



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 19/04/2021

Αριθμός Απόφασης: 1260

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/12/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /02-10-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /02-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 02/10/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 και ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02/12/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την **υπ' αριθμ. /02-10-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους **500,00 €**, για το φορολογικό έτος 2020, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4174/2013.

Η παράβαση – σύμφωνα με την από 02/10/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 και ν.4174/2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών - αφορά την μη έκδοση ενός συνοδευτικού στοιχείου για την μεταφορά και παράδοση δύο τεμαχίων καναπέ με το επαγγελματικό αυτοκίνητο του προσφεύγοντος, με αριθμ. κυκλ. Η ανωτέρω παράβαση, διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου την 03/08/2020 και ώρα 12:10 μ.μ., από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

1. Η πράξη του προστίμου επιβλήθηκε κατά παράβαση νόμου καθώς ο προσφεύγων δεν είχε υποχρέωση έκδοσης τέτοιου παραστατικού γιατί λειτουργούσε βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού ως υπομεταφορέας της εταιρίας «.....», η οποία είχε εκδώσει σχετικό παραστατικό για την μεταφορά.
2. Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης επειδή η πράξη του προσωρινού προσδιορισμού προστίμου και το συγκοινοποιηθέν με αυτήν σημείωμα διαπιστώσεων, δεν επιδόθηκαν στον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης,, αλλά σε υπάλληλο οδηγό κι άρα ο ίδιος ουδέποτε έλαβε γνώση και δεν ηδύνατο να υποβάλλει τις απόψεις του στην ελεγκτική αρχή πριν την έκδοση οριστικής πράξης.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παράβασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **52 του ΚΔΔ (Ν.2717/1999)** περί κοινοποιήσεων:

«1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή

συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται.

2. Η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1249/1-12-2014** περί ορθής κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης δημοσίων εσόδων:

«Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του **Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας** διευκρινίζονται τα εξής :

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας.

2. Στην περίπτωση που τα ως άνω πρόσωπα απουσιάζουν από την οικία τους το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή οποιονδήποτε από του συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.

3. Στην περίπτωση που τα παραπάνω πρόσωπα απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο.

.....»

Επειδή, επιπλέον, εκ της φύσεως του μερικού επιτόπιου ελέγχου, ο οποίος μπορεί να διενεργείται ακόμη και στο δρόμο, σε μέσα μεταφοράς, μακριά από την έδρα της επιχείρησης κι οπουδήποτε διαπιστωθεί από τα ελεγκτικά όργανα ότι γίνεται συναλλακτική δραστηριότητα, ακόμη κι αν δεν γίνεται στην έδρα της επιχείρησης όπου είναι πιθανότερο να ανευρεθεί ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτής, **η επίδοση του προσωρινού προσδιορισμού του προστίμου με το σημείωμα διαπιστώσεων νομίμως γίνεται και σε υπάλληλο της επιχείρησης.** Η υποχρέωση για το αντίθετο, θα έθετε ένα δυσβάσταχτο βάρος στη φορολογική αρχή, θα συνεπάγετο σπατάλη χρόνου, θα δυσχέραινε ουσιαδώς το έργο των ελεγκτών οι οποίοι με μία εντολή ελέγχου τις περισσότερες φορές καλούνται να ελέγξουν αποτελεσματικά τη συμμόρφωση των φορολογουμένων σε πολλαπλό αριθμό υποθέσεων κι εν τέλει θα υπερακόντιζε και το σκοπό της διάταξης που είναι η έγκαιρη ενημέρωση του ελεγχόμενου για διαπίστωση παράβασης και η παροχή του αναγκαίου χρονικού διαστήματος για να καταθέσει τις απόψεις του πριν την έκδοση οριστικής πράξης. Επομένως, βάσει των ανωτέρω και κατ' εφαρμογή των κείμενων διατάξεων και οδηγιών, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και απορριπτός.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν είχε την υποχρέωση έκδοσης παραστατικού

Επειδή σύμφωνα με τις **άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 4308/2014** “Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία”: «*Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.*»

Επειδή στο **άρθρο 5 του ν. 4308/2014** “Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος” ορίζεται:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις
.....

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 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.

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, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 5 παρ. 8 και 9 της ΠΟΛ. 1003/31.12.2014:**

«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,

.....
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.

.....

Παράγραφος 9

5.9.1 Η παράγραφος 9 καθορίζει τις ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που θέτει η παράγραφος 8 για τις δικλίδες παρακολούθησης των αποθεμάτων. Συγκεκριμένα, η παράγραφος 9 ορίζει ότι εκπληρώνεται η υποχρέωση της παραγράφου 8 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. Συνεπώς, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία («βιβλίο αποθήκης»). Φυσικά, κάθε οντότητα δύναται (δεν υποχρεούται) να τηρεί ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο αρχείο ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων για διαχειριστικούς σκοπούς. Το ότι ο νόμος δεν επιβάλλει νομική υποχρέωση για τήρηση «βιβλίου αποθήκης» προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 9 εξειδικεύει με σαφήνεια τον τρόπο εκπλήρωσης της γενικής υποχρέωσης της παραγράφου 8 και επιβεβαιώνεται από σχετική ρητή αναφορά στην αιτιολογική έκθεση του νόμου.

