



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30-11-2015
Αριθμός απόφασης: 4559

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα κατά της υπ' αριθ./2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και της υπ' αριθμ./2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και την υπ' αριθμ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 01/01/2014-31/12/2014 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.300,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ.8^α, 4 παρ. 1 και 9 του ν. 2523/1997.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω μη έκδοσης τριακοσίων πενήντα έξι (356) φορολογικών στοιχείων (ήτοι 126 Δελτία Ισοζυγίου ημέρας και 230 Δελτία Παραλαβής) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών των πρατηρίων υγρών καυσίμων σύμφωνα με την Κ.Υ.Α. ΠΟΛ 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ 72 Β'27-01-2012) καθώς και μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. των στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/21-2-2013.

-Με την υπ' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 30.100,00 € κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 54 §§1θ & 2γ και §§1^α & 2^α του ν. 4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω μη έκδοσης διακοσίων είκοσι έξι (226) φορολογικών στοιχείων (ήτοι 82 Δελτία Ισοζυγίου ημέρας και 139 Δελτία Παραλαβής) που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών των πρατηρίων υγρών καυσίμων σύμφωνα με την Κ.Υ.Α. ΠΟΛ 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ 72 Β'27-01-2012) καθώς και μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. των στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/21-2-2013.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου σύμφωνα με το άρθ. 20 παρ.2 του Σ. καθόσον η μη κλήση προς ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης είναι παράνομη και ακυρωτέα διότι η ακρόαση αποτελεί ουσιώδη τύπο της Διοικητικής διαδικασίας.
2. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας η οποία συνίσταται στο γεγονός ότι δεν αναφέρεται σε τι συνίσταται η ευθύνη της επί των καταλογιζόμενων παραβάσεων αφού είναι προφανής η παντελής έλλειψη υπαιτιότητάς της. Τα προβλήματα εγκατάστασης και λειτουργίας του συστήματος εισροών-εκροών δεν οφείλονται σε αμέλεια ή παράλειψη εκ μέρους της αλλά οφείλεται στην εταιρεία
.....
3. Επίκληση της με αρ./2015 Απόφασης της Υπηρεσίας μας προς επίρρωση του ισχυρισμού περί μη νόμιμης αιτιολογίας.
4. Παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου καθόσον κατά τον έλεγχο το κλιμάκιο αφενός δεν επέδειξε και δεν άφησε αντίγραφο της σχετικής εντολής ελέγχου.
5. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας λόγω ότι δεν αναφέρεται στις προσβαλλόμενες πράξεις εάν δόθηκε ή όχι η δυνατότητα να εκφράσει της απόψεις της.

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 τροποποιήθηκαν και 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. Ειδικότερα στο άρθρο 10 σχετικά με την ηλεκτρονική υποβολή δεδομένων ορίζεται ότι το σύστημα πρέπει να έχει τη δυνατότητα ηλεκτρονικής μετάδοσης όλων των στοιχείων και δεδομένων που μετρά και καταγράφει, τα οποία κρίνονται απαραίτητα για την διαφάνεια και τον έλεγχο της ομαλής λειτουργίας της αγοράς, όπως ενδεικτικά:

- α) Τις κινήσεις πωλήσεων καυσίμου σε πραγματικό χρόνο (online).
- β) Τα δεδομένα του συστήματος εισροών/ογκομέτρησης όπως αυτά καταγράφονται από την κεντρική μονάδα (κονσόλα), σε τακτά χρονικά διαστήματα.
- γ) Τα δεδομένα από τους συνολικούς μετρητές (totalizers) των αντλιών ή/και του ελεγκτή όπως αυτά καταγράφονται από την κεντρική μονάδα (κονσόλα) σε τακτά χρονικά διαστήματα.
- δ) Τα συμβάντα ανεφοδιασμού του πρατηρίου όπως αυτά εντοπίζονται από το σύστημα.
- ε) Τα συμβάντα βλαβών και συναγερμών όπως αυτά εντοπίζονται από την κεντρική μονάδα (κονσόλα).
- στ) Τα συμβάντα αλλαγής τιμών όπως αυτά αποστέλλονται από την κεντρική μονάδα (κονσόλα).
- ζ) Τα στοιχεία των ογκομετρικών πινάκων και των υπαρχόντων στοιχείων ταυτότητας των δεξαμενών.
- η) Τα στοιχεία του Άρθρου 6, παρ. 7 της παρούσης.
- θ) Το δελτίο ισοζυγίου ημέρας.

