



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 28/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2406

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Α.Φ.Μ.:, κατοίκου, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων :

α) της με αριθμό/9-07-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της με αριθμό/9-07-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις προσβαλλόμενες πράξεις: α) με αριθμό/9-07-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και β) με αριθμό/9-07-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 09/7/2015 οικεία έκθεση ελέγχου .

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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 :

Περιγραφή προσβαλλόμενων πράξεων

α) Με τη με αριθμό/9-07-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013, πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν.2523/1997, άρθρου 10 ν.1809/1988 και του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού : 12.900,00 €.

ήτοι : 1^η περίπτωση : 600,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (600,00) X Σ.Β. (1)] ,

2^η περίπτωση : 12.000,00 € [(15) παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.1 (800,00) X Σ.Β. (1)] ,

3^η περίπτωση : 300,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (300,00) X Σ.Β. (1)],

Οι παραβάσεις αφορούν :

1^η περίπτωση: σε μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών – εκροών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ.1 και άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.),σε συνδυασμό με την ΠΟΛ . 1009/04-01-2012, για το χρονικό διάστημα από 27/08/2013 - 31/12/2013 και

2^η περίπτωση: σε διακόσιες σαράντα τέσσερις (244) περιπτώσεις : **α)** σε μη έκδοση εκατόν είκοσι δύο (122) φορολογικών στοιχείων (ημερήσια δελτία ισοζυγίων) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών για το διάστημα από 27/08/2013 (καταληκτική ημερομηνία εγκατάστασης του συστήματος εισροών-εκροών για την Περιφέρεια Αττικής) έως και 31/12/2013 και **β)** σε μη έκδοση εκατόν είκοσι δύο (122) τουλάχιστον φορολογικών στοιχείων (υπολογίζοντας μη έκδοση για τουλάχιστον μία απόδειξη εσόδου ανά ημέρα) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ.1 και άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), σε συνδυασμό με την ΠΟΛ . 1009/04-01-2012, για το χρονικό διάστημα από 27/08/2013 - 31/12/2013 και

3^η περίπτωση: σε μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. , σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1032/21-02-2013 για τη χρήση 2013.

β) Με τη με αριθμό/9-07-2015 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014, πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν.2523/1997, άρθρου 10 ν.1809/19888 και του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνολικού ποσού : 30.700,00 €,

ήτοι : 1^η περίπτωση : 600,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (600,00) X Σ.Β. (1)] ,

2^η περίπτωση : 30.000,00 € [(120) παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.1 (250 ,00) X Σ.Β. (1)] ,

3^η περίπτωση : 100,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (100,00) X Σ.Β. (1)],

Οι παραβάσεις αφορούν :

1^η περίπτωση: σε μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ.1 και άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.),σε συνδυασμό με την ΠΟΛ . 1009/04-01-2012, για το χρονικό διάστημα από 01/01/2014 - 27/08/2014 και

2^η περίπτωση: σε εκατόν ενενήντα τέσσερις (194) περιπτώσεις : **α)** σε μη έκδοση ενενήντα επτά (97) φορολογικών στοιχείων (ημερήσια δελτία ισοζυγίων) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών για το διάστημα από 02/01/2014 – 06/04/2014 και **β)** σε μη έκδοση ενενήντα επτά (97) τουλάχιστον φορολογικών στοιχείων (υπολογίζοντας μη έκδοση για τουλάχιστον μία απόδειξη εσόδου ανά ημέρα) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ.1 και άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), σε συνδυασμό με την ΠΟΛ . 1009/04-01-2012, για το χρονικό διάστημα από 02/01/2014 - 12/03/2014 και

3^η περίπτωση: σε μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. , σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1032/21-02-2013 για το χρονικό διάστημα από 1/01/2014 έως 09/09/2014.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν δυνάμει της με ημερομηνία θεώρησης 09/7/2015 έκθεσης μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών

υποχρεώσεων , ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της με αριθμ./2/02-02-2015 εντολής ελέγχου του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/εξαφάνιση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας , διότι στερήθηκε το δικαίωμα της εννόμου προστασίας του που διασφαλίζει το Σύνταγμα (άρθρο 20 παρ.2 Σ.) . Η Δ.Ο.Υ.πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων αποφάσεων δεν τον κάλεσε να εκθέσει τις απόψεις του, παρά μόνο εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις. Η μη κλήση προς ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης είναι παράνομη διότι η ακρόαση αποτελεί ουσιώδη τύπο της Διοικητικής διαδικασίας.
- Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας . Οι προσβαλλόμενες αποφάσεις είναι ακυρωτές λόγω έλλειψης νόμιμης και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας. Η έλλειψη της αιτιολογίας συνίσταται στο γεγονός ότι δεν αναφέρεται στη διαδικασία ελέγχου εάν έλαβε γνώση για τον έλεγχο συνυπογράφοντας στο σχετικό πρωτόκολλο ελέγχου κατά τον έλεγχο, καθώς επίσης δεν αναφέρεται σε τι συνίσταται η ευθύνη του επί των καταλογιζομένων παραβάσεων αφού είναι προφανής η παντελής έλλειψη υπαιτιότητας εκ μέρους του, καθόσον η μη εμπρόθεσμη εγκατάσταση και σύνδεση του ολοκληρωμένου συστήματος εισροών-εκροών δεν οφείλεται σε αμέλεια και παράλειψη εκ μέρους του, αλλά οφείλεται στην εταιρεία «.....» στην οποία ανατέθηκε η εγκατάσταση με την από 26-03-2013 σύμβαση. Η εταιρεία «.....» είναι μια εκ των εταιρειών που το Υπουργείο Περιβάλλοντος είχε χορηγήσει διαπίστευση.
- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου, επειδή ο έλεγχος από το κλιμάκιο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. είναι παντελώς άκυρος και παράνομος διότι κατά τον έλεγχο δεν του επέδειξε και δεν του άφησε αντίγραφο της σχετικής εντολής ελέγχου καθώς επίσης δεν συνέταξε και δεν του χορήγησε αντίγραφο πρωτοκόλλου ελέγχου.
- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου, η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα λόγω έλλειψης και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας, διότι δεν αναφέρεται στην προσβαλλόμενη απόφαση εάν του δόθηκε ή όχι η δυνατότητα να εκφράσει τις απόψεις του.
- Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές λόγω του γεγονότος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις/7-09-2015 & 656/9-07-2015 αφορούν τις ήδη προσβαλλόμενες πράξεις .../27-03-2015/13 & .../27-03-2015/14 της Δ.Ο.Υ. η εκδίκαση των οποίων εκκρεμεί στο Διοικητικό Πρωτοδικείο με αρ. κατάθεσης ΠΡ...../2015 .

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 , με το άρθρο 8 του ν.4337/2015), ορίζεται ότι: «**1.** Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «**1.** Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 09/7/2015 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο συντάχθηκε και επιδόθηκε νόμιμα την 18/04/2015 στην ελεγχόμενη επιχείρηση, το με αριθμό .../27-03-2015 «Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου» με τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. με αριθμ. **α)**/27-03-2015/13 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 και **β)** .../27-03-2015/14 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε προθεσμία είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις και ενστάσεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου. Η ελεγχόμενη επιχείρηση την 15/05/2015 κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τη με αριθμό πρωτ./2015 ενδικοφανή προσφυγή επί των προσωρινών αποτελεσμάτων, η οποία απερρίφθη σιωπηρά από την Υπηρεσία μας. Ωστόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τους ισχυρισμούς που προέβαλε ο ελεγχόμενος με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή (μη παραδεκτώς ασκηθείσα καθόσον στρέφεται κατά μη εκτελεστών πράξεων). Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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

«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 στα άρθρα 2§§ 2.1, 2.2, & 2.3, 3 § 3.1, 4 και 5 ορίζεται ότι :

«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(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').

.....

5. Κυρώσεις

Για τις παραβάσεις των διατάξεων της παρούσας επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α') και του άρθρου 10 του ν. 1809/1988.»

Επειδή, τα ανωτέρω 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.

Επειδή, με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1032/21.2.2013 (ΦΕΚ Β' 548/07-03-2013) περί αποστολής δεδομένων από τα πρατήρια υγρών καυσίμων στα οποία έχουν εγκατασταθεί συστήματα εισροών – εκροών ορίζεται ότι :

«Ορίζουμε το είδος, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο και κάθε άλλο θέμα, σχετικά με την αποστολή δεδομένων και πληροφοριών από τα πρατήρια υγρών καυσίμων στα οποία έχει εγκατασταθεί σύστημα εισροών – εκροών ως ακολούθως:

1. Έκταση εφαρμογής

Οι εκμεταλλευτές πρατηρίων υγρών καυσίμων, στα οποία εγκαθίσταται σύστημα εισροών – εκροών, σύμφωνα με τις κοινές υπουργικές αποφάσεις Φ2-1617/07-12-2010 (ΦΕΚ 1980 Β') και ΠΟΛ.1009/4.1.2012 (ΦΕΚ 72 Β'), όπως ισχύουν αποστέλλουν τα δεδομένα που αναφέρονται αφενός στην κοινή υπουργική απόφαση Φ2-1617/07-12-2010, Άρθρο 5 παρ.9, Άρθρο 6 παρ. 7, Άρθρο 7 παρ. 2.ιγ, Άρθρο 10 παρ. α, β, δ, ε, στ, ζ, και αφετέρου στην κοινή υπουργική απόφαση ΠΟΛ.1009/4.1.2012 παρ. 2 (δελτίο παραλαβής, δελτίο ισοζυγίου ημέρας, δελτίο λιτρομέτρησης, δελτίο επιστροφής, δελτίο εξαγωγής) και 3 (απόδειξη εσόδου) στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων μέσω ασφαλούς συστήματος μεταφόρτωσης αρχείου με τη χρήση διαδικτύου.

2. Περιεχόμενο, χρόνος και τρόπος υποβολής.

Το περιεχόμενο των αποστέλλόμενων δεδομένων και πληροφοριών, είναι αυτό που ορίζεται στα προαναφερόμενα άρθρα και παραγράφους των Υπουργικών Αποφάσεων της παραγράφου 1 της παρούσας. Εκ των ανωτέρω τα στοιχεία του Άρθρου 5 παρ. 9 της κοινής υπουργικής απόφασης Φ2-1617/07-12-2010 υποβάλλονται εφάπαξ μετά την ογκομέτρηση εκάστης δεξαμενής, το δελτίο ισοζυγίου διαβιβάζεται εφάπαξ ημερησίως και αυτόματα (απευθείας) μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών – εκροών το αργότερο μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την έκδοση του σχετικού δελτίου ισοζυγίου ημέρας. Τα υπόλοιπα δελτία και δεδομένα διαβιβάζονται ευθύς μετά τη δημιουργία και παραγωγή τους, σε πραγματικό χρόνο, ομοίως μέσω του λογισμικού του συστήματος εισροών – εκροών. Εξαιρετικά σε περίπτωση μη λειτουργίας του συστήματος λόγω βλάβης, τα ανωτέρω δεδομένα και πληροφορίες διαβιβάζονται το αργότερο μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την αποκατάσταση της λειτουργίας του συστήματος. Το ίδιο ισχύει και σε κάθε άλλη περίπτωση αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας αποστολής ή υποδοχής των στοιχείων (μη λειτουργία modem, μη λειτουργία των υπηρεσιών της Γ.Γ.Π.Σ. λόγω σχεδίου αναβαθμίσεως αυτών κ.λπ.).

3. Κυρώσεις

Για πράξεις ή παραλείψεις της παρούσας που διαπιστώνονται σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο, ανά φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.»

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

«1.Οποιος 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 §1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από σαράντα χιλιάδες (40.000) δραχμές μέχρι τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) δραχμές. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»

(Με την παρ.3 εδάφιο α' άρθρου 21 Ν.2948/2001,ΦΕΚ Α 242/19.10.2001 ορίζεται ότι:

«3. α) Τα ποσά προστίμου που προβλέπονται σε δραχμές από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 καθορίζονται για παραβάσεις που διαπράττονται από 1.1.2002 και μετά σε εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ.)»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της υποπερίπτωσης α.β της περίπτωσης α της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι :

«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 δύο 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 Νο 1 (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 υποχρεούνται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.,

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

α.γ.»

Επειδή, με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 και την περίπτωση α της παραγράφου 2, του άρθρου 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β)

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1,

β)»

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης γ' 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).

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπωνύμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλομένου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπωνύμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση.»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1161/2013 ορίστηκε η καταληκτική ημερομηνία εγκατάστασης και παραγωγικής λειτουργίας Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών Εκροών, ήτοι μέχρι 27.3.2013 ή το αργότερο μέχρι 27.8.2013 στην Περιφέρεια Αττικής και στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσσαλονίκης.

Επειδή, 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 του προσφεύγοντος ότι η εκπρόθεσμη ένταξη στο σύστημα εισροών-εκροών και η αποστολή των δεδομένων στη Γ.Γ.Π.Σ., δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 09/7/2015 έκθεση μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η ελεγχόμενη επιχείρηση για την

απεικόνιση των συναλλαγών της τηρεί υποχρεωτικά βιβλία απλογραφικά (Β΄ κατηγορίας). Ο έλεγχος διενεργήθηκε την 15-9-2014 από ειδικό συνεργείο ελέγχου, στην έδρα της επιχείρησης στο επί της οδού Ειδικότερα διενεργήθηκε έλεγχος σχετικά με την εμπρόθεσμη εγκατάσταση και σύνδεση του ολοκληρωμένου συστήματος εισροών-εκροών και τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

Επειδή, από την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, στο κεφάλαιο " Ελεγκτικές επαληθεύσεις- Διαπιστώσεις ελέγχου", προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έθεσε σε παραγωγική λειτουργία το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών – Εκροών στις **27-08-2014** (ημερομηνία που δηλώθηκε ο σχετικός μηχανισμός στη Δ.Ο.Υ.) ήτοι μετά την προβλεπόμενη καταληκτική ημερομηνία 27-08-2013, με συνέπεια τη μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση αποδείξεων εσόδου και ημερήσιων δελτίων ισοζυγίων βάσει της ως άνω ΠΟΛ., για το χρονικό διάστημα από 28/08/2013 έως 31-12-2013 και από 1/01/2014 μέχρι 27/08/2014.

Επειδή κατά την διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου γνωστοποιήθηκε ο λόγος του ελέγχου και ο προσφεύγων έθεσε στη διάθεση αυτού τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των υπό κρίση χρήσεων. Ως εκ τούτου ο προσφεύγων ενημερώθηκε σχετικά με τον έλεγχο και την αιτία αυτού και τα περί αντιθέτου προβαλλόμενα, όπως η μη λήψη αντιγράφου της εντολής ελέγχου μη βασίμως προβάλλονται καθόσον δεν ορίζεται στις προβλεπόμενες από το άρθρο 25 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) διαδικασίες διενέργειας φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 09/7/2015 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο συντάχθηκε και επιδόθηκε νόμιμα την 18/04/2015 στην ελεγχόμενη επιχείρηση, το με αριθμό .../27-03-2015 «Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου» με τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. με αριθμ. **α)** .../27-03-2015/13 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 και **β)**/27-03-2015/14 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Η ελεγχόμενη επιχείρηση είχε προθεσμία είκοσι (20) ημερών, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις και ενστάσεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου. Η ελεγχόμενη επιχείρηση την 15/05/2015 κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τη με αριθμό πρωτ./2015 ενδικοφανή προσφυγή επί των προσωρινών αποτελεσμάτων, η οποία απερρίφθη σιωπηρά από την Υπηρεσία μας. Σημειώνεται ότι κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 με ενδικοφανή προσφυγή και περαιτέρω με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσβάλλονται μόνο οι εκτελεστές πράξεις οι οποίες εκδίδονται από τις διοικητικές αρχές. Ως εκ τούτου η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή (αριθμ. πρωτ./2015) ασκήθηκε απαραδέκτως καθόσον στρέφεται κατά μη εκτελεστών πράξεων και ουδόλως καθιστά μη νόμιμες και ακυρωτέες τις υπό κρίση προβαλλόμενες οριστικές πράξεις η άσκηση προσφυγής στα διοικητικά δικαστήρια κατά της σιωπηρής απόρριψης της Υπηρεσίας μας της με αριθμ. πρωτ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29-02-2016 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του , Α.Φ.Μ.: και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Πρόστιμα Κ.Β.Σ.

α) Διαχειριστική περίοδος 1/01 - 31/12/2013

1^η περίπτωση : 600,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (600,00) X Σ.Β. (1)] ,

2^η περίπτωση : 12.000,00 € [(15) παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.1 (800,00) X Σ.Β. (1)] ,

3^η περίπτωση : 300,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (300,00) X Σ.Β. (1)] ,

Συνολικό ποσό : 12.900,00 €

β) Φορολογικό έτος 2014

1^η περίπτωση : 600,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (600,00) X Σ.Β. (1)] ,

2^η περίπτωση : 30.000,00 € [(120) παραβάσεις X ΒΑΣ ΥΠ.1 (250 ,00) X Σ.Β. (1)] ,

3^η περίπτωση : 100,00 € [Μία (1) παράβαση X ΒΑΣ ΥΠ.1 (100,00) X Σ.Β. (1)] ,

Συνολικό ποσό : 30.700,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).