



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

Καλλιθέα

27-12-2014

Αριθμός απόφασης:

1999

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 27/2/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα την, όπισθεν, κατά της αρ. /25-11-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 έως 31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. / 25-11-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 έως 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ε΄ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13/6/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25/6/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27/2./2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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:

Με την υπ' αριθ. / 25-11-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού **16.000,00 €** για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2010 έως 31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997, καθόσον η προσφεύγουσα υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

1^η περίπτωση: Δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο πώλησης (ΑΛΠ ή Τ- ΔΑ), για το χρονικό διάστημα από 1/5/2010 έως 19/11/2010, σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση για την πώληση 33.282,219 λίτρων απλής αμόλυβδης βενζίνης, με αξία 1,373 € το λίτρο, συνολικής αξίας 45.696,49 ευρώ με Φ.Π.Α , καθαρής αξίας 37.765,69 ευρώ πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ.1, και 13 παρ. 1 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), για την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους **12.000,00 ευρώ** (800,00 € X 15), και ,

2^η περίπτωση: Δεν εξέδωσε πέντε (5) τιμολόγια πώλησης για τα με αριθ. /21-8-2010, /30-8-2010, /16-9-2010, /7-10-2010 και /19-10-2010 δελτία αποστολής, που εκδόθηκαν για την παράδοση 63,88 – 14,33 – 34,75 - 35,29 και 48,71 λίτρων απλής αμόλυβδης βενζίνης, καθαρής αξίας 73,17 €, 16,26 €, 40,65 €, 40,65 € και 56, 91€ , αντίστοιχα πλέον Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 11, 12 παρ.1 και 14 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), για την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους **4.000,00 ευρώ** (800,00 € X 5).

Η ως άνω παράβαση εδράζεται στην από 10/6/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/1992), των ελεγκτών του Α΄ Τμήματος ελέγχου προϊόντων Ε.Φ.Κ. ανασταλτικών καθεστώτων της Β΄ Υποδιεύθυνσης Ελέγχων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) της Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας, α)και, σύμφωνα με την οποία, κατά τον έλεγχο που διενήργησαν την 19-11-2010, προέβησαν σε ποσοτική καταμέτρηση απλής αμόλυβδης βενζίνης και συνέταξαν το από 19-11-2010 πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης, στο οποίο, μεταξύ άλλων στοιχείων που περιγράφονται αναλυτικά στο κεφάλαιο ΚΛΕΙΣΤΗ ΑΠΟΘΗΚΗ (σελίδα 3) της προαναφερθείσας έκθεσης, ελήφθησαν υπόψη η απογραφή αποθεμάτων στις 30-4-2010, οι αγορές και οι πωλήσεις απλής αμόλυβδης βενζίνης σε φυσική θερμοκρασία, για το διάστημα από 1/5/2010 έως 19/11/2010, και διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

ΑΠΟΓΡΑΦΗ 30/4/2014

28.000,000 λίτρα

ΑΓΟΡΕΣ

5.905.911,000 λίτρα

ΠΩΛΗΣΕΙΣ	5.877.356,781 λίτρα
ΥΠΟΛΟΙΠΟ:	56.554,219 λίτρα
ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗ:	23.272,000 λίτρα
ΔΙΑΦΟΡΑ :	33.282,219 λίτρα

Η ανωτέρω διαφορά στα αποθέματα φυσικού πετρελαίου θέρμανσης, συνιστά τη βάση για τον καταλογισμό της 1^{ης} περίπτωσης της παράβασης για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, προσδιορίζει δε την αξία του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, με τιμή πώλησης τη χαμηλότερη τιμή το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα που είναι 1,373 ευρώ ανά λίτρο με Φ.Π.Α. Επιπλέον, όπως αναφέρεται στο κεφάλαιο ΛΟΙΠΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ (σελίδα 4), της ίδιας έκθεσης ελέγχου, από αντιπαραβολικό έλεγχο κατασχεθέντων δελτίων αποστολής και τιμολογίων πώλησης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε από τον εν χρήσει φορολογικό μηχανισμό, με αριθμό σήμανσης, τιμολόγια πώλησης ενώ είχαν εκδοθεί, αντίστοιχα δελτία αποστολής.

Συγκεκριμένα δεν εκδόθηκαν τα παρακάτω:

A/A	Δ.Α	Λίτρα	ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ €	ΠΕΛΑΤΕΣ ΑΦΜ
1	/21-8-2010	63,88	73,17	
2	/30-8-2010	14,33	16,26	
3	/16-9-2010	34,75	40,65	
4	/7-10-2010	35,29	40,65	
5	/19-10-2010	48,71	56,91	

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν ελήφθη υπόψη το ανεκτό όριο σφάλματος των μετρητών υγρών καυσίμων, σε ποσοστό + - 0,5%, που παραδίδεται κάθε φορά μέσω του μετρητή, όπως ορίζει το άρθρο 388 της Α.Δ. 14/1989.
2. Εκ παραδρομής δεν εκδόθηκαν τα πέντε (5) τιμολόγια πώλησης, καθώς δεν υπήρχε δόλος ούτε κίνητρο για κέρδος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 2§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)** κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα

στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12§14 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 § 2 περ. α του Ν. 2523/97 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. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας τριακόσια (300) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε τετρακόσια (400) ευρώ.

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

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 § 8 περ. α του Ν. 2523/97, η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 § 10 περ.α εδάφιο 3° του Ν. 2523/97, όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που

ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 283 της υπ' αριθ. 7/2009 Αγορανομικής Διάταξης, καθορίζεται το ανεκτό όριο σφάλματος μετρητών υγρών καυσίμων σε ποσοστό συν/πλην 0,5% επί της ποσότητας που παραδίδεται κάθε φορά μέσω μετρητή.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 287 παρ. 7 της υπ' αριθ. 7/2009 Αγορανομικής Διάταξης, κάθε φορά που οποιοσδήποτε πρατηριούχος διαπιστώνει ότι η ακρίβεια μέτρησης κάποιας αντλίας του πρατηρίου βρίσκεται έξω από τα ανεκτά όρια σφάλματος του συν/πλην 0,5% υποχρεούται να τη θέσει αμέσως εκτός λειτουργίας, αναρτώντας πάνω σ' αυτήν πινακίδα με την ένδειξη «ΔΕΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ» μέχρις ότου επισκευάσει και ρυθμίσει την ασφάλειά της.

Εφόσον κατά τους ελέγχους που γίνονται από τα αρμόδια όργανα για την ακρίβεια μετρητών – αντλιών υγρών καυσίμων, που αναφέρονται στο άρθρο 283 της παρούσας, διαπιστωθεί ελλιπής μέτρηση , πέραν του 0,5%, σε κάθε υπεύθυνο επιβάλλονται οι νόμιμες κυρώσεις, ανεξάρτητα εάν ο ογκομετρητής των παραπάνω μετρητών-αντλιών βρέθηκε σφραγισμένος ή όχι.

Επειδή, εν προκειμένω το ανεκτό όριο σφάλματος των μετρητών υγρών καυσίμων ανέρχεται σε **29.386,78** λίτρα ($5.877.356,781 \times - 0,5\%$) και επομένως ορθώς καταλογίστηκε η παράβαση της μη έκδοσης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου πώλησης 33.282,219 λίτρων απλής αμόλυβδης βενζίνης αφού η διαφορά των 33.282,219 λίτρων που προέκυψε από το λογιστικό έλεγχο, είναι εκτός του προβλεπόμενου ανεκτού ορίου σφάλματος των μετρητών, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος.

Επειδή, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι το ως άνω έλλειμμα οφείλεται σε λάθος του μετρητή υγρών καυσίμων χωρίς να γίνει αντιληπτό καθόσον, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα οριζόμενα στο άρθρο 287 της υπ' αριθ. 7/2009 Αγορανομικής Διάταξης , οι πρατηριούχοι είναι υποχρεωμένοι να ελέγχουν την ακρίβεια των αντλιών τους, ενώ για μεγάλο διάστημα από 1/5/2010 έως 19/11/2010, παρέδιδαν μεγαλύτερη ποσότητα απ' αυτή που κατέγραφαν.

Επειδή το πρόστιμο του ΚΒΣ είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης για τη θεμελίωση της οποίας αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων αυτού και δεν απαιτείται επιπλέον η συνδρομή υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (**ΣτΕ 2266/95**) .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/6/2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ε΄ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./27-2-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος: 1/1/2010 – 31/12/2010

1^η περίπτωση: πρόστιμο άρθρου 5 παρ.10 περ.α΄ κα παρ. 2 περ. α΄του ν. 2523/97: 12.000,00 €. (15 X 800,00€)

2^η περίπτωση: : πρόστιμο άρθρου 5 παρ.2 περ.α.β ν. 2523/97: 4.000,00€. (5 X 800,00€)

ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ: 16.000,00 €.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).