



**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:

3749

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 , ΑΦΜ , δ/ση επαγγελματικής έδρας , οδός , θέση κατά των υπ' αριθ. /2015 και /2015 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και φορολογικής περιόδου από 01/01/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. /2015 και /2015 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και φορολογικής περιόδου από 01/01/2014-

31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 30.600,00 € για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 54 παρ. 2γ του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

Οι παραβάσεις αφορούν μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών-εκροών καθώς και μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε χίλιες οκτακόσιες πενήντα πέντε (1855) περιπτώσεις που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2014 έως 23/01/2014 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 και του άρθρου 54 παρ. 1θ του ν. 4174/2013 και της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ 72 Β'/27-01-2012).

-Με την υπ' αριθ./2015 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 12.600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 και παρ. 8^α του ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών-εκροών καθώς και μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε επτά χιλιάδες τριακόσιες τριάντα οκτώ (7.338) περιπτώσεις που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών κατά το χρονικό διάστημα από έως κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 και της 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 Αποφάσεων 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. Η Διοίκηση παρέτεινε διαρκώς και επανειλημμένα την προθεσμία εγκατάστασης των εν λόγω συστημάτων αναγνωρίζοντας την πρακτική αδυναμία ουσιαστικής υλοποίησης και

υποστήριξης των αναγκών των πρατηρίων από ένα πολύ μικρό αριθμό προμηθευτριών εταιρειών. Οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει υποχρεωτικώς να εξεταστούν υπό το πρίσμα της αρχής της χρηστής διοίκησης και προστασίας της εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.

2. Η επιχείρησή του είχε ήδη υπογράψει με την εταιρεία «.....» την από σύμβαση εγκατάστασης του συστήματος εισροών-εκροών. Ωστόσο εξαιτίας του τεράστιου όγκου εργασίας της ανωτέρω προμηθεύτριας-εγκαταστάτριας εταιρείας καθυστέρησε η εγκατάσταση του μηχανισμού. Η καταλογιζόμενη σε βάρος του μη εμπρόθεσμη λειτουργία και εγκατάσταση του συστήματος εισροών-εκροών δε δύναται επ' ουδενί να αποδοθεί σε δική του υπαιτιότητα εφόσον εντάσσεται στη σφαίρα δράσεως της εγκαταστάτριας εταιρείας.

3. Από την από έκθεση μερικού ελέγχου προκύπτει άλλωστε ότι η επιχείρησή του απέστειλε τακτικά τα δεδομένα πληροφοριών στη ΓΓΠΣ του Υπ.Οικ. σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1032/2013. Εκτός από την μικρή καθυστέρηση εγκατάστασης και λειτουργίας του μηχανισμού λόγω ανωτέρας βίας ουδέποτε η επιχείρησή του προέβη σε οποιαδήποτε φορολογική παράβαση ούτε διέπραξε πράξη φοροδιαφυγής. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού προσκόμισε με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων οικον. Έτους 2014 , μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων για την ελεγχόμενη περίοδο καθώς και τα δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ' για το σύνολο της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 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. 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.

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 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.»

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 ανακριβιών 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 παραπονημένο 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 παραπονηθεί».

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 εν προκειμένω σύμφωνα με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση από μέχρι την ημερομηνία του ελέγχουείχε αποστείλει τα δεδομένα των πληροφοριών όπως αυτά αναφέρονται αφενός στην κοινή υπουργική απόφαση Φ2-1617/07-12-2010 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), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1032/21-2-2013.

Επειδή σύμφωνα με την ως άνω σχετική Έκθεση Ελέγχου, η ελεγχόμενη επιχείρηση για την απεικόνιση των συναλλαγών της τηρεί με μηχανογραφικό τρόπο απλογραφικά βιβλία (βιβλίο Εσόδων-Εξόδων) το οποίο από τον έλεγχο που διενεργήθηκε την βρέθηκε ενημερωμένο με τελευταία εκτύπωση τα δεδομένα του μηνός Αυγούστου.

Περαιτέρω η ελεγχόμενη για της πωλήσεις καυσίμων που διενεργεί μέσω του συστήματος εισροών-εκροών εκδίδει φορολογικά στοιχεία από τον Φορολογικό Μηχανισμό σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) με αρ. Μητρώουενώ για τις υπόλοιπες πωλήσεις λιανικής που διενεργεί εκδίδει φορολογικά στοιχεία με χρήση της με αρ. φορολογική ταμειακή μηχανή (Φ.Τ.Μ.).

