



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 25/11/2019

Αριθμός απόφασης: 3164

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

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

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **03/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του-, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/03/2019 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του-, **ΑΦΜ**, η

οποία υπεβλήθη 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./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. στ΄ και §2 περ. η΄ του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), λόγω μη έκδοσης ενός φορολογικού στοιχείου διακίνησης ή φορολογικού στοιχείου αξίας 25€ (καθαρή αξία 20,16 €, πλέον ΦΠΑ 4,84€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 8, 10, 12 και 13 του ν. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Το ως άνω πρόστιμο εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, κατόπιν του πορίσματος της από 26/03/2019 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 και 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθμ./2018 εντολής ελέγχου.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, στις 13/04/2018 και ώρα 09:00 συνεργείο ελέγχου έλεγξε το ΦΙΧ με αριθμό ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος (επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών εργολάβος – υπεργολάβος οικοδομικών εργασιών) και διαπίστωσε να μεταφέρει ένα κουβά και ταινίες αξίας 25,00€ χωρίς να έχει εκδώσει συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο διακίνησης (δελτίο αποστολής κα), ή φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο πώλησης, απόδειξη λιανικών συναλλαγών κα) ή να έχει μαζί του φορολογικό στοιχείο αγοράς των εμπορευμάτων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

1. Η ατομική του επιχείρηση έχει ως αντικείμενο το χρωματισμό και τις μονώσεις κτιρίων σε δημόσια και ιδιωτικά έργα. Ανέλαβε από την εταιρεία ή οποία είναι ο ανάδοχος δύο μεγάλων δημόσιων τεχνικών έργων υποδομής στη α) Του έργου «.....» και β) «.....» τις εργασίες χρωματισμού των παραπάνω κτιρίων, καθώς και τη κατασκευή των βιομηχανικών τους δαπέδων. Για την υλοποίηση των παραπάνω έργων απαιτήθηκε η αγορά υλικών, όπως χρωμάτων και διαφόρων αναλωσίμων. Τα περισσότερα υλικά που απαιτήθηκαν για την κατασκευή του έργου αγοράσθηκαν τόσο από την τοπική αγορά του , όσο και από προμηθευτές που βρίσκονται στην στην οποία βρίσκεται και η έδρα της ατομικής του επιχείρησης και ταξίδεψαν με όλα τα νόμιμα παραστατικά (τιμολόγια , δελτία αποστολής) στο τόπο του έργου άλλα με τα μεταφορικά μέσα ΦΙΧ της επιχείρησης και άλλα μέσω πρακτορείων.

2. Για τα συγκεκριμένα υλικά στα οποία αναφέρεται ο έλεγχος της Υπηρεσίας ότι διακινούνταν χωρίς παραστατικό αναφέρει τα εξής:
- A)** Όσο αφορά το το παραπάνω υλικό αγοράσθηκε από την εταιρεία με αντικείμενο την πώληση χρωμάτων και μονωτικών υλικών με έδρα το, επί της οδού, με τα τιμολόγια δελτία αποστολής στις 24/11/2017 και στις 13/12/2017. Ο τόπος αποστολής αναγράφει ρητά το στο οποίο βρίσκεται και το έργο «.....». Τα υλικά μεταφέρθηκαν τη πρώτη φορά με ΦΙΧ της εταιρείας και τη δεύτερη φορά με μεταφορική εταιρεία στις 14/12/2017, η οποία και εξέδωσε την με αριθμό φορτωτική στις 14/12/2017. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το συγκεκριμένο υλικό ταξίδεψε με όλα τα νόμιμα παραστατικά τα οποία σας επισυνάπτουμε στο τόπο του έργου. Το που υπήρχε στο φορτηγό την ημέρα ελέγχου ποσότητας 15LT, όπως αναφέρει ο έλεγχος βρέθηκε σε ένα κουβά ήδη ανοιγμένο και σφραγισμένο με χαρτοταινία και αποτελούσε υπόλειμμα των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν στο έργο χωρίς καμία εμπορευματική αξία για την επιχείρησή του. Το παραπάνω υλικό ήταν καινούργιο αλλά δεν μπορεί να πωληθεί αφού ο κουβάς είναι ήδη ανοιγμένος και χρησιμοποιημένος, ούτε και μπορεί να χρησιμοποιηθεί και κάπου αλλού απλώς το προορίζαμε για καταστροφή και το μαζέψαμε από το εργοτάξιο για το καθαρισμό αυτού. Όπως είναι γνωστό απαλλάσσεται του δελτίου αποστολής η διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών. (ΠΟΛ. 1003/2014).
- B)** Όσον αφορά τις χαρτοταινίες αυτές αγοράσθηκαν στις 15/11/2017 από την εταιρεία με το τιμολόγιο δελτίο αποστολής, άρα αγοράσθηκαν και διακινήθηκαν με όλα τα νόμιμα παραστατικά. Η εταιρεία χρησιμοποιεί τις χαρτοταινίες για να μην γίνονται λάθη στο βάψιμο, όταν βάφουν τις γωνίες των κτιρίων και περιμετρικά των κουφωμάτων. Το συγκεκριμένο προϊόν δεν αποτελεί εμπόρευμα αλλά εργαλείο προκειμένου να αποφεύγουν κακοτεχνίες στη δουλειά τους. Οι συγκεκριμένες χαρτοταινίες αποτελούν περισσεύματα από αυτές που χρησιμοποιήθηκαν στα παραπάνω έργα και όπως είναι γνωστό η διακίνηση των εργαλείων που χρησιμοποιούν οι τεχνικοί για την εκτέλεση των εργασιών απαλλάσσονται της έκδοσης δελτίου αποστολής.
3. Τυχάνει πατέρας πέντε ανήλικων κοριτσιών και εργάζεται ως εργολάβος σε όλες τις περιοχές της Ελλάδος, όπου βρεθεί δουλειά προκειμένου να καλύψει τις ανάγκες της οικογένειάς του. Σε καμία περίπτωση δεν βρέθηκε από την στη για να πουλήσει ή να διακινήσει υλικά χωρίς τα νόμιμα παραστατικά και μάλιστα της πενιχρής αξίας των 25,00 ευρώ κατά τη κρίση και την εκτίμηση του ελέγχου, αφού κατά την δική του άποψη τα εργαλεία που χρησιμοποιούν και τα υπολείμματα από τα υλικά είναι μηδενικής εμπορευματικής αξίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 παρ. 5, 8 και 9 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**:

