



**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

15-9-2015

Αριθμός απόφασης: 3750

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 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και της υπ' αριθμ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 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 Πράξης Επιβολής Προστίμου

φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την απόεισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αρ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.000,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 5 παρ.8^Α και 9 του ν. 2523/97.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά το χρονικό διάστημα από έως 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).

- Με την υπ' αρ./2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 30.000,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 54 §§1θ & 2γ του ν. 4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά το χρονικό διάστημα απόέως 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).

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παράβαση διάταξης νόμου- καθ' όλο το επίδικο διάστημα από έως , όπως πέραν πάσης αμφιβολίας προκύπτει από την προρρηθείσα έκθεση μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, είχαν εκδοθεί από την επιχείρησή μου αποδείξεις από θεωρημένο φορολογικό μηχανισμό, είχαν καταχωρηθεί νομίμως και εμπροθέσμως στα βιβλία μου και είχε αποδοθεί ο αναλογούν ΦΠΑ. Κατόπιν τούτου, οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου είναι ακυρωτές, λόγω προφανούς παραβάσεως ουσιαστικής διάταξης νόμου, δεδομένου ότι τυγχάνει, εν προκειμένω, εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 (περί εξαιρέσεως από την επιβολή προστίμου).

2. Παράβαση ουσιώδους τύπου. Έλλειψη νομίμου αιτιολογίας. η διαπίστωση της μη τήρησης του χρονοδιαγράμματος εγκατάστασης – λειτουργίας από εμέ του συστήματος εισροών - εκροών και της μη χρήσης εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) σύμφωνα με τα προβλεπόμενα της ΚΥΑ ΠΟΛ 1009/2012, σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα της έκδοσης κατά τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους από εμέ φορολογικών στοιχείων εισόδου κατά τα ανωτέρω, δεν μπορεί από μόνη της να στοιχειοθετήσει τις καταλογιζόμενες από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. παραβάσεις, δεδομένου ότι στην επίδικη έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται αν τα εκδοθέντα ως άνω φορολογικά στοιχεία περιείχαν τουλάχιστον τα προβλεπόμενα από την ΠΟΛ 1009/2012 δεδομένα των αποδείξεων εισόδου. Ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενες **στερούνται της νομίμου αιτιολογίας, καθ' όσον με την επίδικη έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, δεν προσδιορίζονται με σαφήνεια τα πραγματικά δεδομένα, στα οποία η φορολογική αρχή θεμελιώνει την τέλεση των σχετικών παραβάσεων, κατά τρόπο ώστε να μην αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης της.** Η παράλειψη αιτιολογίας της προσβαλλομένης συνιστά λόγο ακύρωσής της για παράβαση ουσιώδους τύπου.
3. Κακή, άλλως εσφαλμένη εκτίμηση των πραγμάτων- Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου επί δήθεν παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων **εσφαλμένα εξετίμησε τις αποδείξεις και τα στοιχεία του «φακέλου» της υπό κρίση υποθέσεως, καθ' όσον η μη εμπρόθεσμη ένταξη μου στο σύστημα εισροών – εκροών δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, αλλά στα σοβαρά πρακτικά προβλήματα εγκατάστασης και της εύρυθμης λειτουργίας των συστημάτων εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων.**
4. Παραβίαση αρχής αναλογικότητας- Η επιβολή ενός τόσο υψηλού προστίμου σε βάρος μου αποδεικνύεται ως επαχθέστατη ενέργεια που λειτουργεί εισπρακτικά και ουχί «διαπιστωτικά» ή «κατασταλτικά», γεγονός που οδηγεί στην αμφισβήτηση και αυτής ταύτης της νομιμότητάς των προσβαλλόμενων ως διοικητικών πράξεων.

Επιπλέον με την κατάθεση της παρούσας προσκομίζει μεταξύ άλλων, μετ' επικλήσεως τους τις ΑΔ ΗΟC υπ' αριθμ. 2047/18.05.2015 και 2166/26.05.2015 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, οι οποίες εδέχθησαν ενδικοφανείς προσφυγές με όμοια ιστορική και νομική αιτία με την ένδικη δική του. Ακολουθώντας προς επίρρωση των προβαλλόμενων με την παρούσα ισχυρισμών του, με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίζει φωτοαντίγραφο του βιβλίου εσόδων-εξόδων για το επίδικο

διάστημα, τα έντυπα Ε3 των οικονομικών ετών 2013 και 2014 καθώς και την με αρ./2013 παραγγελία συστήματος εισροών-εκροών προς την εταιρεία

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 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.

Επειδή με την Κ.Υ.Α. 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. Συγκεκριμένα 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. Ειδικότερα σε ότι αφορά τις αποδείξεις εσόδου ορίζεται ότι σε αυτές αναγράφονται μεταξύ άλλων, ο α/α της δεξαμενής, ο α/α της αντλίας, το είδος του καυσίμου και ο όγκος (ποσότητα) του καυσίμου. Περαιτέρω ορίζεται ότι για τις παραβάσεις των διατάξεων της παρούσας, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ. 5 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1988.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ.5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν:

.....

β) έχουν εκδοθεί αθεώρητα φορολογικά στοιχεία, αντί θεωρημένων, εφόσον στις άνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο,

γ) για συγκεκριμένη συναλλαγή έχει εκδοθεί το μη προσήκον φορολογικό στοιχείο, εφόσον το εκδοθέν περιλαμβάνει τουλάχιστον τα δεδομένα του προβλεπόμενου, έχει εκδοθεί στον οριζόμενο γι' αυτό χρόνο και φέρει θεώρηση στην περίπτωση που απαιτείται.

.....

ζ) διαπιστώνονται παρατυπίες ή παραλείψεις που αποτελούν τυπικές παραβάσεις που δεν καταγράφονται σε αυτές που επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών ή δεν καθιστούν εξαιρετικά δυσχερείς τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, εκτός εάν προηγούμενα έχει γίνει αποδεδειγμένα υπόδειξη από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο ή φορολογική αρχή για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ.,

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.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού.

.....

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.

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπώνυμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση.»

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).....θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.»

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.

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

.....

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

γ.1. Η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεώρητων. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

γ.2. Η έκδοση στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραποιημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση α' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 10 περίπτωση α' του ίδιου άρθρου και νόμου.

γ.3. Η μη χρήση εγκεκριμένου και δηλωμένου ή η χρήση μη εγκεκριμένου ή μη δηλωμένου φορολογικού μηχανισμού για τη διασφάλιση των ηλεκτρονικών δεδομένων των βιβλίων λογίζεται ως μη τήρηση τους. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που ο εγκεκριμένος και δηλωμένος φορολογικός μηχανισμός έχει παραβιασθεί ή παραποιηθεί».

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 από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η ελεγχόμενη επιχείρηση για την απεικόνιση των συναλλαγών της τηρεί απλογραφικά βιβλία (Β' κατηγορίας μηχανογραφικά) των οποίων έγινε θεώρηση κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου (.....). Περαιτέρω η ελεγχόμενη για της πωλήσεις που διενεργούσε και τις υπηρεσίες που παρείχε κατά την ελεγχόμενη περίοδο εξέδιδε φορολογικά στοιχεία από τον Φορολογικό Μηχανισμό σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. Μητρώου ο οποίος έχει νόμιμα δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου, η ελεγχόμενη επιχείρηση συνδέθηκε με το σύστημα Εισροών-Εκροών και εξέδωσε το πρώτο ισοζύγιο ημέρας το οποίο προσκομίστηκε στον έλεγχο, στιςήτοι μετά την προβλεπόμενη καταληκτική ημερομηνία εγκατάστασης του εν λόγω συστήματος (.....).

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου, η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε μέσω της εν χρήσει Η.Φ.Τ.Μ. με αρ. μητρώουγια το χρονικό διάστημα από 27-8-2013 έως 31-12-2013 αποδείξεις όσα και τα δελτία ημερήσιας αναφοράς Ζ- No έως & No έωςκαι για το χρονικό διάστημα από 01-01-2014 έως 28-3-2014 αποδείξεις όσα και τα δελτία ημερήσιας αναφοράς Ζ' -No έως No, ο οποίος φορολογικός μηχανισμός δεν ήταν συνδεδεμένος με το σύστημα εισροών-εκροών σύμφωνα με τα προβλεπόμενα της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/4-1-2012.

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθμ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1082182 ΕΞ 2015/17-06-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων αναφορικά με τις κυρώσεις που επιβάλλονται στα πρατήρια υγρών καυσίμων κατά παράβαση των διατάξεων της Κ.Υ.Α. πολ. 1009/5-1-2012, δόθηκαν οι εξής διευκρινίσεις:

Αναφορικά με την περίπτωση έκδοσης στοιχείων εσόδου από Φ.Τ.Μ.-Φορολογικό Μηχανισμό και καταχώρισή τους στα τηρούμενα βιβλία βάσει των δελτίων ημερήσιας αναφοράς Ζ' και όχι μέσω του συστήματος εισροών-εκροών, όσον αφορά στη χρήση 2013, επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 για τη μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών-εκροών (γενική παράβαση), καθώς και της περ. γ' της απρ. 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 (αυτοτελείς παραβάσεις) για τη μη αναγραφή του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2012 όπως ισχύει. Για τη χρήση 2014 επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 για τη μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών-εκροών καθόσον από τις διατάξεις της απρ. 1θ' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) προβλέπεται παράβαση για τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων, αντίθετα δεν προβλέπεται παράβαση για τη ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»*

Περαιτέρω δε, όπως έχει γίνει νομολογιακά δεκτό, είναι απαραίτητο στην οικεία έκθεση ελέγχου να προσδιορίζονται με σαφήνεια τα πραγματικά δεδομένα στα οποία θεμελιώνει η φορολογική αρχή την τέλεση των σχετικών παραβάσεων, κατά τρόπο ώστε να μην αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης της.

Επειδή η διαπίστωση της μη τήρησης του χρονοδιαγράμματος εγκατάστασης-λειτουργίας του συστήματος εισροών-εκροών από την ελεγχόμενη επιχείρηση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ 1009/2012, σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα της έκδοσης κατά την κρίσιμη περίοδο από το ελεγχόμενο πρατήριο φορολογικών στοιχείων εσόδου κατά τα ανωτέρω, δε μπορεί από μόνη της να στοιχειοθετήσει τις καταλογιζόμενες από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. παραβάσεις καθότι στη σχετική έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται αν τα εκδοθέντα ως άνω φορολογικά στοιχεία περιείχαν τουλάχιστον τα προβλεπόμενα από την ΠΟΛ 1009/2012 δεδομένα των αποδείξεων εσόδου, ούτε ότι τα ως άνω εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία βρέθηκαν καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία πριν την έναρξη του ελέγχου.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου τυγχάνουν νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες καθόσον στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνονται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία οι καταλογισθείσες παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αρ. πρωτενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και την ακύρωση των υπ' αριθμ./2015 και/2015 πράξεων επιβολής προστίμου.

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).