



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604536

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 27-11-2020

Αριθμός απόφασης: 2478

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ:, κατοίκου, οδός αρ..... κατά της με αριθμό/2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2020 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 11.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 ν.3842/2010 & ν.3784/2009 σε συνδυασμό με την παρ.1 περ. ιγ' & την παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και την ΠΟΛ.1208/09-11-2018. Οι παραβάσεις αφορούν την μη διαβίβαση όπως είχε υποχρέωση, των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων στην βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε., σε ημερήσια βάση για πωλήσεις υγραερίου κίνησης (L.P.G), για το διάστημα 01/03/2019-20/06/2019.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας κατόπιν της από 30-03-2020 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση εις το ευνοϊκότερο για τον ίδιο της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Σε περίπτωση της μη διαβίβασης δεδομένων των εκδοθέντων παραστατικών πωλήσεων στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, τυγχάνει εφαρμογής η επιβολή άπαξ προστίμου, ύψους 100,00 € και όχι πρόστιμο 100,00 € για κάθε ημέρα καθυστέρησης διαβίβασης των δεδομένων, καθώς η παράβαση έγινε άπαξ με την μη έγκαιρη εγκατάσταση του συστήματος εισροών εκροών υγραερίου κίνησης.

2) Το γεγονός της μη έγκαιρης εγκατάστασης του συστήματος εκροών υγραερίων, οφειλόταν σε αντικειμενική αδυναμία και όχι σε δόλο, ή αμέλεια του, αφού είχε προβεί σε παραγγελία του μηχανισμού με τις τεχνικές προδιαγραφές που όριζε ο νόμος ήδη από τον Φεβρουάριο του 2019.

3) Η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης δεν μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Άλλωστε βασική αρχή ενός κράτους δικαίου είναι ότι “ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα”. Στην περίπτωση του οι εταιρείες εγκατάστασής των συγκεκριμένων μηχανισμών εισροών - εκροών είχαν τόσο μεγάλο φόρτο εργασίας την επίδικη περίοδο, λόγω της βραχυπρόθεσμης προθεσμίας που τέθηκε από το αρμόδιο Υπουργείο για εγκατάσταση του μηχανισμού εισροών - εκροών υγραερίου κίνησης, που

δεν μπορούσε να ανταποκριθεί εγκαίρως στην ζήτηση των ως άνω μηχανισμών.

4) Στην περίπτωση του υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, της αρχής της προστατευμένης εμπιστοσύνης μεταξύ διοίκησης και διοικούμενων και της διοικητικής αρχής της επιείκειας. Ακόμα και αν γίνει δεκτό ότι στοιχειοθετείται η εν λόγω παράβαση, γεγονός που αρνείται κατηγορηματικά, θα πρέπει να περιορισθεί στο προσήκον μέτρο. Το άτεγκτο και ανελαστικό όσο και άδικο του συστήματος αυτού έχει ήδη κριθεί από την ελληνική νομολογία (ΔΠρΒολ 83/1 999 ΔΦΝ 2001, σελ. 281) ως αντίθετο προς το άρθρο 6 της Ε.Σ.Δ.Α. και αντίθετο στην αρχή της αναλογικότητας (ΣτΕ 3370/2008).

5) Η ηλεκτρονική διαβίβαση διενεργείται μόνο όταν έχουν διενεργηθεί οι σχετικές πωλήσεις άλλως δεν υπάρχει σχετική υποχρέωση. Σύμφωνα με την από 30.6.2020 υπεύθυνη δήλωση του λογιστή του κ. η ατομική του επιχείρηση δεν διενέργησε πωλήσεις υγραερίου σε είκοσι εννιά (29) μέρες στο χρονικό διάστημα 01/03/2019 έως 20/06/2019. Ως εκ τούτου ακόμη και αν υποτεθεί ότι το πρόστιμο επιβάλλεται ανά ημέρα, θα έπρεπε να επιβληθεί μόνο για τις ημέρες που διενεργήθηκαν από αυτόν πωλήσεις υγραερίου κίνησης.

6) Όπως προκύπτει από την από 13.6.2020 εκτύπωση του TAXIS για το μήνα Ιούνιο, την οποία προσκομίζει, διαβιβάστηκαν ηλεκτρονικά τα τιμολόγια πώληση L.P.G. στην ΑