



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 210 9569815  
**Fax** : 210 9531321

Καλλιθέα 07 / 10 / 2014

Αριθμός Απόφασης **3100**

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την από **03/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ήδη λυθείσας και τελούσας υπό εκκαθάριση επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση πρατηρίου υγρών καυσίμων και **ΑΦΜ** ....., που διατηρούσε την έδρα της στο ..... Αττικής και στην οδό ....., κατά της υπ' αριθμ. .... /09-07-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/11 - 31/12/11 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**4.** Την με αριθμό .... /09-07-2014 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/11 - 31/12/11 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίησή της καθώς και την από 07/07/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

**5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**6.** Την από 01/10/2014 εισήγηση του υπαλλήλου Καρανικόλα Εμμ. του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **03/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... **ενδικοφανούς προσφυγής** της ήδη λυθείσας και τελούσας υπό εκκαθάριση επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση πρατηρίου υγρών καυσίμων και ΑΦΜ ....., που διατηρούσε την έδρα της στο ..... Αττικής και στην οδό ....., **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' αριθμ. ....../09-07-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικού ποσού **2.409.275,24 €**, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/11 - 31/12/11, για τις κατωτέρω παραβάσεις ΚΒΣ:

1. Ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της από την επιχείρηση ..... με ΑΦΜ: ....., εξήντα επτά (67) Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια, καθαρής αξίας εκάστου άνω των 1.200 €, η συνολική αξία των οποίων προσδιορίστηκε στο ποσό των 1.190.134,40 €, τα οποία είναι **εικονικά**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 §§ 2, 9 του Π.Δ 186/92 και του άρθρου 19 § 4 του Ν. 2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2 § 1, 12 § 1, 11, 12 και 19 § 4 του ίδιου Προεδρικού Διατάγματος και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περ. β' του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 2.380.268,80 €** [1.190.134,40 € x 2].
2. Δεν εκτύπωσε εμπρόθεσμα το Ισοζύγιο Γενικών και Αναλυτικών Καθολικών που περιλάμβανε τις οικονομικές πράξεις των μηνών Απριλίου, Μαΐου και Ιουνίου του έτους 2011, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 24 § 1, 17 § 2 και 7 § 1 του ΠΔ 186/1992, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του ίδιου Π.Δ/τος και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 §§ 1, 2 και 8 περ. ι' του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 900,00 €**.
3. Δεν δήλωσε στην αρμόδια ΔΟΥ την με αριθμό μητρώου ..... φορολογική ταμειακή μηχανή και δεν θεώρησε το βιβλιάριο συντήρησης αυτής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 §§ 1, 2, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του Ν.1809/88 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 § 3 περ. δ' του ίδιου νόμου και του άρθρου 5 § 1 του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 900,00 €**.
