



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27.12.2018

Αριθμός απόφασης: 2009

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 31/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. ..., που εδρεύει στη , κατά της με αρ. .../27.06.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 03/08/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **31/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...», με **Α.Φ.Μ.** ..., 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 με αριθμό .../27.06.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.000,00 € για το φορολογικό έτος 2018. Το πρόστιμο αφορά στη μη ζήτηση, μη λήψη και σε περίπτωση άρνησης του πωλητή μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ. 1, 12 παρ. 1 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. στ' και 2 περ. η' του Ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι δεν υφίσταται η καταλογιζόμενη παράβαση, διότι δεν υφίστατο εκ του νόμου υποχρέωση έκδοσης ή λήψης παραστατικού για το μεταφερόμενο προϊόν. Την υποχρέωση έκδοσης και λήψης των προβλεπόμενων παραστατικών έφερε η εταιρία με την επωνυμία «...», ως κυρία του μεταφερόμενου προϊόντος. Επικουρικώς δε αναφέρεται ότι είχε εκδοθεί το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο. Ειδικότερα η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το βυτιοφόρο με αρ. κυκλοφορίας ... φόρτωσε 19.140 κιλά υγραερίου κίνησης από τις εγκαταστάσεις της ..., προκειμένου να το μεταφέρει στην εταιρία και για το σκοπό αυτό εκδόθηκε το υπ' αρ. ... δελτίο αποστολής εκδόσεως της Μέχρι την ημέρα του ελέγχου παραδόθηκαν 16.890 κιλά υγραερίου κίνησης. Περαιτέρω λόγω βλάβης του βυτιοφόρου με αρ. κυκλοφορίας ..., το οποίο ανήκει στην κυριότητα της προσφεύγουσας, έγινε μεταφόρτωση από αυτό στο βυτιοφόρο με αρ. κυκλοφορίας ... κιλών. Η ποσότητα αυτή ήταν μέρος της συνολικής ποσότητας 9.860 κιλών υγραερίου κίνησης που φορτώθηκε από τις εγκαταστάσεις της ..., η οποία απεικονίστηκε στο υπ' αρ. ... δελτίο αποστολής. Επομένως για την επιπλέον ποσότητα των 9.500 κιλών υγραερίου κίνησης που βρέθηκε στο βυτιοφόρο με αρ. κυκλοφορίας 9.530 κιλών, εκδόθηκε το υπ' αρ. δελτίο αποστολής της

Επειδή στις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α'251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής

1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'.

2. 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) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

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.

δ) Οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143) οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980 (Α' 283).

ε) Οι φορείς του δημοσίου τομέα του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 εκτός Γενικής Κυβέρνησης οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980.

Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. 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.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

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 αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

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 5 παρ. 8 της ΠΟΛ 1003/2015:

«**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.»

Επειδή από το κεφάλαιο Ι παρ. Γ της ΠΟΛ 1026/2018 προκύπτει ότι: «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 από το άρθρο 54 προκύπτει 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 (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.»

Επειδή στην παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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 σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013: «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, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 23/04/2018 έκθεση ελέγχου, στις 15/03/2018 διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, κατόπιν της υπ' αριθμ.

.../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δε ζήτησε, δεν έλαβε και σε περίπτωση άρνησης του πωλητή δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης. Οι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, κατά τη διαδικασία ελέγχου επί του πρατηρίου υγρών καυσίμων «...» με Α.Φ.Μ. ..., διαπίστωσαν ότι το βυτίο με αρ. κυκλοφορίας ... ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εφοδίαζε το ως άνω πρατήριο με υγραέριο κίνησης. Περαιτέρω κατόπιν ελέγχου των παραστατικών που συνόδευαν το βυτίο, ήτοι της υπ' αρ. .../10.03.2018 φορτωτικής εκδόσεως της προσφεύγουσας, του υπ' αρ. .../10.03.2018 σειράς ... συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής εκδόσεως της εταιρίας «...» με Α.Φ.Μ. ... και του υπ' αρ. ... δελτίου αποστολής εκδόσεως της εταιρίας «...», καθώς και της ζύγισης του βυτίου την 15.03.2018, προέκυψε η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης για την ποσότητα των 9.500 kg υγραερίου κίνησης. Επομένως, σύμφωνα με την από 23/04/2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκε η μη ζήτηση, μη λήψη και σε περίπτωση άρνησης του πωλητή μη έκδοση φορολογικού στοιχείου για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 54 παρ. 1 και 2 και 58Α του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν μετά τα άρθρα 3 και 7 του Ν. 4337/2015 και όπως τροποποιήθηκε μετά το άρθρο 51 του Ν. 4410/2016. Στη συνέχεια εξεδόθη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη ζήτησης, μη λήψης και σε περίπτωση άρνησης του πωλητή μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης κατά παράβαση των άρθρων 5, 8 παρ. 1, 12 παρ. 1 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιστ' και 2 περ. η' του Ν. 4174/2013.

Επειδή, η από 23/04/2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής 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 περιστατικά παρατίθενται εμπειρισταωμένα.

Σύμφωνα με την από 23/04/2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, καθώς και από το σύστημα TAXISNET, η προσφεύγουσα έχει δηλώσει ως τομέα δραστηριοτήτων, μεταξύ άλλων, τις εξής δραστηριότητες α) το χονδρικό εμπόριο υγραερίου εμφιαλωμένου ή μη με ΚΑΔ 46711316 και ημερομηνία έναρξης δραστηριότητας την 14.08.2013 και β) το λιανικό εμπόριο (πρατήριο) υγραερίου για εφοδιασμό αυτοκινήτων με ΚΑΔ 47308106 και ημερομηνία έναρξης δραστηριότητας

την 14.08.2013. Κατά τον επιτόπιο έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, διαπιστώθηκε ότι, η προσφεύγουσα διακινούσε ποσότητα 9.500 kg υγραερίου κίνησης, η οποία προοριζόταν να πωληθεί στο πλαίσιο είτε χονδρικού είτε λιανικού εμπορίου, χωρίς τα απαιτούμενα παραστατικά διακίνησης. Επομένως από το ως άνω εκτεθέν ιστορικό σε συνδυασμό με τις δραστηριότητες της προσφεύγουσας, προκύπτει ότι αυτή διακινούσε ποσότητα 9.500 kg υγραερίου κίνησης, χωρίς να ζητήσει ή να λάβει παραστατικό διακίνησης και κατ' επέκταση χωρίς να εκδώσει δελτίο ποσοτικής παραλαβής για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 §1, 12 §1 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 περ. 1στ' και της παρ. 2 περ. η' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υφίστατο από αυτήν εκ του νόμου υποχρέωση έκδοσης και λήψης των προβλεπόμενων παραστατικών, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος. Περαιτέρω δεν αποδείχθηκε από την προσφεύγουσα ότι υφίστατο παραστατικό για τη διακινούμενη ποσότητα υγραερίου κίνησης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...», με **Α.Φ.Μ.** ... και την **επικύρωση** της υπ' αρ. .../27.06.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης του φορολογικού έτους 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό επιβληθέντος προστίμου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
----------------------------	------------------------------------	--------------------------------------

<p>Μη ζήτηση, μη λήψη παραστατικού διακίνησης και κατ' επέκταση μη έκδοση δελτίου ποσοτικής παραλαβής για την προμήθεια 9.500 kg υγραερίου κίνησης κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8 §1, 12 §1 και 13 του Ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων της παρ. 1 περ. ιστ' και της παρ. 2 περ. η' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.</p>	<p>1.000,00 €</p>	<p>1.000,00 €</p>
--	--------------------------	--------------------------

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.