Περαιτέρω στο άρθρο 9 της ως άνω Κ.Υ.Α. ορίζεται ότι:

«1. Κάθε δυσλειτουργία – βλάβη του συστήματος που έχει ως αποτέλεσμα απόκλιση από τα όρια σφάλματος ή διακοπή της λειτουργίας του, αποκαθίσταται από την εταιρεία εγκατάστασης άμεσα και το πολύ εντός 5 ημερών. Κατά το διάστημα που διαρκεί η βλάβη και κατά το μέρος των εισροών ή εκροών που αυτή αφορά, οι αντίστοιχες λειτουργίες του πρατηρίου διακόπτονται.

2. Οι πρατηριούχοι είναι υπεύθυνοι για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος. Στις περιπτώσεις βλάβης οι πρατηριούχοι, πρέπει να καλούν άμεσα την εταιρία εγκατάστασης για την παροχή

τεχνικής υποστήριξης και την αποκατάσταση της βλάβης. Η κλήση της εταιρίας εγκατάστασης από τον πρατηριούχο για την αποκατάσταση της βλάβης αποδεικνύεται από σχετικό αποδεικτικό.»

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. Ειδικότερα στο άρθρο 2 ορίζεται ότι από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών-Εκροών εκδίδονται τα εξής: **Δελτίο παραλαβής, Δελτίο Ισοζυγίου Ημέρας, Δελτίο Λιτρομέτρησης, Δελτίο Επιστροφής και Δελτίο Εξαγωγής καθώς και Απόδειξη Εσόδου**, τα οποία 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. Περαιτέρω ορίζεται ότι για τις παραβάσεις των διατάξεων της παρούσας επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97 (ΦΕΚ 179 Α') και του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α').

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 :

«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 αποστέλλομένων 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 παραγρ. 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 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 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 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 του ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014) οι οποίες εφαρμόζονται και ισχύουν από 01.01.2014, 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(1) δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,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,..... 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,(1) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ...»

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 σύμφωνα με την απόέκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., **διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εγκατέστησε και λειτούργησε το σύστημα εισροών – εκροών την** οπότε και εξέδωσε το πρώτο Δελτίο Ισοζυγίου Ημέρας ήτοι μετά την προβλεπόμενη καταληκτική ημερομηνία (.....). Περαιτέρω διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη απέστειλε στη Γ.Γ.Π.Σ. το πρώτο ημερήσιο ισοζύγιο στις

Επειδή στο κεφάλαιο «Διαπιστώσεις ελέγχου» της ως άνω Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου αναφέρεται ότι :

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για την εγκατάσταση και λειτουργία του ολοκληρωμένου συστήματος παρακολούθησης εισροών – εκροών, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν εξέδιδε τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις, που ορίζει η ΠΟΛ. 1009/04-01-2012, φορολογικά στοιχεία ήτοι:

Διαχειριστική περίοδος 2013

- ✓ 126 Δελτία Ισοζυγίων, για το χρονικό διάστημα από έως
- ✓ 230 Δελτία Παραλαβής, για τις παραλαβές καυσίμων που πραγματοποιήθηκαν από έως, με βάση τις εγγραφές Τιμολογίων αγοράς υγρών καυσίμων, όπως αυτά βρέθηκαν καταχωρημένα στο βιβλίο Εσόδων- Εξόδων, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας έκθεσης

Διαχειριστική περίοδος 2014

- ✓ 82 Δελτία Ισοζυγίων, για το χρονικό διάστημα από έως
- ✓ 139 Δελτία Παραλαβής, για τις παραλαβές καυσίμων που πραγματοποιήθηκαν από έως, με βάση τις εγγραφές Τιμολογίων αγοράς υγρών καυσίμων, όπως αυτά βρέθηκαν καταχωρημένα στο βιβλίο Εσόδων- Εξόδων, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας έκθεσης.

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποχρέωση έκδοσης κατά το διάστημα από έωςμέσω του συστήματος εισροών εκροών, των αναφερόμενων κατά τα ανωτέρω 126 Δελτίων Ισοζυγίων Ημέρας και 230 Δελτίων Παραλαβής για τη χρήση 2013 καθώς και 82 Δελτίων Ισοζυγίων Ημέρας και 139 Δελτίων Παραλαβής για τη χρήση 2014. Περαιτέρω κατά το ως άνω προαναφερόμενο διάστημα είχε υποχρέωση αποστολής στη Γ.Γ.Π.Σ. των προβλεπόμενων δεδομένων και στοιχείων σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1032/21.2.2013.

Ενόψει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης αιτιολογίας των επιβληθέντων προστίμων είναι αβάσιμος καθόσον στοιχειοθετείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως προκύπτουν από την οικεία έκθεση ελέγχου, η διάπραξη των παραβάσεων που καταλογίστηκαν σε βάρος της. Κατ' ακολουθία η με αρ. 1970/2015 Απόφαση της Υπηρεσίας μας την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα προς επίρρωση του ισχυρισμού περί μη νόμιμης αιτιολογίας των καταλογιζόμενων παραβάσεων, προβάλλεται αλυσιτελώς καθόσον αφορά άλλη υπόθεση με διαφορετικά πραγματικά περιστατικά.

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως σύμφωνα με την με αρ./2014 εκδοθείσα έγγραφη εντολή ελέγχου κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθ. 25 ν. 4174/2013, την οποία οι αρμόδιοι υπάλληλοι επέδειξαν πριν

την έναρξη του ελέγχου, αντίγραφο δε της οποίας επιδόθηκε στον εν υπηρεσία υπάλληλο της προσφεύγουσας επιχείρησης φέροντας και την υπογραφή του καθώς και τη σφραγίδα της επιχείρησης και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί ακυρότητας του διενεργούμενου ελέγχου λόγω μη επίδειξης της σχετικής εντολής ελέγχου τυγχάνει απορριπτέος καθότι αβάσιμος.

Αναφορικά με τον προβαλλόμενο λόγο περί μη ορθής τήρησης της διαδικασίας επιβολής του προστίμου σύμφωνα με το άρθρο 28 ν. 4174/2013, ο οποίος συνίσταται κατ' ουσία στη μη τήρηση της συνταγματικής αρχής της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου (άρθ.20 παρ.2 Σ.) κατά την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμου τα έτη 2013 και 2014, αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος για τους λόγους που αναφέρονται κατωτέρω.

Επειδή όσον αφορά στα επιβληθέντα πρόστιμα βάσει των διατάξεων του άρθ. 54 ν. 4174/2014 (Διαδικαστικές παραβάσεις) διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 62 ν. 4174/2013 με τις οποίες προβλέπεται ότι ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις.

Επειδή με την απόφαση 3382/2010 του ΣτΕ έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης, αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως, προσφυγή κ.λπ.) και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Επίσης, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κ.Δ.Δ., όπως ισχύει: *«Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης».*

Επειδή, συνεπώς, εν προκειμένω, ουδέποτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η ύπαρξη κρίσιμων στοιχείων, τα οποία, αν έθετε υπόψη της διοίκησης, θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα, ούτε επικαλείται βλάβη, για την αποκατάσταση της οποίας απαιτείται η ακύρωση της υπό κρίση πράξης της φορολογικής αρχής, καθίσταται σαφές ότι ο υπό κρίση λόγος που εδράζεται στην

έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, τυγχάνει απορριπτέος.

Επιπροσθέτως, σύμφωνα με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του ΣΤΕ, η οποία εκδόθηκε μετά από παραπομπή της ως άνω αναφερόμενης απόφασης 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του ΣΤΕ, «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας».

Κατ' ακολουθία των ανωτέρω συνάγεται ότι, ακόμη κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι δεν τηρήθηκε εν προκειμένω η υποχρέωση της προηγούμενης ακρόασης σύμφωνα με το άρθρ. 28 ή στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων η διαδικασία του άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος, δεδομένου ότι με την άσκηση της κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανούς προσφυγής του κατά της αρχικής καταλογιστικής πράξης καλύφθηκε η επικαλούμενη έλλειψη διοικητικής ακρόασης και, ως εκ τούτου, εκπληρώθηκε η συνταγματική επιταγή της παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ

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

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

Πρόστιμο αρθ. 5 παρ. 8 περ. α' του ν. 2523/1997: 800,00€X 356 (X 15 οροφή)=12.000,00€

(Μη έκδοση 356 φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών)

Πρόστιμο αρθ. 4 παρ. 1 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρ.66 παρ.19 ν. 4174/2013: 300,00€

(Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ.)
Συνολικό ποσό προστίμου: 12.300,00€

Φορολογική περίοδος: 01/01/2014-31/12/2014

Πρόστιμο άρθ.54 παρ.1θ & 2γ του ν. 4174/2013: 221Χ250 (όριο 30.000)=30.000,00€

(Μη έκδοση 221 φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών)

Πρόστιμο άρθ.54 παρ.1α & 2α του ν. 4174/2013: 100.00€

(Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ.)
Συνολικό ποσό προστίμου: 30.100,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).