4. Εξόφλησε εννέα (9) Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια, εκδόσεως της επιχείρησης ....., αξίας εκάστου άνω των 3.000 €, με διαφορετικό τρόπο από τον οριζόμενο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 § 2 του ΠΔ 186/1992, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε με το άρθρο 20 του Ν.3842/10 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 §§ 1, 2 και 6 του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 900,00 €**.
5. Καταχώρησε στα βιβλία της το υπ' αριθμ. ....../27-01-11 φορολογικό στοιχείο, ανακριβώς ως προς την αξία, της ανακρίβειας προσδιοριζομένης στο ποσό των 4.927,82 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 17 και 24 του ΠΔ 186/1992 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 4.927,82 €**.
6. Εξέδωσε σε τρεις περιπτώσεις αθεώρητα φορολογικά στοιχεία από μη δηλωμένη φορολογική ταμειακή μηχανή και συγκεκριμένα τα υπ' αριθμ. .... καθαράς αξίας 7.515,53 €, ..... καθαράς αξίας 6.145,61 € και ..... καθαράς αξίας 7.717,48 €, κατά παράβαση των άρθρων 13 και 19 του Π.Δ 186/92 και επεβλήθησαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97, ήτοι **πρόστιμο 7.515,53 €, 6.145,61 € και 7.717,48 €**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της ανωτέρω πράξης προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- I.** Ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε από την Οικονομική Αστυνομία είναι παράνομος, καθόσον τα όργανα αυτής υπερέβησαν τη νόμιμη εξουσία τους (ΝΟΣΦΙΣΗ ΕΞΟΥΣΙΑΣ).
- II.** Ότι παραβιάστηκαν όλες οι κείμενες φορολογικές διατάξεις σχετικά με τον δήθεν φορολογικό έλεγχο (εντολή ελέγχου από αναρμόδια υπηρεσία, δεν διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος).
- III.** Ότι παραβιάστηκαν οι ρητές διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007 (Ουσιώδης τύπος έκδοσης της ένδικης Πράξης)
- IV.** Ότι η ένδικη Πράξη για τις παραβάσεις ε' και στ' είναι νόμω αβάσιμη, ως προς την αναγκαία ελάχιστη περιγραφή της πραγματικής και νομικής βάσης για την επιβολή ισοπόσων προστίμων.
- V.** Ότι η παράβαση της λήψης εικονικών τιμολογίων είναι πλήρως αβάσιμη.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **3 § 1** του **Π.Δ 9/2011** [ΦΕΚ Α' 24/21-02-11] ορίζεται ότι "Η Υποδιεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας (ΥΠ.Ο.Α.) έχει ως αποστολή την πρόληψη, έρευνα και καταστολή οικονομικών εγκλημάτων και, ιδίως, αυτών που τελέστηκαν σε βάρος των οικονομικών συμφερόντων του Δημοσίου και της εθνικής οικονομίας γενικότερα ή εμφανίζουν τα χαρακτηριστικά του οργανωμένου εγκλήματος,... και με τις διατάξεις του άρθρου **3 § 2** του **ίδιου Π.Δ/τος** ορίζεται ότι "η ΥΠ.Ο.Α. διαρθρώνεται στα ακόλουθα τμήματα: ... γ. Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης, το οποίο είναι αρμόδιο για τη δίωξη εγκλημάτων που αφορούν στη φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία και ιδίως: αα. Η απόκρυψη ή σκόπιμη αλλοίωση φορολογητέας ύλης ή άλλων στοιχείων, προς το σκοπό αποφυγής του φορολογικού ελέγχου ή μείωσης των προβλεπόμενων από τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις φόρων και εισφορών. ββ. Η λαθραία εισαγωγή και εξαγωγή αγαθών και άλλων προϊόντων. γγ. Η μη έκδοση των προβλεπόμενων αποδείξεων, δελτίων και παραστατικών κατά την πώληση και τη διακίνηση προϊόντων ή την προσφορά υπηρεσιών, κατά περίπτωση" και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα όργανα της Οικονομικής Αστυνομίας στερούντο παντελώς οποιασδήποτε εξουσίας διενέργειας διοικητικών και φορολογικών ελέγχων και ενήργησαν κατά νόσφιση εξουσίας, είναι αβάσιμος, καθόσον κατά την κρινόμενη περίοδο τα όργανα αυτής νόμιμα διενήργησαν τον φορολογικό έλεγχο.

