



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 15-02-2018

Αριθμός Απόφασης:1361

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. 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 Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ...../18-10-2017 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.,που εδρεύει στο Αιγάλεω, οδός, κατά της υπ'αρ./2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ'αρ./2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίησή.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4.

Επί της με αριθμό πρωτ./18-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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 υπ' αρ./2017 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου**, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.900,00 €, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1,2,και 3 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, του άρθρου 10 του Ν.1809/88, των παρ. 6 και 8 του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν με τις διατάξεις άρθρων 6 και 7 του Ν.4337/2015 επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

- Δεν είχε εγκαταστήσει και λειτουργήσει παραγωγικά το ολοκληρωμένο σύστημα εισροών-εκροών και δεν έκανε χρήση φορολογικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.-Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων στο χρονικό διάστημα από 15-10-2013 έως 31-12-2013,κατά παράβαση των συνδυαζόμενων διατάξεων της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1009/04-01-2012, της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1220/13-12-2012 του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ), των άρθρων 1 και 10 του Ν.1809/88 και του άρθρου 10 της Κ.Υ.Α. αρ. πρ. Φ2 1617(ΦΕΚ. Β'1980/21-12-2010).
- Δεν εξέδωσε ενενήντα έξι (96) ειδικά φορολογικά στοιχεία (Δελτία) στο χρονικό διάστημα από 15-10-2013 έως 31-12-2013 κατά παράβαση των συνδυαζόμενων διατάξεων της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1206/30-08-2013 του άρθρου 1 & 1 του Ν.4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ.), των άρθρων 1 και 10 του Ν.1809/88 και του άρθρου 10 της Κ.Υ.Α. αρ. πρ. Φ2 1617(ΦΕΚ. Β'1980/21-12-2010).

Οι ως άνω παραβάσεις διαπιστώθηκαν την 17-11-2016, κατόπιν διενεργηθέντος μερικού επιτόπιου ελέγχου για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), συνεπεία της με αρ./17-11-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Β-3 τμήματος της Β' Υποδ/σης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Αντικειμενική δυσκολία εγκατάστασης και λειτουργίας του συστήματος εισροών και εκροών
- Νομική πλημμέλεια πράξης καθώς δεν τεκμηριώθηκε πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία η καταλογισθείσα παράβαση.
- Εσφαλμένα εφαρμόζεται η ΠΟΛ.1009/2012 καθώς ως εταιρεία πετρελαιοειδών με δικές τους εγκαταστάσεις και φορολογικές αποθήκες ,εφαρμογή έχουν οι διατάξεις των ΚΥΑ Α5010479ΕΞ2014 και ΚΥΑ0004169ΕΞ2015.
- Δεν υπάρχει υπαιτιότητα και φοροδιαφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθ. 31 παρ. 7 του ν. 3784/2009** ορίζεται:

«Οι κάτοχοι άδειας λιανικής εμπορίας πετρελαιοειδών προϊόντων υποχρεούνται εντός έξι (6) μηνών από την έναρξη ισχύος του παρόντος σε εγκατάσταση στα πρατήρια υγρών καυσίμων ολοκληρωμένου συστήματος ελέγχου εισροών-εκροών, στο οποίο υποχρεωτικά συνδέεται φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Ανάπτυξης και Μεταφορών και Επικοινωνιών καθορίζονται οι προδιαγραφές και ρυθμίζονται τα θέματα εγκατάστασης των συστημάτων ελέγχου εισροών-εκροών, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζονται οι διαδικασίες, οι όροι και οι προϋποθέσεις της εγκατάστασης, για το κάθε είδος καυσίμου, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α), το ακριβές χρονοδιάγραμμα εφαρμογής, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.»

Επειδή, με τις διατάξεις της **Φ2-1617/7-12-2010 (ΦΕΚ 1980 Β΄) Κοινής Υπουργικής Απόφασης** των Υπουργών Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας και Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, όπως ισχύουν, καθορίστηκαν οι διαδικασίες και προδιαγραφές εγκατάστασης και ελέγχου ολοκληρωμένων συστημάτων παρακολούθησης εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων καθώς και οι απαιτήσεις συμμόρφωσης, καταγραφής, λειτουργίας και διασφάλισης των μετρήσεων και ηλεκτρονικής αποστολής δεδομένων.

