



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Καλλιθέα, 01-09-2022

Αριθμός Απόφασης: 2670

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν 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. Την από 4-4-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ και έδρα στη, κατά της με αριθ. /3-3-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 4-4-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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. /3-3-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.1σ' & παρ.2^η του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 54 του ν.4174/2013 λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου κατά τη διακίνηση στις 25-9-2021 δώδεκα (12) ορθοστατών των 3μ και έξι (6) στρωτήρων των 3μ με το με αρ. Ι.Χ. φορτηγό.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου διακίνησης από την ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ στις 25-9-2021 στη περιοχή, δυνάμει της με αρ./2021 σχετικής εντολής, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι το Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με οδηγό τον και διεύθυνση έδρας, διακινούσε δώδεκα (12) ορθοστάτες των 3m και έξι (6) στρωτήρες των 3m. Ο οδηγός δεν επέδειξε αντίστοιχο φορολογικό παραστατικό για τη μεταφορά αυτών καθόσον δεν είχε εκδοθεί σχετικό παραστατικό. Για τη διαπίστωση της παράβασης συντάχθηκε η από 25-1-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ν.4174/2013 (ΚΦΔ) η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας του κάτωθι ισχυρισμούς:

1.Τα ανωτέρω υλικά προορίζονταν για επιστροφή στον Προμηθευτή Δομικών Υλικών κ. με ΑΦΜ με έδρα την και συνοδεύονταν με το Δ.Α Νο 8 της 25.09.2021 και ΩΡΑ 09.00. Τα υλικά αυτά είχαν αγοραστεί με το υπ. Αριθμ. ΤΔΑ/11.09.2021 του προαναφερόμενου προμηθευτή και επιστρέφονταν καθότι δεν

χρησιμοποιήθηκαν στην εκτέλεση εργασιών (μη αναλωθέντα υλικά από την Αρχική Παραληφθείσα Ποσότητα). Ο οδηγός του Αυτοκινήτου, αιφνιδιασμένος από τον ξαφνικό έλεγχο, αγχώθηκε, και δεν θυμόταν ότι το Παραστατικό Φόρτωσης των επίμαχων υλικών (Δ.Α Νο 8 της 25.09.2021 και ώρα 09.00) δεν είχε τοποθετηθεί στο ερμάριο (ντουλαπάκι) του αυτοκινήτου, όπου συνήθως τοποθετούνται τα παραστατικά φόρτωσης ή επιστροφής μικρών ποσοτήτων και μικρού κόστους υλικών (λόγω μεγέθους του αυτοκινήτου) που χρησιμοποιεί στα ιδιωτικά ή δημόσια έργα και διακινεί με το εν λόγω όχημα αλλά, όπως εκ των υστέρων αποδείχτηκε το είχε τοποθετήσει στην τσέπη του παντελονιού του.

2. Κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ένδικου φορολογικού ελέγχου. ουδέποτε του κοινοποιήθηκε η αναγραφόμενη στο προσόμιο της προσβαλλόμενης, από 25-1-2022 έκθεση ελέγχου επιβολής προστίμου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, η οποία συνιστά και την αιτιολογία της.

3. Όπως και επικουρικώς αιτείται τη μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης και την επιβολή εις βάρος του, του προβλεπόμενου στο αριθ.54 παρ.2γ του ν. 4174/2013 προστίμου ποσού 250,00€ περί μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 5 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 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 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 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 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.

5.8.1 Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, κατά παραλήπτη. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο...»

Επειδή, σύμφωνα με τους ορισμούς που δίνονται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) για τα αποθέματα αναφέρονται τα ακόλουθα: «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 το άρθρο 54 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,... 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 από το υποσύστημα μητρώου του TAXISNET προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει ως κύριο αντικείμενο δραστηριότητας «ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ» και δευτερεύουσες δραστηριότητες «ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΑΛΛΩΝ ΕΡΓΩΝ ΠΟΛΙΤΙΚΟΥ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ», «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ», «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΞΥΛΕΙΑΣ, ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΩΝ ΥΓΙΕΙΝΗΣ» και για την παρακολούθηση των εργασιών του, σύμφωνα με τον ν. 4308/2014(ΕΛΠ), τηρεί με χειρόγραφο τρόπο απλογραφικά βιβλία.

Επειδή, από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 25-1-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου προκύπτει, τα εν λόγω διακινήθέντα οικοδομικά υλικά, ήτοι δώδεκα (12) ορθοστάτες των 3m και έξι (6) στρωτήρες των 3m, που βρέθηκαν στο Ι.Χ. με αρ. όχημα ιδιοκτησίας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά τον κρινόμενο φορολογικό έλεγχο και τα οποία αποτελούν υλικά που αναλώνονται κατά την παροχή υπηρεσιών του προσφεύγοντος σε πελάτες του, επομένως θεωρούνται αποθέματα κατά την έννοια της ως άνω περίπτωσης γ' του Παραστήματος Α του Ε.Λ.Π.

Επειδή ουδέν συνοδευτικό στοιχείο κατείχε ο οδηγός του Φ.Ι.Χ. για την τεκμηρίωση της διακίνησης των αγαθών κατά την στιγμή του ελέγχου, με συνέπεια τη διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης ή άλλων φορολογικών στοιχείων. Η εκ των υστέρων προσκόμιση παραστατικών στοιχείων διακίνησης και φορολογικών στοιχείων δεν αναιρεί την διάπραξη της παράβασης και ο προσφεύγων είχε σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση παρακολούθησης κάθε περίπτωσης διακίνησης και ως εκ τούτου στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή προστίμου περί μη έκδοσης στοιχείου διακίνησης σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1 ιστ' και παρ. 2η' του ν.4174/2013.

Επειδή για τη διαπιστωθείσα παράβαση της διακίνησης αγαθών χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης προβλέπεται ρητά η επιβολή προστίμου ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1στ' και 2η' το ν. 4174/2013 και οι επικαλούμενες διατάξεις της παρ.2 περ.γ του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, καθόσον αφορούν άλλη περίπτωση παράβασης και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέταση υπόθεσης προκύπτει ότι η με αρ./3-3-2022 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου καθώς και η από 25-1-2022 σχετική έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ, κοινοποιήθηκαν, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.5 του ν. 4174/2013, με ανάρτηση αυτών στις 3-3-2022 στην ηλεκτρονική θυρίδα του προσφεύγοντος στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISNET της ΑΑΔΕ. Ως εκ τούτου ο επικαλούμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη κοινοποίησης σε αυτόν της από 25-1-2022 σχετικής έκθεσης ελέγχου ως παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **4-4-2022** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. /3-3-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

- **Φορολογικό έτος 2021**

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν.4174/2013: **500,00 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
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.