 16.09.22 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/14 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίων αιτείται την ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με 25.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «..... » με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα με δεδομένο ότι η κοινοποίησή της προσβαλλόμενης πράξης συντελέσθηκε με το υπ' αριθ' πρωτ. /24.10.22 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ που απεστάλη στην προσφεύγουσα εταιρεία την 04.11.22 με συστημένη επιστολή (REGR) 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 την υπ' αριθμ. /22.08.22 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία και συντάχθηκε η με ημερομηνία 16/09/22 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/14 και Ν. 4174/13 επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ. /10.10.22 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ (Ν.4174/13) ποσού 1000,00 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

Με την υπ' αριθμ. /22.08.22 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ πραγματοποιήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/14 στις 22.08.22 στην περιοχή της Ζακύνθου σχετικά με διακίνηση αγαθών και διαπιστώθηκε ότι στις 20:20 ώρα της ως άνω ημέρας με το υπ' αριθ' κυκλοφ. ΦΙΧ αυτοκίνητο ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας παρουσία του οδηγού μεταφέρονταν ποσότητα ύδατος ενός (1) m³ αξίας 50,00 € περίπου κατά δήλωση του παρόντος κατά τον έλεγχο οδηγού, για το οποίο αναφερόμενο αγαθό δεν υπήρχε κάποιο φορολογικό στοιχείο αξίας ή διακίνησης .

Ως εκ τούτου το συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσε στον οδηγό του ελεγχόμενου ΦΙΧ το υπ' αριθμ' /22.03.22 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου και την υπ' αριθμ. /22.08.22 Πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου , στα οποία η προσφεύγουσα εταιρεία εξέθεσε τις απόψεις της με το υπ' αριθ' /12.09.22 έγγραφό της .

Κατόπιν τούτου οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ συνέταξαν την από 16/09/22 Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Κ.Φ.Δ. στην οποία εδράζεται η υπ' αριθ./10.10.22 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ (Ν.4174/13) με επιβληθέν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.000,00 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

Επειδή, στο άρθρο 5 παράγ. 5 και 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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 συνασσομένους 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.

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 οποιεδήποτε 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 την ΠΟΛ 1003/2015 (Κατάργηση ΚΦΑΣ από 1-1-15 οδηγίες εφαρμογής Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων βάσει Ν.4308/14), διευκρινίστηκε ότι:

Άρθρο 5 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος)

Παράγραφος 8

5.8.1. Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποσπελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποιεδήποτε 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 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π) (Χρόνος έκδοσης τιμολογίου.) ορίζεται ότι: «1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών».

Επειδή, στο άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ. (Διαδικαστικές παραβάσεις) 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 (500,00) €, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000,00) €, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ της παραγράφου 1»,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 (Βάρος απόδειξης) του ΚΦΔ ορίζεται ότι: Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, στο άρθρο 169 παρ. 1 του ν. 2717/1999(ΚΔΔ) ορίζεται ότι:

«1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο» και στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ίδιου νόμου 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, με κύρια δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο ελαιολάδου και δευτερεύουσες υπηρεσίες επεξεργασίας και τυποποίησης ελαιολάδου, υπηρεσίες διανομής νερού με βυτίο, χονδρικό εμπόριο σταφιδών και ελαιολάδου, σύμφωνα με τον ν. 4308/2014(ΕΛΠ), οφείλει να τηρεί με μηχανογραφικό τρόπο διπλογραφικά βιβλία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στις 22.08.22 ώρα 20:20 στην περιοχή της Ζακύνθου διαπιστώθηκε παρουσία του οδηγού ότι με το υπ' αριθ' κυκλοφ. ΦΙΧ αυτοκίνητο ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας μεταφέρονταν ποσότητα ύδατος ενός (1) m³ αξίας 50,00 € περίπου κατά δήλωση του παρόντος κατά τον έλεγχο οδηγού, για το οποίο αναφερόμενο αγαθό δεν υπήρχε κάποιο φορολογικό στοιχείο αξίας ή διακίνησης .

Επειδή, στο αίτημα του ελέγχου να επιδειχθούν τα φορολογικά παραστατικά διακίνησης ο οδηγός του αυτοκινήτου δήλωσε προφορικά ότι για το μεταφερόμενο φορτίο, δεν είχε να επιδείξει κανένα φορολογικό παραστατικό διακίνησης.

Επειδή, το συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ μετά το πέρας του ελέγχου επέδωσαν στον οδηγό του ελεγχόμενου ΦΙΧ το υπ' αριθμ'/22.03.22 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) στο οποίο περιγράφονται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου και την υπ' αριθμ./22.08.22 Πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου , στα

οποία η προσφεύγουσα εταιρεία με το υπ' αριθ'/12.09.22 έγγραφό της εξέθεσε τις απόψεις της αναφέροντας ότι ο οδηγός κατά την μεταφορά του αγαθού ξέχασε να πάρει μαζί του το χειρόγραφο ΔΑ, το οποίο ωστόσο εκδόθηκε από την έδρα της εταιρείας και η φωτογραφία του οποίου εστάλη σ' αυτόν μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος στο κινητό του οδηγού.

Επειδή, από τα στοιχεία που επικαλείται και προσκομίζει η προσφεύγουσα εταιρεία, δεν τεκμηριώνεται ότι το αγαθό που διακινήθηκε με το αυτοκίνητο της, την 22.08.2022 συνοδεύονταν από το πρωτότυπο στοιχείο του ΔΑ.

Επειδή, η από 16.09.22 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με 25.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., και την **επικύρωση** της με αριθμό/10.10.2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου έτους 2022

Πρόστιμο αρθ. 54 παρ. 1 του ΚΦΔ : 1.000,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.