Επειδή, με την **Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ 72/Β/2012)** Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας όπως τροποποιήθηκε με την αριθ. Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1203/2012 (ΦΕΚ 3130/Β/2012) ορίστηκε το χρονοδιάγραμμα εγκατάστασης του συστήματος εισροών-εκροών με βάση τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/07-12-2010, καθώς και το είδος, το περιεχόμενο, ο τρόπος και ο χρόνος έκδοσης ειδικών φορολογικών στοιχείων των πρατηρίων υγρών καυσίμων, για την παρακολούθηση των συναλλαγών τους, από τις πωλήσεις καυσίμων.

Συγκεκριμένα στο άρθρο 2 ορίζεται ότι:

«Από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών – Εκροών εκδίδονται τα ακόλουθα δελτία, τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία.

2.1. Δελτίο παραλαβής.

Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής ποσότητας καυσίμου(ων) στις δεξαμενές του πρατηρίου.

Στο πιο πάνω δελτίο καταγράφονται για κάθε δεξαμενή στην οποία πραγματοποιήθηκε παραλαβή τα εξής δεδομένα:

2.1.1. Ο α/α της δεξαμενής

2.1.2. Το είδος του καυσίμου (κωδικός και περιγραφή)

2.1.3.....

2.2. Δελτίο Ισοζυγίου Ημέρας.

Στο δελτίο αυτό καταγράφονται ηλεκτρονικά με το πέρας κάθε εργάσιμης ημέρας και το αργότερο μέχρι την ώρα 24.00΄ τα πιο κάτω δεδομένα:

2.2.1. Η ημερομηνία και η ώρα λήψης της αναφοράς.

2.2.2.....

2.3. Δελτίο Λιτρομέτρησης

Το δελτίο αυτό εκδίδεται σύμφωνα με την περίπτωση στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 7 της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/07-12-2010 (ΦΕΚ 1980 Β΄) σε κάθε περίπτωση εξαγωγής και επανεισαγωγής καυσίμου για λιτρομέτρηση.

Στο πιο πάνω δελτίο αναγράφονται:

2.3.1. Η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης του δελτίου.

23.2.....

3. Απόδειξη εσόδου

3.1. Η απόδειξη αυτή, που αποτελεί ομοίως ειδικό φορολογικό στοιχείο, εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα, με την ολοκλήρωση της παράδοσης του καυσίμου από κάθε αντλία, μέσω εκτυπωτικού μηχανισμού που βρίσκεται σε πρόσφορη και ορατή θέση για άμεση λήψη από τον πελάτη. Στην πιο πάνω απόδειξη αναγράφονται:

α) Τα στοιχεία του εκδότη,

β) Ο α/α της δεξαμενής,

γ) Ο α/α της αντλίας,

δ) Το είδος του καυσίμου,

ε) Η ημερομηνία (ΕΕΜΜΗΗ) και η ώρα έκδοσής του (ΩΩΛΛ),

στ) Ο όγκος (ποσότητα) του καυσίμου,

ζ) Η τιμή μονάδας (με Φ.Π.Α.),

η) Ο συντελεστής Φ.Π.Α.,

θ) Η συνολική αξία.»

.....

4. Σήμανση με φορολογικό μηχανισμό

Τα δελτία και οι αποδείξεις που αναφέρονται ανωτέρω εκδίδονται μηχανογραφικά και το περιεχόμενό τους διασφαλίζεται με τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α΄) και της Α.Υ.Ο.Ο. 1100772/1474/0015/ΠΟΛ.1135/26.10.2005 (ΦΕΚ 1592 Β΄).

.....»

Επειδή, τα ανωτέρω αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία, εκδίδονται μηχανογραφικά και το περιεχόμενό τους διασφαλίζεται με τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1135/26-10-2005.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις τη **ΠΟΛ.1206/30-08-2013** με θέμα «Εγκατάσταση Ολοκληρωμένων Συστημάτων Ελέγχου και ηλεκτρονικής μετάδοσης δεδομένων Εισροών - Εκροών στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και διασφάλιση συναλλαγών μέσω αυτών», ορίζεται ότι : «*Ορίζουμε τις τεχνικές προδιαγραφές, το χρονοδιάγραμμα εφαρμογής της εγκατάστασης ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών - εκροών, καθώς και το είδος, το περιεχόμενο, τον τρόπο και το χρόνο έκδοσης ειδικών φορολογικών στοιχείων στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης που εκδίδονται μέσω του προαναφερόμενου συστήματος, ως ακολούθως:*

I. ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΕΣ Ισχύουν τα οριζόμενα στη υπ' αριθμ [Φ2-1617/07-12-2010](#) (ΦΕΚ 1980 Β') κοινή υπουργική απόφαση, όπως ισχύει (μετά τις υπ' αριθμ [Φ2-2022/14.11.2012](#) (ΦΕΚ 3017 Β') και [40534/4859/16.8.2013](#) (ΦΕΚ 2041 Β')) κοινές υπουργικές αποφάσεις, με τις παρακάτω τροποποιήσεις:.....

II. ΧΡΟΝΟΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - ΕΚΔΟΣΗ ΔΕΛΤΙΩΝ¹. Χρονοδιάγραμμα εφαρμογής:Καθορίζουμε την καταληκτική ημερομηνία εγκατάστασης και παραγωγικής λειτουργίας Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών Εκροών στις ανωτέρω εγκαταστάσεις, ως εξής:

α. Μέχρι τις 15 Οκτωβρίου 2013 και επιπλέον ένα μήνα δοκιμαστικής λειτουργίας, στην Περιφέρεια Αττικής, στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης και στις Περιφερειακές Ενότητες Λάρισας, Αχαΐας, Ηρακλείου, Μαγνησίας και Ιωαννίνων.γ. Εντός οκτώ (8) μηνών από την έναρξη ισχύος της παρούσας συμπεριλαμβανομένου και ενός μηνός δοκιμαστικής λειτουργίας, στη λοιπή Ελληνική Επικράτεια.

2. Έκδοση δελτίων: Από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών εκδίδονται τα ακόλουθα δελτία, τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία.

2.1. Δελτίο παραλαβής.Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής ποσότητας καυσίμου στις δεξαμενές της εγκατάστασης.....

2.2. Δελτίο Ισοζυγίου Ημέρας:

Στο δελτίο αυτό, που εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα εφ' άπαξ έως τις 24.00, καταγράφονται τα πιο κάτω δεδομένα:.....

2.3. Δελτίο Λιτρομέτρησης:

Το δελτίο αυτό εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 6 του κεφαλαίου I. της παρούσης, σε κάθε περίπτωση εξαγωγής και επανεισαγωγής καυσίμου για λιτρομέτρηση.....

2.4. Δελτίο επιστροφής:

Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της επιστροφής ποσότητας καυσίμου (π.χ. από βυτίο διανομής) στις δεξαμενές της εγκατάστασης.....

Σε περίπτωση βλάβης του συστήματος κατά την έκδοση του ανωτέρω δελτίου, οι σχετικές εισαγωγές στοιχείων θα γίνονται μέσω κατάλληλου χειρισμού και το σύστημα θα ενημερώνεται σχετικά μετά την επαναφορά του σε λειτουργία.....

2.5. Δελτίο εξαγωγής:

Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της εξαγωγής ποσότητας καυσίμου, εκτός αντλιών, απευθείας από τις δεξαμενές (π.χ. λόγω ανάμιξης καυσίμου) της εγκατάστασης.....

2.6. Δελτίο παράδοσης:

Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα μετά την ολοκλήρωση της παράδοσης ποσότητας καυσίμου από κάθε αντλία της εγκατάστασης.....

3. Σήμανση με φορολογικό μηχανισμό: Τα δελτία που αναφέρονται ανωτέρω εκδίδονται μηχανογραφικά και το περιεχόμενό τους διασφαλίζεται με τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. [1809/1988](#) (ΦΕΚ 222 Α') και της Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1220/13.12.2012](#) (ΦΕΚ 3517 Β'). Τα ανωτέρω δελτία μπορεί να μην εκτυπώνονται και να διαφυλάσσονται σε ηλεκτρονική μορφή, με την προϋπόθεση ότι, εκτυπώνονται και επιδεικνύονται άμεσα όταν απαιτηθεί από τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές. Η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγράφων λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων.....

4. Κυρώσεις: Για τις παραβάσεις των διατάξεων της παρούσας σχετικά με την έκδοση των δελτίων επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) του Ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α'), των [άρθρων 54](#) και [55](#) του Ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170 Α') και του [άρθρου 10](#) του Ν. [1809/1988](#) (ΦΕΚ 222 Α'). Σχετικά με τις παραβάσεις των διατάξεων του συστήματος εισροών - εκροών, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από το Ν. [4155/2013](#), Άρθρο 42 και την υπ' αριθμ. [Φ2-1871/22.8.2013](#), (ΦΕΚ Β' 2173/2013) κοινή υπουργική απόφαση.

Επειδή στο με αρ. πρωτ. **ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1082182 ΕΞ 2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, ΤΜΗΜΑ Ζ' (Κ.Φ.Α.Σ.) της Γ.Γ.Δ.Ε., προς την υπηρεσία μας αναφέρονται τα εξής:

« Θέμα: Παρέχονται πληροφορίες, αναφορικά με τις κυρώσεις που επιβάλλονται στα πρατήρια υγρών καυσίμων, κατά παράβαση των διατάξεων της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/5.1.2012, για την εγκατάσταση και λειτουργία των συστημάτων εισροών – εκροών.

