



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

22-06-2016

Αριθμός απόφασης: **2301**

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. Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/23-02-2016 ενδικοφανή προσφυγή της «.....» ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στο «.....» κατά:

1) Του υπ' αριθμ. «.....»/2015 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - αρθρ.4, του ν. 2523/1997, του άρθρου 7§3 περιπτ. ζ' του ν. 4337/2015 και του ν. 1809/1988, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ ,

2) του υπ' αριθμ. «.....»2015 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - άρθρου 54 ν. 4174/2013 (

ΚΦΔ) και του ν. 1809/1988 φορολογικού έτους 01/01-01/10/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΗΦΙΣΙΑΣ

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. 1) Του υπ' αριθμ. «.....» /2015 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - αρθρ.4, 5 & 9 του ν. 2523/1997 και του ν. 1809/1988, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ ,

2) του υπ' αριθμ. «.....» /2015 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων Κ.Φ.Α.Σ. - άρθρου 54 ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και του ν. 1809/1988 φορολογικού έτους 01/01-01/10/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΗΦΙΣΙΑΣ

των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 29-12-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» /23-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» 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:

1) Με τον υπ' αριθμ. «.....» /2015 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.600,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 ν. 2523/1997, 7§3 περιπτ. ζ' ν. 4337/2015 και του ν. 1809/1988, λόγω παράβασης των διατάξεων του ν. 3784/2009, της Κ.Υ.Α. αριθμ. Φ2 1617(ΦΕΚ Β'1980/21-12-2010), της ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ Β' 72/27-01-2012) και της ΠΟΛ.1032/21-02-2013 (ΦΕΚ 548/07-03-2013).

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

α) Μη έκδοση, από την προσφεύγουσα, τριακοσίων ενενήντα έξι (396) φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

β) Μη αποστολή, από την προσφεύγουσα, στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/21-02-2013.

2) Με τον υπ' αριθμ. «.....» 2015 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 30.100,00€ για το φορολογικό έτος

01/01-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) λόγω παράβασης των διατάξεων του ν. 3784/2009, της Κ.Υ.Α. αριθμ. Φ2 1617(ΦΕΚ. Β΄1980/21-12-2010), της ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ Β΄ 72/27-01-2012) και της ΠΟΛ.1032/21-02-2013 (ΦΕΚ 548/07-03-2013).

Οι παραβάσεις αφορούν σε :

α) Μη έκδοση, από την προσφεύγουσα, τετρακοσίων είκοσι τριών (423) ειδικών φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

β) Μη αποστολή, από την προσφεύγουσα, στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ., σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/21-02-2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, κατόπιν του πορίσματος της από 29-12-2015 έκθεσης μερικού ελέγχου ΚΦΑΣ των ελεγκτών της ίδιας Δ.Ο.Υ. α) «.....» και β) «.....» . .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Προσδιορισμών Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο καταλογισμός προστίμου με την αιτιολογία ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 § 8 περ. α΄ του ν. 2523/97 και της ΠΟΛ. 1009/04.01.2012 αντίκειται στις Συνταγματικά καθιερωμένες και προστατευόμενες αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης στη Διοίκηση και της χρηστής Διοίκησης, διότι ουδέν αδίκημα φοροδιαφυγής τελέστηκε και έχουν καταβληθεί όλοι οι αναλογούντες φόροι εισοδήματος και προστιθέμενης αξίας στο Δημόσιο.

2) Η εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων της ΠΟΛ. 1206/2013 καθιστά την επιβολή του προστίμου ανεπιεική και παράλογη ενόψει του ότι τα πρόστιμα που προβλέπει η ΠΟΛ. 1206/2013 επιβάλλονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 όταν έχουν την έννοια και την προϋπόθεση της απόκρυψης εσόδων

3) Ενόψει της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, η επιβολή προστίμου με την αιτιολογία της εκπρόθεσμης ένταξης στο σύστημα εισροών – εκροών αντίκειται : α) στην αρχή της χρηστής διοίκησης και β) στο ν. 2523/97 στον οποίο ορίζεται ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν έχει εκδοθεί μη προσήκον φορολογικό στοιχείο εφόσον το εκδοθέν περιλαμβάνει τουλάχιστον τα δεδομένα του προβλεπόμενου, έχει εκδοθεί στον οριζόμενο χρόνο και φέρει θεώρηση στην περίπτωση που απαιτείται ή όταν οι διαπιστούμενες παραλείψεις ή παρατυπίες είναι τυπικές παραβάσεις που δεν επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων ή δεν καθιστούν εξαιρετικά δυσχερείς τις ελεγκτικές επαληθεύσεις (βλ. και τις αριθμούς 2047/2015,1970/2015 αποφάσεις τις Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.)

