



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

12-01-2015

Αριθμός απόφασης: **24**

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 αριθ. 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 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 31/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....» οδός «.....» κατά της αρ. «.....» Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθ. αρ. «.....» Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. . - Αρθ. 5 & 9 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23-05-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 08-01-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/31-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «.....» προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 25.200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 §§1&11, 11 § 1, 12§§ 1 & 5, 13 § 1, και άρθρου 18 του ΚΒΣ καθώς και του Ν. 1809/1998.

Οι ανωτέρω παραβάσεις καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα καθόσον στην χρήση 2010:

1) Δεν εξέδωσε, τουλάχιστον σε μία περίπτωση, φορολογικό στοιχείο (ΤΠ - Δ.Α., Α.Λ.Π.) για την πώληση 93.830,63 λίτρων πετρελαίου κίνησης καθαρής αξίας 86.324,18 € (93.830,63 λίτρα X 0,92 €).

2) Κατά την έκδοση Α.Λ.Π. από τις δύο εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρώου «.....» και «.....» δεν εξειδίκευσε το είδος για τη πώληση βενζίνης απλής αμόλυβδης 95 οκτανίων, βενζίνης SUPER LRP και αμόλυβδης βενζίνης 100 οκτανίων.

3) Δεν ζήτησε – δεν έλαβε και εν συνεχεία κατ' επέκταση δεν εξέδωσε τιμολογίο αγοράς σε μία τουλάχιστον περίπτωση για αγορά 96.763,37 λίτρων βενζίνης απλής αμόλυβδης 95 οκτανίων καθαρής αξίας 106.737,74 € (96.763,37 λίτρα X 1,10308 ευρώ / λίτρο), σύμφωνα με την από «.....» έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ «.....», βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ουσιαστικά δεν έχει υποπέσει σε φορολογική παράβαση καθόσον η μοναδική υποτιθέμενη εμπλοκή του στην εν λόγω τελωνειακή παράβαση είναι αποκλειστικά η από παραδρομή – πρόδηλο σφάλμα - έκδοση φορολογικών στοιχείων απόδειξης πώλησης βενζίνης αντί του ορθού φορολογικού στοιχείου, ήτοι της έκδοσης φορολογικού στοιχείου πώλησης πετρελαίου, με αποτέλεσμα να εμφανίζονται πωλήσεις βενζίνης μεγαλύτερες από τις αγορές που πραγματοποιήθηκαν και αντίστοιχα να εμφανίζονται πωλήσεις πετρελαίου κίνησης μικρότερες από τις αγορές που επίσης πραγματοποίησε.

2) Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας από την Δ.Ο.Υ. Κατερίνης καθόσον ουδέποτε συνέταξε ως όφειλε δική της έκθεση ελέγχου, ούτε διενήργησε έλεγχο παρά μόνο αρκέστηκε στις διαπιστώσεις των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Αν. Μακεδονίας & Θράκης.

3) Σε κάθε περίπτωση έπρεπε να κληθεί προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του, τόσο από το ΣΔΟΕ όσο και από την Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

4) Παραβίαση από την φορολογική αρχή της αρχής της χρηστής διοίκησης- πεπλανημένη εκτίμηση των ελεγκτικών οργάνων ως προς τα πραγματικά περιστατικά.

5) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα διότι ο γενόμενος καταλογισμός έχει υποπέσει στην παραγραφή της παραγράφου 4 του άρθρου 152 του Ν. 2960/2001, καθόσον η τέλεση της αποδιδόμενης παράβασης έγινε το χρονικό διάστημα από 1-5-2010 έως 21-09-2010 και συνεπώς μέχρι την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης την 3-10-2014, παρήλθε χρονικό διάστημα πλέον της τριετίας.

6) Παραβίαση της αρχής NON BIS IN IDEM - ανεπίτρεπτη τιμωρία για το ίδιο αδίκημα δύο φορές καθώς οι επιβληθείσες (άλλως επαπειλούμενες) ποινές – κυρώσεις συνιστούν ανεπίτρεπτη

επιλογή του νομοθέτη να τιμωρήσει με περισσότερες διαφορετικές ποινές και με διαφορετικές διαδικασίες την ίδια (μία) πράξη του προσφεύγοντος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 62 §§1, 2, 3, 4 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :

« 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.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. 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 έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 28 §§ 1, 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΛ Α 1069048/2-4-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και στο κεφάλαιο λοιπά θέματα ελέγχου παρ. . 9, αναφέρεται ότι :

«Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. ν. 4254/2014 Κεφ.Α άρθρο πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας

σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.»

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή του μεταξύ άλλων, ως λόγους ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης ότι : α) δεν συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, ούτε διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. αυτή, (ούτε υπάρχει εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης), αλλά ο έλεγχος διενεργήθηκε και η έκθεση συντάχθηκε από τους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ, με αποτέλεσμα να καθίστανται εξ' αυτού ακυρωτέα η προσβαλλόμενη απόφαση και β) σε κάθε περίπτωση έπρεπε να κληθεί προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του, τόσο από το ΣΔΟΕ όσο και από την Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

Επειδή η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης εκδόθηκε βάσει του πορίσματος ελέγχου της με ημερομηνία θεώρησης «.....» έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αν. Μακεδονίας & Θράκης, ήτοι έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 01/01/2014.

Επειδή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Κατερίνης δεν εξέδωσε νέα εντολή ελέγχου, θεωρώντας την ως άνω έκθεση του ΣΔΟΕ δελτίο πληροφοριών.

Επειδή η Δ.Ο.Υ Κατερίνης δεν εξέδωσε και δεν κοινοποίησε στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου άρθρων 28 και 62 Ν. 4174/2013 και δεν συνέταξε οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013 και της υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2-4-2014 Εγκυκλίου Διαταγής του ΓΓΔΕ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», Α.Φ.Μ. «.....» και **την ακύρωση** της υπ' αριθ. «.....» Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, λόγω **τυπικής πλημμέλειας** και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή, κατά την έκδοση της νέας πράξης εξαιτίας της ακύρωσης αυτής, να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 και της υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2-4-2014 Εγκυκλίου Διαταγής του ΓΓΔΕ, διαδικασία.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).