5.9.2 Η παράγραφος 9 ρυθμίζει επίσης την περίπτωση στην οποία η οντότητα παραλαμβάνει αποθέματα από οποιονδήποτε (είτε υπόχρεο σε έκδοση στοιχείου διακίνησης ή πώλησης, είτε όχι) και για οποιοδήποτε σκοπό (όπως αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, ή για επεξεργασία, κλπ.), τα οποία δεν συνοδεύονται από στοιχείο διακίνησης ή πώλησης για οποιοδήποτε λόγο (ο αποστέλλων τα αγαθά αρνείται ή δεν είναι υπόχρεος σε έκδοση παραστατικού διακίνησης ή εκ παραδρομής δεν εξέδωσε). Στην περίπτωση αυτή ορίζεται ότι η οντότητα οφείλει να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων. Για τη σχετική παραλαβή, η οντότητα δύναται να εκδώσει σχετικό παραστατικό με τα εν λόγω στοιχεία και να αποστείλει αντίγραφο αυτού του παραστατικού ή τις σχετικές πληροφορίες στο εμπλεκόμενο μέρος. Στην περίπτωση παραλαβής πωληθέντων αγαθών που επιστρέφονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται από παραστατικό διακίνησης, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται, εναλλακτικά, να εκδώσει άμεσα πιστωτικό παραστατικό πώλησης.»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1026/2018** “Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων” αναφέρεται:

«Ι. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 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.1003/2014 . 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, στις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιστ' και παρ. 2 περ. η' του ν.4174/2013 ορίζεται:

«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, στην υπό εξέταση υπόθεση διενεργήθηκε, την 03/08/2020 και ώρα 12:10 μ.μ., επιτόπιος έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014, από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, οι οποίοι βρέθηκαν στην οδό, όπου εκείνη την ώρα βρισκόταν σε εξέλιξη εκφόρτωση δύο (2) τεμαχίων καναπέ από το ΦΔΧ με αριθμ. κυκλ. ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, σε διαμέρισμα ιδιώτη σε πολυκατοικία. Όταν ολοκληρώθηκε η εκφόρτωση και πριν την εκκίνηση του φορτηγού, οι ελεγκτές απευθύνθηκαν στον οδηγό και τον συνοδηγό, επιδεικνύοντας την εντολή προληπτικού φορολογικού ελέγχου, ζητώντας τα συνοδευτικά στοιχεία διακίνησης. Τους επεδείχθη το ημερολόγιο μεταφοράς του προσφεύγοντος το οποίο θεώρησαν στο φύλλο 384, η απόδειξη παραλαβής – παράδοσης της εταιρείας «.....» και η ΑΛΠ-ΔΑ της εταιρείας προς την (ιδιώτη στην οποία παραδόθηκαν τα δύο (2) τεμάχια καναπέ). Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω δεν εκδόθηκε οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο που να αποδεικνύει την πραγματοποίηση της μεταφοράς εκ μέρους του προσφεύγοντος.

Για την ανωτέρω διαπιστωθείσα παράβαση, συντάχθηκε το υπ'αριθμ. /03-08-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο αντίστοιχος προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, αντίγραφα των οποίων παρέλαβε ο οδηγός του ανωτέρω ΦΔΧ, κ. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. και δεν υπέβαλλε απόψεις, εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν είχε υποχρέωση έκδοσης τέτοιου παραστατικού καθώς λειτουργούσε ως υπομεταφορέας της εταιρίας «.....». Ωστόσο, από καμία διάταξη νόμου ή εγκυκλίου δεν απαλλάσσεται ο υπομεταφορέας από την υποχρέωση έκδοσης παραστατικού διακίνησης, ενώ περαιτέρω η υπό κρίση πραγματική περίπτωση δεν εντάσσεται σε κάποια από τις ρητά αναφερόμενες στην ΠΟΛ 1003/2014, όπου δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού διακίνησης. Επιπρόσθετα, η ύπαρξη του ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ αυτής και του μεταφορέα ουδόλως ανατρέπει τις νόμιμες υποχρεώσεις της καθώς, εξάλλου, το ιδιωτικό συμφωνητικό, δεν μπορεί να ανατρέψει τις φορολογικού δικαίου διατάξεις που συνιστούν αναγκαστικό δίκαιο.

Επειδή, περαιτέρω, για την εν λόγω συναλλαγή μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρίας «.....» δεν εκδόθηκε κανένα φορολογικό στοιχείο ικανό να την τεκμηριώσει και να την αποδείξει, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Ν.4308/2014.

Επειδή, η ανωτέρω πράξη του προσφεύγοντος, συνιστά διαδικαστική παράβαση και εμπίπτει στην περίπτωση ιστ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Επισύρει δε τις κυρώσεις της περίπτωσης η΄ της παραγράφου 2 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου και ως εκ τούτου το

πρόστιμο που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα προσδιορίστηκε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 02/12/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./02-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

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

Υπ' αριθμ./02-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2020: Ποσόν **500,00 (πεντακόσια) ευρώ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο 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.