Σχετ.: Το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1070048 ΕΞ. 22.5.2015 έγγραφό σας.

Απαντώντας στο παραπάνω σχετικό έγγραφό σας, αναφορικά με το αντικείμενο του θέματος και τα ερωτήματα που τέθηκαν με αυτό, στο πλαίσιο εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από την υπηρεσία σας, που αφορούν ελέγχους που διενεργούνται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. στα πρατήρια υγρών καυσίμων και αφορούν τις χρήσεις 2013 και 2014, θέτουμε υπόψη σας, όσον αφορά τις περιπτώσεις που αναφέρετε στο υπόψη έγγραφο, τα ακόλουθα:

Α. Περίπτωση α΄: Έκδοση στοιχείων εσόδου από Φ.Τ.Μ. – Φορολογικό Μηχανισμό και καταχώρισή τους στα τηρούμενα βιβλία, βάσει των δελτίων ημερήσιας αναφοράς «Ζ» και όχι μέσω συστήματος εισροών – εκροών:

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για την μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών – εκροών (γενική παράβαση), καθώς και της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις), για την μη αναγραφή του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/2012 όπως ισχύει.

Για τη χρήση 2014: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για την μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών – εκροών. Από τις διατάξεις της παραγράφου 1θ΄ του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), προβλέπεται παράβαση για την μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων, αντίθετα δεν προβλέπεται παράβαση για την ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου.

Περίπτωση β΄: Μη έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/2012 όπως ισχύει, δελτίων (δελτίο παραλαβής, δελτίο ισοζυγίου ημέρας, δελτίο λιπομέτρησης), τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ενώ έχουν εκδοθεί τα στοιχεία αξίας, σύμφωνα με την περίπτωση α΄.

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν.2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις), για την μη έκδοση των ως άνω ειδικών φορολογικών στοιχείων, ανεξαρτήτως τίτλου στοιχείων και όχι διακριτά για κάθε είδος.

Για τη χρήση 2014: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1θ΄, σε συνδυασμό και με την παράγραφο 2 (περιπτώσεις γ΄ και δ΄) και του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., για την μη έκδοση των ως άνω επαγγελματικών στοιχείων.

Περίπτωση γ΄: Έκδοση, μέσω του συστήματος εισροών – εκροών, των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2013 ειδικών φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων εσόδου καθώς και δελτίων), χωρίς τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοσή τους.

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν.2523/1997 και του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για τη μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2012 ειδικών φορολογικών στοιχείων.

Για τη χρήση 2014: Ομοίως.

Β. Για τις αυτοτελείς παραβάσεις, των ως άνω αναφερόμενων περιπτώσεων α΄ και β΄, τα πρόστιμα καταλογίζονται ως εξής:

Για τη χρήση 2013: Για τις επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας χρήσης αυτοτελείς παραβάσεις, ισχύουν οι

διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν.2523/1997, διακριτά για κάθε κατηγορία παράβασης.

Για τη χρήση 2014: Δεν προβλέπεται παράβαση για την ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου (περίπτωση α'). Για την μη έκδοση των ως άνω δελτίων (δελτίο παραλαβής, δελτίο ισοζυγίου ημέρας, δελτίο λιπομέτρησης), τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία (περίπτωση β'), κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1θ' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 2γ' και 2δ' του ιδίου άρθρου και νομοθετήματος.

Τέλος, επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση, η μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης, για την έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2013 φορολογικών στοιχείων, από το σύστημα εισροών – εκροών, αποτελεί **διακριτή παράβαση ανά ελεγχόμενη χρήση** και δεν συναθροίζεται σε καμία περίπτωση τόσο με τις αυτοτελείς παραβάσεις, που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8γ' και 8α' του άρθρου 5 του ν.2523/1997 για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του ιδίου άρθρου, που ίσχυαν κατά τη χρήση 2013, ούτε και με τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1θ' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2γ' και 2δ' του ιδίου άρθρου που ισχύουν από 1.1.2014 και εξής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθ. 10 του ν. 1809/1988** το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, παραμένει σε ισχύ για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2014, ορίζεται ότι:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι Εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

γ.1. Η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεωρήτων. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/ 1997.

γ.2. Η έκδοση στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραποιημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των

παραγράφων 8 περίπτωση α' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 10 περίπτωση α' του ίδιου άρθρου και νόμου.

γ.3. Η μη χρήση εγκεκριμένου και δηλωμένου ή η χρήση μη εγκεκριμένου ή μη δηλωμένου φορολογικού μηχανισμού για τη διασφάλιση των ηλεκτρονικών δεδομένων των βιβλίων λογίζεται ως μη τήρησή τους. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που ο εγκεκριμένος και δηλωμένος φορολογικός μηχανισμός έχει παραβιασθεί ή παραποιηθεί.

δ) Η μη δήλωση κάθε φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος θεωρείται γενική παράβαση και επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση. Για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος, μετά την προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 4 του νόμου αυτού, καταλογίζεται μία παράβαση ανά εκπρόθεσμη δήλωση ανεξάρτητα του χρόνου υποβολής της και του πλήθους των φορολογικών μηχανισμών ή συστημάτων που περιλαμβάνονται σε αυτή και επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις των **παρ. 1 του άρθρου 54 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:α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.(Η περ.θ' της παρ. 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την περ. 9β της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 και ισχύει από 01/01/2014 σύμφωνα με την περ. Δ.2 Οι λέξεις «και την έκδοση στοιχείων» της περ.η' της παρ.1 διαγράφηκαν με την περ. 9γ της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 από 01/01-2014 σύμφωνα με την περ.24 της ίδιας υποπαραγράφου Δ.2».

Επειδή, με τις διατάξεις των **παραγρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015**, ορίζεται: « 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:α).....β)γ)δ).....ε)στ)ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το

1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.».

Επειδή, με τις διατάξεις των **παραγρ. 1 και 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997**, όπως ίσχυε στην **κρινόμενη περίοδο** ορίζεται:

«1.Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: α.α.....α.β.Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ...α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ.....γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό. το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο. ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών. στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.»

Επειδή με τις διατάξεις του **πρώτου εδαφίου της περίπτωσης α' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997** ορίζεται:

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1), ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..... »

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 5 § 9 του ν. 2523/1997** ορίζεται:

«9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών,»

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία συνδέθηκε με το σύστημα Εισροών-Εκροών και εξέδωσε το πρώτο ισοζύγιο ημέρας που έφερε συμβολοσειρά σήμανσης και προσκομίστηκε στον έλεγχο, στις **21/11/2014**, ήτοι μετά την προβλεπόμενη καταληκτική ημερομηνία της 15-10-2013, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1206/30-08-2013.

Επειδή, η μη εγκατάσταση του ολοκληρωμένου συστήματος εισροών-εκροών είχε σαν αποτέλεσμα τη μη έκδοση των ειδικών φορολογικών στοιχείων ήτοι δελτίου εισόδου, ημερήσιο ισοζύγιο, δελτίο παραλαβής , δελτίο λιτρομέτρησης κ.λπ..

Επειδή, τα Δελτία Ισοζυγίου Ημέρας και τα Δελτία Παραλαβής που προβλέπονται από το ολοκληρωμένο σύστημα εισροών – εκροών, αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία, εκδίδονται μηχανογραφικά και το περιεχόμενο τους διασφαλίζεται με τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1135/26-10-2005 και οι υπό κρίση παραβάσεις, , αναφέρονται στην μη έκδοση από την προσφεύγουσα εταιρεία των συγκεκριμένων επαγγελματικών στοιχείων στην κρινόμενη χρήση.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη στοιχειοθέτησης των παραβάσεων είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, το πρόστιμο του Κ.Β.Σ. είναι μία διοικητική κύρωση για την επιβολή της οποίας δεν εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις στηρίζονται στο αντικειμενικό γεγονός της διαπίστωσης των παραβάσεων και ο καταλογισμός των επιβληθέντων προστίμων πηγάζει απευθείας εκ του νόμου και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η εκπρόθεσμη ένταξη στο σύστημα εισροών-εκροών δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα, προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση έκδοσης κατά το ως άνω διάστημα, μέσω του συστήματος εισροών εκροών, των αναφερόμενων κατά τα ανωτέρω ειδικών φορολογικών στοιχείων .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/12/2016 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου του Β-3 τμήματος της Β΄ Υποδ/νσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./18-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2013-31/12/2013

1) Πρόστιμο άρθ.10 ν. 1809/1988 ποσού:(1x900x) = **900,00 €**

2) Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 του Ν.4337/2015 ποσού:(15x1200x1/3)= **6.000 €**.

Συνολικό ποσό προστίμου: 6.900,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.