Επιπλέον η ελεγχόμενη επιχείρηση προέβη στην ολοκλήρωση και εγκατάσταση του ολοκληρωμένου συστήματος ελέγχου εισροών-εκροών στο πρατήριο υγρών καυσίμων και τη διασφάλιση των συναλλαγών μέσω αυτού τηνήτοι μετά την προβλεπόμενη καταληκτική ημερομηνία (.....). Η ελεγχόμενη από το χρονικό διάστημα ενάρξεως αυτής ήτοι απόμέχρι ήταν εκτός του εν λόγω συστήματος και δεν εξέδιδε τα προβλεπόμενα στοιχεία από το σύστημα αυτό αλλά τα στοιχεία εσόδου τα εξέδιδε από το φορολογικό μηχανισμό του ν. 1809/1988 (παλιός τρόπος) και όχι από το ολοκληρωμένο σύστημα σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1009/2012.

Επειδή από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι η ελεγχόμενη το διάστημα απόέωςείχε εκδώσει:

A) σε επτά χιλιάδες τριακόσιες τριάντα οκτώ (7.338) περιπτώσεις αποδείξεις λιανικής πώλησης (όπως προέκυψε από τα ημερήσια στοιχεία Z) για πωλήσεις υγρών καυσίμων από τη φορολογική ταμειακή μηχανή του ν. 1809/1988 αντί από το σύστημα εισροών-εκροών για τη χρήση 2013 κατά παράβαση των διατάξεων της ΠΟΛ.1009/2012.

B) σε χίλιες οκτακόσιες πενήντα πέντε (1855) περιπτώσεις αποδείξεις λιανικής πώλησης (όπως προέκυψε από τα ημερήσια στοιχεία Z) για πωλήσεις υγρών καυσίμων από τη φορολογική ταμειακή μηχανή του ν. 1809/1988 αντί από το σύστημα εισροών-εκροών για τη χρήση 2014 κατά παράβαση των διατάξεων της ΠΟΛ.1009/2012.

Για τις ως άνω περιπτώσεις, σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου, καταλογιστήκαν παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 5 παρ. 8 α΄ του ν. 2523/97 και του άρθ. 54 παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Επειδή προς επίρρωση του ισχυρισμού περί μη διάπραξης πράξης φοροδιαφυγής, εκτός της καθυστέρησης εγκατάστασης και λειτουργίας του εν λόγω συστήματος, προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα με το υπ΄ αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημά του, τα ημερήσια δελτία κίνησης Ζ΄ για την ελεγχόμενη περίοδο, τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων καθώς και μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014.

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. 10΄ 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

ελλειπή 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 από τον προσφεύγοντα του συστήματος εισροών-εκροών σύμφωνα με τα προβλεπόμενα της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ 1009/2012, σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα της έκδοσης κατά την ελεγχόμενη 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. Επιπλέον δεν αναφέρεται αν εκδίδονταν κατά το ελεγχόμενο διάστημα, τα ομοίως προβλεπόμενα από την ως άνω σχετική ΠΟΛ ειδικά φορολογικά στοιχεία ήτοι δελτία ισοζυγίου ημέρας κλπ., έστω και χωρίς τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης.

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

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αποκλειστικής ευθύνης της εγκαταστάτριας εταιρείας για τη καθυστέρηση εγκατάστασης και λειτουργίας του συστήματος ελέγχου εισροών-εκροών κατά το κρίσιμο διάστημα τυγχάνει απορριπτέος καθόσον, ο προσφεύγων δεν απαλλάσσεται από τις φορολογικές της υποχρεώσεις ήτοι υποχρέωση εγκατάστασης μέσα στα οριζόμενα χρονικά περιθώρια, ως κάτοχος άδειας λιανικής εμπορίας πετρελαιοειδών προϊόντων, ολοκληρωμένου συστήματος ελέγχου εισροών-εκροών στο οποίο υποχρεωτικά συνδέεται φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 37 παρ.7 του ν. 3784/2009 σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στις διατάξεις της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/7-12-2010 και της ΠΟΛ 1009/4-1-2012 Α.Υ.Ο. Άλλωστε

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 9 της προαναφερόμενης Κ.Υ.Α. Φ2-1617/7-12-2010 ορίζεται ότι την ευθύνη για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος φέρουν οι πρατηριούχοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

Από 30-9-2013 έως 31-12-2013

Πρόστιμο άρθ.5 παρ. 1 ν. 2523/1997 & άρθ.10 ν. 1809/1988 ποσού:

(600X1)=600,00€

(Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών-εκροών)

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

Από 01-01-2014 έως 23-01-2014

Πρόστιμο άρθ.5 ν. 2523/1997 & άρθ.10 ν. 1809/1988 ποσού:

(600X1)=600,00€

(Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση φορολογικών στοιχείων από το σύστημα εισροών-εκροών)

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).