



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 28/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4821

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 30/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, ασκούντος ατομική επιχείρηση με έδρα ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά α) της υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και β) της υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και β) την υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς.
7. Την από 28/12/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30/07/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 13.200,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 § 8 περ. α', 4 § 1 και 9 του ν. 2523/97. Πιο συγκεκριμένα, το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων κατά τη χρήση 2013 υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

1. Μη έκδοση τουλάχιστον δεκαπέντε (15) φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών για την πώληση καυσίμου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

2. Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. που προβλέπεται με την ΠΟΛ. 1032/21-2-2013.

3. Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση στοιχείων από 06/09/2013 έως 31/12/2013 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

β) Με την υπ' αριθμ./30-06-2015 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 30.700,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 §§ 1θ, 2γ και 2α του ν. 4174/2013 και 5, 9 του ν. 2523/97. Πιο συγκεκριμένα, το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων κατά τη χρήση 2014 υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

1. Μη έκδοση τουλάχιστον δεκαπέντε (120) φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών για την πώληση καυσίμου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

2. Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. που προβλέπεται με την ΠΟΛ. 1032/21-2-2013.

3. Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση στοιχείων από 01/01/2014 έως 05/03/2014 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1009/4-1-2012.

Οι παραβάσεις καταλογίστηκαν κατόπιν μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου για την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και συγκεκριμένα έλεγχο για την εγκατάσταση και λειτουργία του ολοκληρωμένου συστήματος παρακολούθησης εισροών-εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων που διενεργήθηκε από

υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, από τον οποίο προέκυψε εκπρόθεσμη ένταξη στο σύστημα εισροών-εκροών, και συγκεκριμένα στις 07/04/2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπ' αριθμ./08-12-2015 υπόμνημά του, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, των παραπάνω αποφάσεων επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Κινήθηκαν όλες οι αναγκαίες διαδικασίες για την τοποθέτηση του συστήματος παρακολούθησης εισροών-εκροών, πλην όμως, αφενός λόγω μεγάλου φόρτου εργασίας των περιορισμένων αριθμού εξουσιοδοτημένων εγκαταστατών εν συγκρίσει με το πλήθος των πρατηρίων και αφετέρου λόγω ποικίλων τεχνικών προβλημάτων, που προέκυψαν κατά την εγκατάσταση και οφείλονταν σε τεχνικές αδυναμίες της Διοίκησης να υποστηρίξει το εν λόγω σύστημα, καθυστέρησε αυτό να τεθεί σε λειτουργία.
- Είτε υπό το πλαίσιο της περίπτωσης γ' του άρθρου 5 § 5 του ν. 2523/1997, είτε ως εντασσόμενη στο πεδίο εφαρμογής της περίπτωσης ζ' του άρθρου 5 § 5 του ν. 2523/1997, η υπό κρίση υπόθεση δε στοιχειοθετεί νόμιμη περίπτωση επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ.
- Όσον αφορά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 είτε βάση των ανωτέρω δεν πρέπει να επιβληθεί κανένα πρόστιμο, είτε πρέπει να καταλογισθεί μια γενική παράβαση, επικουρικώς δε να εφαρμοστεί ως ευνοϊκότερη η διάταξη του άρθρου 54 § 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 54 § 1 περ. η' του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή της με το ν. 4254/2014.
- Με τη διάταξη του άρθρου 3 § 3 στοιχ. β' του ν. 4337/2015 καταργήθηκε η διάταξη της περίπτωσης θ' του άρθρου 54 § 1 του ν. 4174/2013, ώστε το προβλεπόμενο εξ αυτής πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250,00) ευρώ ανά παράβαση να μην επιβάλλεται σε περίπτωση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης απόδειξης λιανικής πώλησης ή επαγγελματικού στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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.»

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 αριθμ. 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 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 της παρ. 1 του άρθρου 4 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 εδ. 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 των περιπτώσεων α' και θ' της παραγράφου 1 και των περιπτώσεων β' και γ' 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 υποβάλλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.....

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) γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα».

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

«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 υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.,

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 ευρώ.

α.γ.»

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, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των

προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.»

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 στο με αριθμ. 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 τη 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 λιτρομέτρησης), 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 ίδιου 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 δε συναθροίζεται σε καμία περίπτωση τόσο με τις αυτοτελείς παραβάσεις, που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8γ' και 8^α του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του ίδιου 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 ίδιου άρθρου που ισχύουν από 1.1.2014 και εξής.»

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι, υπήρξαν από την αρχή προβλήματα στην εγκατάσταση του μηχανήματος εισροής-εκροής, είτε λόγω μεγάλου φόρτου εργασίας των περιορισμένων αριθμού εξουσιοδοτημένων εγκαταστατών εν συγκρίσει με το πλήθος των πρατηρίων, είτε λόγω ποικίλων τεχνικών προβλημάτων, που προέκυψαν κατά την εγκατάσταση και οφείλονταν σε τεχνικές αδυναμίες της Διοίκησης να υποστηρίξει το εν λόγω σύστημα είναι αβάσιμος, διότι ο προσφεύγων δεν απαλλάσσεται από τις φορολογικές της υποχρεώσεις όπως αυτές προκύπτουν από τις κείμενες διατάξεις.

Επειδή οι λοιποί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι επίσης αβάσιμοι, καθόσον στοιχειοθετείται κατά τα προαναφερόμενα η διάπραξη των παραβάσεων που καταλογίστηκαν σε βάρος της.

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

Επειδή το γεγονός ότι ο προσφεύγων εξέδιδε κατά το ανωτέρω διάστημα αποδείξεις από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ., δεν τον απαλλάσσει από την υποχρέωση έκδοσης των ως άνω ειδικών φορολογικών στοιχείων, μέσω του συστήματος εισροών – εκροών.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/07/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ:

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

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού : 13.200,00 €

B) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

Πρόστιμο συνολικού ποσού : 30.700,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

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).