«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. [...] 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.[...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 8 παρ.1. Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**:

«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 12 παρ. 1 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** αναφέρεται ότι:

« 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.»

Επειδή, στο **άρθρο 13 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** που αφορά στο χρόνο έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αναφέρεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: ... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.».

Επειδή, στο **παράρτημα Α' του ν.4308/2014** έχει δοθεί ο κάτωθι ορισμός για τα αποθέματα:

«Αποθέματα (inventories): Περιουσιακά στοιχεία:

- α) κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας, ή
- β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση ως ανωτέρω, ή

γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών.»

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1003/2014** δόθηκαν μεταξύ άλλων οι κάτωθι οδηγίες για την εφαρμογή του ν.4308/2014:

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.

5.8.3 [...].

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 αντίκρου του άλλου και είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας,[...]

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, προϊόντων ή υπολειμμάτων (π.χ. περισυλλογή και διακίνηση προς

καταστροφή ή ανακύκλωση, ληγμένων φαρμακευτικών προϊόντων, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία), σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές, κ.λπ.),[...] ιγ) για τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους.[...]

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, βάσει των ως άνω προκύπτει, ότι με την παρ. 8 του άρθρου 5 του Ν.4308/2014 ορίζεται υποχρέωση παρακολούθησης των αποθεμάτων από τις οντότητες, είτε αυτά έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Αποθέματα, σύμφωνα με τους ορισμούς του παραρτήματος Α' του νόμου είναι τα περιουσιακά στοιχεία α) κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας, ή β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση ως ανωτέρω, ή γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών. Στην [ΠΟΛ.1003/31-12-2014](#), στις παρ. 5.8 παρέχονται πληροφορίες για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής/ την υποχρέωση έκδοσης στοιχείου διακίνησης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **54 § 1 περίπτ. α' του ν 4174/2013**, 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,»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **54§2 περίπτ. α' του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«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, με την **ΠΟΛ. 1026/2018** δόθηκαν διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017:

«Γ. Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιστ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017)

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, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017. 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, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος του προσφεύγοντος δυνάμει της με αριθ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ.

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα του ως άνω ελέγχου, στις 13/04/2018 και ώρα 09:00 συνεργείο ελέγχου έλεγξε το ΦΙΧ με αριθμό ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος (επιτηδευματίας με αντικείμενο εργασιών εργολάβος – υπεργολάβος οικοδομικών εργασιών) και διαπίστωσε να μεταφέρει ένα κουβά και ταινίες αξίας 25,00€ χωρίς να έχει εκδώσει συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο διακίνησης (δελτίο αποστολής κα), ή φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο πώλησης, απόδειξη λιανικών συναλλαγών κα) ή να έχει μαζί του φορολογικό στοιχείο αγοράς των εμπορευμάτων.

Επειδή, κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι για το έχουν εκδοθεί τα με αριθ. ΔΑ/TIM/2017 και/2017 εκδόσεως της εταιρείας και για τις χαρτοταινίες έχει εκδοθεί το ΔΑ/TIM/2017 εκδόσεως της εταιρείας Επίσης επικαλείται ότι το αποτελούσε υπόλειμμα των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν σε έργο που είχε αναλάβει στο χωρίς καμία εμπορευματική αξία για την επιχείρησή του, ενώ οι χαρτοταινίες

αποτελούν για την επιχείρησή του εργαλεία. Οπότε σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2014 δεν όφειλε να εκδώσει στοιχείο διακίνησης.

Επειδή, τα επικαλούμενα ως άνω παραστατικά έχουν εκδοθεί τον Νοέμβριο του 2017 ενώ ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε στις **13/04/2018**, ο ισχυρισμός του δε γίνεται δεκτός.

Επειδή, τα κρινόμενα υλικά (μονωτικό υλικό και χαρτοταινίες) είτε επρόκειτο για ανοιγμένο είτε για σφραγισμένο προϊόν, ο προσφεύγων μπορούσε να τα αναλώσει/ χρησιμοποιήσει για την προσφορά επόμενων υπηρεσιών του (εργασίες χρωματισμού / μονώσεων) και συνεπώς να αποφέρουν έσοδα στην επιχείρηση του.

Επειδή, τα υλικά αυτά εμπίπτουν στον ορισμό των αποθεμάτων όπως αυτός περιγράφεται στο παράρτημα Α' του ν.4308/2014 και ως εκ τούτου ο προσφεύγων όφειλε να εκδώσει για αυτά παραστατικό διακίνησης σύμφωνα με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 5 του ν.4308/2014, υποχρεώσεις του, και την ΠΟΛ. 1003/2014.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/03/2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, φορολογικού έτους 2018, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ορθώς, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ επέβαλε σε βάρος του προσφεύγοντος το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **03/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του-

ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 54§1 περ. στ' και §2 περ. η' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): **500,00 €**

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.