



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

Καλλιθέα 16-11-2015
Αριθμός απόφασης:4453

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
ΦΑΞ : 2131604567

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 του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 60.700,00 € για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 σύμφωνα με τις

διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997 & 10 του ν.1809/1988 και του άρθρου 54 παρ. 2^α, 1^θ & 2^γ του ν.4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 60.700,00 € για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 του ν. 2523/1997, 10 του ν.1809/1988 και του άρθρου 54 παρ. 2^α, 1^θ & 2^γ του ν.4174/2013. Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω μη έκδοσης τριακοσίων εβδομήντα δύο (372) φορολογικών στοιχείων (ήτοι 215 Δελτία Ισοζυγίου ημέρας και 157 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 και τη μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ) για την έκδοση αποδείξεων εσόδου για το χρονικό διάστημα από 29/01/2014-31/08/2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1009/04-01-2014.

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

1. Παράβλεψη και λανθασμένη εφαρμογή ουσιαδών πραγματικών περιστατικών και παραβίαση της χρηστής διοίκησης και προστασίας της εμπιστοσύνης του φορολογούμενου. Συγκεκριμένα η επί σειρά ετών πρακτική της Διοίκησης να παρατείνει διαρκώς και επανειλημμένα την προθεσμία εγκατάστασης των νέων συστημάτων και μηχανισμών δημιουργήσε την πεποίθηση ότι ελάμβανε υπόψη της τις αντικειμενικές δυσκολίες και δυσχέρειες εγκατάστασης των εν λόγω μηχανισμών σε όλα τα πρατήρια των περιφερειών Αττικής και Θεσσαλονίκης.
2. Η μη εμπρόθεσμη λειτουργία του ολοκληρωμένου συστήματος εισροών – εκροών και η συνακόλουθη μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση αποδείξεων των φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών – εκροών δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα.
3. Εκδόθηκε από αναρμόδιο Προϊστάμενο Ελεγκτικής Αρχής.

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 υπάρχοντων 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.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω η υποχρέωση και ευθύνη για την εύρυθμη και ορθή σύμφωνα με τις διατάξεις λειτουργία του συστήματος ανήκει τον εκάστοτε κάτοχο άδειας λιανικής εμπορίας πετρελαιοειδών προϊόντων και εν προκειμένω στον προσφεύγοντα.

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 παρ. 5 εδάφιο 3 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1161 Αθήνα, 26/6/2013 ορίστηκε ότι «3. Εκτύπωση δελτίων και αποδείξεων ... Με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 4 της υπόψη Κ.Υ.Α. ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, το δελτίο που αναφέρεται στην παράγραφο 2.2. της παρούσας (ισοζύγιο ημέρας) τυπώνεται μέχρι το τέλος της επόμενης εργάσιμης ημέρας, ενώ τα δελτία που αναφέρονται στις παραγράφους 2.1., 2.3., 2.4. και 2.5. αυτής της απόφασης (παραλαβής, λιτρομέτρησης, επιστροφής, εξαγωγής) μπορεί να μην εκτυπώνονται και να διαφυλάσσονται σε ηλεκτρονική μορφή, με την προϋπόθεση ότι, εκτυπώνονται και επιδεικνύονται άμεσα όταν απαιτηθεί από τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές.

Ακόμη, με την παράγραφο 3 της εγκυκλίου [ΠΟΛ. 1036/22.2.2013](#) διευκρινίστηκε ότι, οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Α.Σ., με τις προϋποθέσεις που

ορίζονται από αυτή, ως προς τη δυνατότητα μη εκτύπωσης του στελέχους και του τρόπου διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων καταλαμβάνει τις εξής περιπτώσεις: α) Φορολογικά στοιχεία που υποχρεωτικά (π.χ. δελτία αποστολής) ή προαιρετικά εκδίδονται μηχανογραφικά και σημαίνονται από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και

β) Μηχανογραφικά εκδιδόμενα στοιχεία για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση σήμανσής τους από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. (π.χ. τιμολόγια και στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου κ.λπ.).

Ενόψει των ανωτέρω, όλα τα δελτία, συμπεριλαμβανομένου και του ισοζυγίου ημέρας, μπορεί να μην εκτυπώνονται και να διαφυλάσσονται σε ηλεκτρονική μορφή, με τις προϋποθέσεις που προαναφέρονται (άμεση επίδειξη όταν απαιτηθεί από τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές κ.λπ.).»

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 αποστέλλόμενων 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 περίπτωση α της παραγράφου 1 και την περίπτωση β 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 υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β)

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)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 10 του ν. 1809/1988 το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, παραμένει σε ισχύ για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2014, ορίζεται ότι:

«1.Οποιος 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 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 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 με Α.Π. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1082182 ΕΞ 2015 /17-6-2015 απάντηση της Διεύθυνσης Ελέγχου του Υπ.Οικ. στην περίπτωση «έκδοσης στοιχείων εσόδου από ΦΤΜ – Φορολογικό μηχανισμό και καταχώρησή τους στα τηρούμενα βιβλία , βάσει των δελτίων αναφοράς «Ζ» και όχι μέσω ρου συστήματος εισροών - εκροών Για την Χρήση 2014 : Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών εκροών . Από τις διατάξεις της παρ. 1θ του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) προβλέπεται παράβαση για την 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 γ: Έκδοση, μέσω του συστήματος εισροών – εκροών, των προβλεπομένων από τις διατάξεις της ΚΥΑ ΠΟΛ 1009/2013 ειδικών φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων εσόδου καθώς και δελτίων) χωρίς την χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοσή τους ...Για την χρήση 2014 επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν.2523/1997 και του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για την μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση τους... Για την χρήση 2014 Δεν προβλέπεται παράβαση για τη ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όμως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου ... Τέλος επισημαίνεται ότι , σε κάθε περίπτωση, η μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης, για την έκδοση των προβλεπομένων από τις διατάξεις της ΚΥΑ ΠΟΛ 1009/2013 φορολογικών στοιχείων, από το σύστημα εισροών – εκροών **αποτελεί διακριτή παράβαση ανά ελεγχόμενη χρήση** και δεν 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 παρ. 9 του ίδιου άρθρου, που ίσχυαν κατά την χρήση 2013, ούτε και με τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 1θ του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2γ και 2δ του ίδιου άρθρου που ισχύουν από 1-1-2014 και εξής.».

Επειδή σύμφωνα με την από 13-05-2015 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων ορθής τήρησης βιβλίων και

έκδοσης στοιχείων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων αν και έκανε έναρξη του εν λόγω υποκαταστήματος την και δήλωσε τον με αριθμό μητρώου μηχανισμό (συστήματος εισροών-εκροών) του υποκαταστήματος στις, το πρώτο δελτίο ισοζυγίου ημέρας έφερε ημερομηνία ενώ έλαβε σήμανση στις, το οποίο μας απέστειλε η Δ.Ο.Υ. με το με Α.Π. /2015 απαντητικό δελτίο της. Περαιτέρω διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων για το εν λόγω υποκατάστημα δεν απέστειλε τα δεδομένα που προβλέπονται στη Γ.Γ.Π.Σ. για το χρονικό διάστημα από 29/01/2014 έως 31/08/2014.

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 μεταξύ των άλλων 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:

- ✓ Διακόσια δεκαπέντε (215) Δελτία Ισοζυγίων, για το χρονικό διάστημα από 29/01/2014 έως 31/08/2014.
- ✓ Εκατόν πενήντα επτά (157) Δελτία Παραλαβής, για τις παραλαβές καυσίμων που πραγματοποιήθηκαν από 29/01/2014 έως 31/08/2014, όπως αυτά φαίνονται από τη μηνιαία κατάσταση που μας προσκομίστηκε, καθώς και από την καρτέλα των προμηθευτών και

Δεν απέστειλε στοιχεία στην ΓΓΠΣ για την χρήση 2014, όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ 1032/21-2-2013.

Δεν έκανε χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση φορολογικών στοιχείων για το διάστημα από 29-1-2014 έως 31-8-2014 κατά παράβαση των οριζόμενων στην ΠΟΛ 1009/2012.

Επειδή από την ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ της απάντησης με Α.Π. /2015 της Δ.Ο.Υ. στο με Α.Π. ΕΞ 2015 ΕΜΠ/2015 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι **«Τα Δελτία Ισοζυγίου Ημέρας καθώς και τα Δελτία Παραλαβής Καυσίμων, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι αποθηκεύονταν χωρίς να φέρουν την ορθή ημερομηνία σήμανσης με αποτέλεσμα να μην διασφαλίζονται τα δεδομένα τους και ως εκ τούτου να θεωρούνται ως μη εκδοθέντα».**

Επειδή από την ως άνω απάντηση της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι όταν «... ζητήθηκε (στον προσφεύγοντα) να εκδοθούν το πρώτο ισοζύγιο ημέρας καθώς και τα ισοζύγια της προηγούμενης και της προ προηγούμενης ημέρας ελέγχου ήτοι 16-9-2014 και 15-9-2014 τα οποία και εκτύπωσε, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι αυτά δεν έφεραν την ορθή ημερομηνία σήμανσης αλλά την τρέχουσα ημερομηνία εκτύπωσης 17-9-2014. Ως εκ τούτου ο έλεγχος θεώρησε ότι δεν τηρήθηκε από τον ελεγχόμενο και προσφεύγοντα το χρονοδιάγραμμα εγκατάστασης του συστήματος εισροών – εκροών από 29-1 έως 31-8-2014».