Επίσης η παράθεση από την προσφεύγουσα της νομολογίας (ΣτΕ 367/33, 3531/83, 2179/87, 3227/87) ότι τα διοικητικά όργανα μπορούν να εκδίδουν νομίμως πράξεις, ..., μόνο εφόσον έχουν σχετική αρμοδιότητα, δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην συγκεκριμένη περίπτωση, καθόσον η πράξη προστίμου εκδόθηκε νόμιμα από την αρμόδια ΔΟΥ, η οποία είχε τη σχετική αρμοδιότητα.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **32 § 4** του **Ν. 3986/11** περ.β' [ΦΕΚ Α' 152/01-07-2011] ορίζεται ότι "η Υποδιεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας με την ολοκλήρωση των ερευνών της διαβιβάζει στις αρμόδιες αρχές του Υπουργείου Οικονομικών στοιχεία που συγκέντρωσε κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων της και από τα οποία προκύπτει η τέλεση φορολογικών και τελωνειακών παραβάσεων, προκειμένου να επιβληθούν και οι προβλεπόμενες από τις οικείες διατάξεις διοικητικές κυρώσεις..." και επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα όργανα της Οικονομικής Αστυνομίας είναι αμιγώς ποινικά προανακριτικά **στερούμενα παντελώς της αρμοδιότητας διενέργειας φορολογικών ελέγχων και σύνταξης συναφών εκθέσεων**, είναι αβάσιμος καθόσον τα εν λόγω όργανα απέστειλαν τα στοιχεία που συγκέντρωσαν και από τα οποία προκύπτουν φορολογικές παραβάσεις στην αρμόδια ΔΟΥ.

Επιπλέον, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η ως άνω διάταξη αναφέρει για διαβίβαση στοιχείων στην αρμόδια ΔΟΥ από τα οποία προκύπτουν φορολογικές παραβάσεις και όχι πορισμάτων, συμπερασμάτων ή εκθέσεων, απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον προκειμένου να διαπιστωθούν οι φορολογικές παραβάσεις, πρέπει τα εν λόγω στοιχεία να επεξεργαστούν και να διαβιβαστούν στην αρμόδια ΔΟΥ μαζί με το πόρισμα της ελεγκτικής Αρχής.

Περαιτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι **έπρεπε να διενεργηθεί τακτικός έλεγχος** απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον στην προκείμενη περίπτωση διενεργήθηκε έλεγχος κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να είναι τακτικός (Εγκ. Υ.Ο. 1075164/ΠΟΛ.1102/20.8.2003) και πάντως το δημόσιο επιφυλάσσεται για τη διενέργεια τακτικού ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/94 και του άρθρου 48 του Ν. 2859/00, σε συνδυασμό με τις περί διατάξεις παραγραφής (άρθρο 84 Ν. 2238/94 και 57 Ν. 2859/00).

Σύμφωνη με τα ανωτέρω είναι και η σχετική νομολογία:

Τα αστυνομικά και αγορανομικά όργανα καθώς και οι υπάλληλοι του Υπουργείου Εμπορίου που διενεργούν ελέγχους και λαμβάνουν γνώση των φορολογικών στοιχείων υποχρεούνται να γνωστοποιήσουν στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών διαπιστωθείσες παραβάσεις του ΚΒΣ. Επί τη βάση της σχετικής αναφοράς των ανωτέρω η φορολογική αρχή επιβάλλει στον παραβάτη πρόστιμο και δεν απαιτείται η σύνταξη ειδικής έκθεσης από τη φορολογική αρχή ΣτΕ 817/98

Σε περίπτωση παράβασης, για την επιβολή προστίμου του ΚΒΣ από τον προϊστάμενο της οικείας ΔΟΥ δεν απαιτείται η σύνταξη έκθεσης ελέγχου από την φορολογική αρχή, αφού έχει προηγηθεί αγορανομικός έλεγχος και έγγραφο της διεύθυνσης αγορανομίας προς τη φορολογική αρχή, προς διαπίστωση της παραβάσεως. ΣτΕ 749/2000

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **243 § 2** του **Κώδικα Ποινικής Δικονομίας** ορίζεται ότι “αν από την καθυστέρηση απειλείται άμεσος κίνδυνος ή αν πρόκειται για αυτόφωρο κακούργημα ή πλημμέλημα, όλοι οι κατά τα άρθρα 33 και 34 ανακριτικοί υπάλληλοι είναι υποχρεωμένοι να επιχειρούν όλες τις προανακριτικές πράξεις που είναι αναγκαίες για να βεβαιωθεί η πράξη και να ανακαλυφθεί ο δράστης, έστω και χωρίς προηγούμενη παραγγελία του εισαγγελέα” και ο έλεγχος της Οικονομικής Αστυνομίας διενεργήθηκε στα πλαίσια της εν λόγω διάταξης. Επιπλέον με τις διατάξεις των άρθρων 260 και επόμενων του ίδιου Κώδικα, διενεργήθηκε η κατάσχεση.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **4 § 1** του **Ν. 3610/07** [ΦΕΚ Α' 258/22-11-2007] ορίζεται ότι “Ο φορολογούμενος, εφόσον επιλεγεί για προσωρινό ή τακτικό έλεγχο, μπορεί να υποβάλει αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών, με μείωση στο 1/2 των πρόσθετων φόρων που προβλέπονται επί εκπροθέσμων δηλώσεων από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Το παραπάνω δικαίωμα ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δέκα (10) ημερών από της επίδοσης στον φορολογούμενο επί αποδείξει σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής”.

Με τις διατάξεις του άρθρου **18 § 3 περ. α' του Ν.4002/11** [ΦΕΚ Α'180/22-08-2011] ορίζεται ότι “οι διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 3610/2007 **καταργούνται από 1ης Σεπτεμβρίου 2011**”

Στην προκείμενη περίπτωση, ο έλεγχος της Οικονομικής Αστυνομίας ήταν προληπτικός (**δεν ήταν ούτε προσωρινός, ούτε τακτικός**) και επομένως ορθά δεν επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η σχετική πρόσκληση που προβλέπεται από τις εν λόγω διατάξεις. Επιπλέον ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων με βάση την υπ' αριθμ. ..../11-04-14 εντολή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/92, προκειμένου να καταλογιστούν οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και να εκδοθούν οι Πράξεις επιβολής προστίμου, ήταν επίσης προληπτικός και η έναρξη αυτού έγινε μετά τη λήξη ισχύος του ανωτέρω νόμου.

Επιπλέον, όπως προκύπτει από τα δεδομένα της υπόθεσης, η Οικονομική Αστυνομία απέστειλε την έκθεση ελέγχου στη ΔΟΥ στις 22/11/2011, ημερομηνία κατά την οποία είχε λήξει η ισχύς του Ν. 3610/07 (31/08/11), δεν είχε εκδοθεί το επίδικο πρόστιμο και επομένως δεν είχαν εφαρμογή οι εν λόγω διατάξεις.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 8** του **Ν. 2523/97** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι “α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση” και με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 10** του ίδιου νόμου ορίζεται ότι “οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2

(ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ίδια διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας: α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυσταλλισμένη αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε”.

Στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα εξέδωσε τρία αθεώρητα φορολογικά στοιχεία (αποδείξεις λιανικής πώλησης), από μη δηλωθείσα φορολογική ταμειακή μηχανή, τα οποία δεν καταχώρησε στα βιβλία της. Αποτέλεσμα τούτου ήταν η **μη έκδοση νόμιμων φορολογικών στοιχείων**, η οποία είχε ως αποτέλεσμα την **απόκρυψη της συναλλαγής** και επειδή η αποκρυσταλλισμένη αξία εκάστου στοιχείου είναι μεγαλύτερη των 1.200 € ορθά επεβλήθη το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 περίπτωση α' του Ν. 2523/97, ήτοι **πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής** και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για την επιβολή τριών αυτοτελών προστίμων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 8** του **Ν. 2523/97** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «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). .... **δ)** Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' και γ', **ε)** Η κάθε ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ'» και με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 2** περίπτωση α' υποπερίπτωση **α.γ'** του ίδιου νόμου ορίζεται ότι το πρόστιμο για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας ανέρχεται σε εννιακόσια (900) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε χίλια διακόσια (1.200) ευρώ».

Στην προκείμενη περίπτωση σε βάρος της προσφεύγουσας καταλογίστηκε με την ένδικη πράξη πρόστιμο ποσού 4.927,82 €, διότι καταχώρησε ανακριβώς το υπ' αριθμ. ..../27-01-11 φορολογικό στοιχείο, ανακριβώς ως προς την αξία, της ανακριβείας προσδιοριζομένης στο ποσό των 4.927,82 €, ήτοι καταλογίστηκε πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής.

**Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η αρμόδια ΔΟΥ, για την επιβολή του προστίμου εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 5 § 10 του Ν. 2523/97 (πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής) και όχι τις διατάξεις του άρθρου 5 § 8 περ. ε' του ίδιου ως άνω νόμου (πρόστιμο 900 €).**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι γίνονταν καθημερινά τέσσερις αποστολές αμόλυβδης βενζίνης από την επιχείρηση ..... των 4.875 lt εκάστη, με το υπ' αριθμ. .... αυτοκίνητο ιδιοκτησίας της, χωρητικότητας 4.940 lt και για τις αποστολές αυτές εκδιδόταν ένα μόνο «βραδυνό» Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολής, με όλη την παραδοθείσα ποσότητα των 19.500 lt και ότι στα μεσοδιαστήματα μεταξύ των αποστολών, πουλούσε το μέγιστο τμήμα της προηγούμενης παραδοθείσας ποσότητας και επομένως μπορούσε να αποθηκεύσει ευχερώς την επόμενη παραλαβή.

Όπως όμως προκύπτει από την από 20/08/2011 έκθεση ελέγχου των οργάνων της Οικονομικής Αστυνομίας, διενεργήθηκε έλεγχος κλειστής αποθήκης ανά ημέρα και τα αποτελέσματά του καταγράφονται στον συνημμένο αυτής Πίνακα 2 «έλεγχος καθημερινής υπέρβασης χωρητικότητας δεξαμενών». Από τα δεδομένα τόσο της έκθεσης ελέγχου όσο και του πίνακα 2 προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δυνατότητα αποθήκευσης των ποσοτήτων που αναγράφονται στη στήλη 9 του εν λόγω πίνακα, καθόσον αφού έγινε η παραδοχή ότι οι ποσότητες αμόλυβδης βενζίνης που να αγοράστηκαν ..... είναι πραγματικές, διαπιστώθηκε καθημερινή υπέρβαση της χωρητικότητας της δεξαμενής αμόλυβδης βενζίνης. Το γεγονός αυτό καταδεικνύει ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ..... **είναι εικονικά** κατά το μέρος που ξεπερνά την χωρητικότητα του βυτιοφόρου ..... και οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για το αντίθετο, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/08/2011 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Οικονομικής Αστυνομίας καθώς και στην από 07/07/2014 έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται μερικώς δεκτή μόνο ως προς την επιβολή του προστίμου της 5<sup>ης</sup> περίπτωσης.

## **Αποφασίζουμε**

Την **μερική αποδοχή** της από **03/09/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ....., με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση πρατηρίου υγρών καυσίμων και **ΑΦΜ** ....., που διατηρούσε την έδρα της στο ..... Αττικής και στην οδό ....., κατά της υπ' αριθμ. ..../**09-07-2014 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ** του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/11 - 31/12/11.

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

1	Για την 1 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	2.380.268,80 €
2	Για την 2 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	900,00 €
3	Για την 3 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	900,00 €
4	Για την 4 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	900,00 €
5	Για την 5 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	900,00 €
6	Για την 6 <sup>η</sup> περίπτωση	πρόστιμο ποσού	7.515,53 €
7	Για την 6α περίπτωση	πρόστιμο ποσού	6.145,61 €
8	Για την 6β περίπτωση	πρόστιμο ποσού	7.717,48 €
	<b>Σύνολο</b>	<b>πρόστιμο ποσού</b>	<b>2.405.247,42 €</b>

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο προϊστάμενος  
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

**Σημείωση:** 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).