4) Η έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνει πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία την παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα δεν αναφέρονται σε αυτήν ποια προβλεπόμενα από την Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2012 και ΠΟΛ. 1032/2013 ειδικά φορολογικά στοιχεία δεν εκδόθηκαν κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα 15/11/2013 έως 31/12/2013 και 01/01/2014 έως 27/03/2014.

5) Αν ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει παράβαση από μέρους της προσφεύγουσας, αυτή θα ήταν η έκδοση αθεώρητων ισοζυγίων τα οποία δεν είναι στοιχεία αξίας αλλά ποσοτήτων και λίτρων. Η παράβαση αυτή επισύρει πρόστιμο ύψους 600,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4§1 , 5§1 και 9 του ν. 2523/97 και 10 του ν. 1809/1988. Σε καμία περίπτωση δεν εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 5§8^α του ν. 2523/97, όπως αβάσιμα θεωρεί ο έλεγχος, η εφαρμογή της οποίας επισύρει το επιβληθέν πρόστιμο.

6) Ο καταλογισμός του προστίμου σε βάρος της προσφεύγουσας είναι παράνομος, καθώς η εκπρόθεσμη ένταξη στο σύστημα εισροών-εκροών, δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα συμμορφούμενη με τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1009/2012 ΥΠ. ΟΙΚ. προέβη στην κατάρτιση ιδιωτικού συμφωνητικού την «.....» με την εταιρεία «.....» για την προμήθεια και εγκατάσταση στο πρατήριο υγρών καυσίμων όλων των απαραίτητων υλικών για την προσαρμογή υπάρχοντος συστήματος κονσόλας σε ολοκληρωμένο Σύστημα Εισροών – Εκροών καλύπτοντας όλες τις σημερινές απαιτήσεις του Νόμου.

Επειδή 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 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 :

«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 αποστέλλομενων 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 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 εδαφιο 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 περίπτωσης α΄ & θ΄ της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α΄ & της παραγράφου 2 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 «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

.....

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,»

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 η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του ν. 2523/1997 και της ΠΟΛ. 1009/04-01-2012 δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω οικεία έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν απέστειλε τα προβλεπόμενα από την ΠΟΛ. 1032/21.02.2013 στοιχεία στην ΓΓΠΣ για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014, (ημερομηνία πρώτης αποστολής στοιχείων στις 16-09-2014) ορθώς καταλογίσθηκαν οι σχετικές παραβάσεις.

Επειδή, στην ανωτέρω οικεία έκθεση μερικού ελέγχου, στο κεφάλαιο “ Διαπιστώσεις Ελέγχου” στη σελίδα10 αναφέρεται :

«Κατά τον έλεγχο προσκομίσθηκε σύμβαση προμήθειας και υλοποίησης συστήματος εισροών – εκροών και παροχής υπηρεσιών συντήρησης και υποστήριξης με ημερομηνία σύνταξης 09/10/2013 καθώς και το πρώτο ισοζύγιο με σήμανση από ΕΑΦΔΣΣ με ημερομηνία 28/03/2014. Συνεπώς η σύνδεση του συστήματος με το φορολογικό μηχανισμό και η έκδοση των ειδικών στοιχείων κατά τον προβλεπόμενο από το τον νόμο τρόπο διαπιστώθηκε ότι έγινε στις 28/03/2014. Για το χρονικό διάστημα α) 15/11/2013, καταληκτική ημερομηνία εγκατάστασης συστήματος Εισροών – Εκροών και διασφάλισης συναλλαγών μέσω αυτού έως και 31/12/2013 εκδόθηκαν 396 ειδικά στοιχεία εκτός συστήματος Εισροών – Εκροών, και β) από 01/01/2014 έως και 27/03/2014 εκδόθηκαν 423 ειδικά στοιχεία εκτός συστήματος Εισροών – Εκροών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1 και άρθρ. 7 παρ. 1 του Ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1206/2013».

Επί των απόψεων της προσφεύγουσας ο έλεγχος αναφέρει (σελίδα 15 της ως άνω έκθεσης) ότι: «..... και ως εκ τούτου καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν τηρήθηκε το χρονοδιάγραμμα εγκατάστασης του συστήματος εισροών – εκροών, καθώς η ημερομηνία έναρξης του συστήματος ήταν

η 15-11-2013, με αποτέλεσμα α) να μην εκδοθούν 396 φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής) από το σύστημα εισροών – εκροών το χρονικό διάστημα από 15-11-2013 έως 31-12-2013 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1 και άρθρ. 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1206/30-08-2013 β) να μην εκδοθούν 423 ειδικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από το σύστημα εισροών –εκροών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1 και άρθρ. 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με το άρθρο 31 παρ. 7 του Ν. 3784/2009 (ΦΕΚ 137 Α΄) και την ΠΟΛ. 1206/2013 για το χρονικό διάστημα 01/01/2014 έως 27/03/2014.....»

Επίσης στο κεφάλαιο “ ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ” της ως άνω έκθεσης στη σελίδα 15 αναφέρεται :

«ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω, η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέπεσε στις ακόλουθες παραβάσεις ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2013

Μη έκδοση τουλάχιστον 15 ειδικών φορολογικών στοιχείων (ημερήσιο ισοζύγιο) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών.....

ΧΡΗΣΗ 2014

Μη έκδοση τουλάχιστον 120 ειδικών φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών.....».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Περαιτέρω δε, όπως έχει γίνει νομολογιακά δεκτό, είναι απαραίτητο στην οικεία έκθεση ελέγχου να προσδιορίζονται με σαφήνεια τα πραγματικά δεδομένα στα οποία θεμελιώνει η φορολογική αρχή την τέλεση των σχετικών παραβάσεων, κατά τρόπο ώστε να μην αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 62§1 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου «την παραγραφή» και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.»

Επειδή από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει με σαφήνεια ποια φορολογικά στοιχεία δεν εξέδωσε η προσφεύγουσα μέσω του συστήματος εισροών – εκροών καθόσον για το χρονικό διάστημα από 15-11-2013 έως 31-12-2013 γίνεται αναφορά σε 396 μη εκδοθέντα Δελτία Αποστολής ενώ στο πόρισμα αυτής γίνεται αναφορά σε μη έκδοση τουλάχιστον 15 ειδικών φορολογικών στοιχείων (ημερήσιο ισοζύγιο) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών.

Επίσης, ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης τουλάχιστον 120 ειδικών φορολογικών στοιχείων στο φορολογικό έτος 2014, δεν προσδιορίζεται συγκεκριμένα από την ως άνω έκθεση, σε ποιο είδος ειδικών φορολογικών στοιχείων των παραγρ. 2 και 3 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 αναφέρονται τα ανωτέρω 120 ειδικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι:

- α) Ο υπ' αριθμ. «.....» 2015 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και
 - β) ο υπ' αριθμ «.....» /2015 προσβαλλόμενος Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων,
- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ως προς το σκέλος των προστίμων που επεβλήθησαν για τις καταλογισθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης ειδικών φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών για το χρονικό διάστημα 28/08 – 31/12/2013 και από 01/01-27/03/2014 αντίστοιχα, τυγχάνουν νομικά πλημμελείς και ακυρωτέοι, καθόσον στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνονται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία οι εν λόγω παραβάσεις.

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν απέστειλε στη Γ.Γ.Π.Σ. τα δεδομένα και τις πληροφορίες 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 της ΠΟΛ.1032/21-02-2013, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 και το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2014, ορθώς καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα από την φορολογική αρχή οι σχετικές παραβάσεις και επιβλήθηκαν τα αντίστοιχα πρόστιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§§1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

- «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.
- 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
 - γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε

περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. «.....» /23-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» ΑΦΜ «.....» και την τροποποίηση των : α) υπ' αριθμ. «.....» /2015 και β) υπ' αριθμ. «.....» /2015 Οριστικών Προσδιορισμών Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ήτοι:

Α) Για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013

1) Την απόρριψη αυτής ως προς το πρόστιμο που επιβλήθηκε για την διαπιστωθείσα παράβαση της μη αποστολής στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ..

2) Την αποδοχή αυτής ως προς το πρόστιμο που αφορά την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών για το χρονικό διάστημα από 28/8- 31/12/2013.

Β) Για το φορολογικό έτος 01/01-27/03/2014

1) Την απόρριψη αυτής ως προς το πρόστιμο που επιβλήθηκε για την διαπιστωθείσα παράβαση της μη αποστολής στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ..

2) Την αποδοχή αυτής ως προς το πρόστιμο που αφορά την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών – εκροών για το χρονικό διάστημα από 01/01-27/03/2014,

και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ., ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης.

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

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

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/97 & άρθ.10 ν. 1809/1988) ποσό : (1X 600) **600,00 €**

(Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ.)

Συνολικό ποσό προστίμου : **600,00 €**

B) Φορολογικό έτος : 01/01-01/10/2014

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' ν. 4174/2013 ποσό:

100,00 €

(Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ.)

Συνολικό ποσό προστίμου : **100,00 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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 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).