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποχρέωση έκδοσης και σήμανσης κατά το διάστημα από 29-01-2014 έως 31-08-2014 μέσω του συστήματος εισροών εκροών,

των αναφερόμενων κατά τα ανωτέρω διακοσίων δεκαπέντε (215) Δελτίων Ισοζυγίων Ημέρας καθώς με τις διατάξεις της παραγράφου 2.2. της υπόψη Κ.Υ.Α. ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, το δελτίο ισοζυγίου ημέρας εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα εφ' άπαξ έως τις 24.00. Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι, το υπόψη δελτίο (ισοζυγίου ημέρας) εκδίδεται: α. Αυτόματα, δηλαδή χωρίς την παρέμβαση ανθρώπινου παράγοντα και με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές του συστήματος.β. Εφ' άπαξ, δηλαδή εκδίδεται μία φορά την ημέρα. γ. Έως τις 24.00, δηλαδή εκδίδεται το αργότερο έως τις 24.00 της ίδιας ημέρας και δεν μπορεί να εκδοθεί (αυτόματα) καθ' υπέρβαση έστω και λιγοστού χρόνου την επόμενη ημέρα (π.χ. 00.02).

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποχρέωση έκδοσης και σήμανσης από 30-01-2014 (πρώτη παραλαβή βάσει της έκθεσης ελέγχου της φορολογικής αρχής) των εκατόν πενήντα επτά (157) Δελτίων Παραλαβής (κατ' έλεγχο διαπιστωμένων παραλαβών καυσίμων έως 31-08-2014), καθώς το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής ποσότητας καυσίμου(ων) στις δεξαμενές του πρατηρίου.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμου καταλογισμού του προστίμου σε βάρος της επιχείρησής του καθώς η εκπρόθεσμη ένταξη της επιχείρησης στο σύστημα εισροών – εκροών δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, είναι αβάσιμος καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθ. 9 της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/7-12-2010, την ευθύνη για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος φέρουν οι πρατηριούχοι ενώ σε κάθε περίπτωση δεν αποδεικνύεται τεχνική αδυναμία ή τυχόν βλάβη του συστήματος κατά το κρίσιμο διάστημα. Σε κάθε δε περίπτωση ο προσφεύγων δεν απαλλάσσεται από τις φορολογικές της υποχρεώσεις όπως αυτές προκύπτουν από τις κείμενες διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με την Αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 25.2.2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου είναι **ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.** ή του Ελεγκτικού Κέντρου **στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου.** Σε περίπτωση Δ.Ο.Υ. της οποίας έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου ή έχει παύσει η λειτουργία αυτής ή σε περίπτωση παύσης λειτουργίας Ελεγκτικού Κέντρου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες του ελέγχου ή της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου των οποίων έπαυσε η λειτουργία, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.

Επειδή οι υπάλληλοι που διεξήγαγαν έλεγχο βάσει της με αρ./2014 εντολής διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στον προσφεύγοντα υπηρετούν στην Δ.Ο.Υ. (χωρική αρμοδιότητα ελέγχου του υποκαταστήματος μετά την συγχώνευση των Δ.Ο.Υ.) και επομένως αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου είναι ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ και συνεπώς ορθά και σύννομα εκδόθηκε η υπό κρίση πράξη.

Επειδή όσον αφορά το ύψος των παραβάσεων λόγω υποτροπής, σύμφωνα με την με αρ./2015 απόφαση της Υπηρεσίας μας έγινε μερικώς δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά των με αρ./15 για την χρήση 2014 και/2015 για την χρήση 2013 Πράξεων επιβολής προστίμου του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ κατά το μέρος που αφορούν την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισροών εκροών και για τις δύο ως άνω διαχειριστικές περιόδους.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να γίνει μερικώς δεκτή η από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή του ΑΦΜ, και συγκεκριμένα να γίνει δεκτή ως προς την διαγραφή των παραβάσεων για μη έκδοση διακοσίων δέκα τεσσάρων (214) ισοζυγίων ημέρας και εκατόν πενήντα επτά (157) Δελτίων Παραλαβής για το διάστημα από 30-1-2014 έως 31-8-2014 τα οποία εκδόθηκαν και αποθηκεύτηκαν χωρίς σήμανση. Να διαγραφεί η προσαύξηση λόγω υποτροπής για την μη έκδοση ενός (1) ισοζυγίου ημέρας της 29-01-2014 και να απορριφθεί για όλους τους άλλους λόγους.

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

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

Πρόστιμο αρθ. 54 παρ. 2^α ν. 4174/2013: 100,00€

Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 5 ν.2523/97 και άρθρο 10 ν.1809/1988: 600,00€

Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ) για την έκδοση αποδείξεων εσόδου , καθώς και των λοιπών ειδικών φορολογικών στοιχείων για το χρονικό διάστημα από 29/01/2014 έως 31/08/2014.

Πρόστιμο αρθ.54 παρ. 1θ και 2γ ν. 4174/2013: $1 \times 250 = 250,00\text{€}$,

Μη έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου ισοζυγίου ημέρας της 29-1-2014 που προβλέπεται από το σύστημα εισροών-εκροών.

Συνολικό ποσό προστίμου: Εννιακόσια πενήντα ευρώ (950,00€).

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

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).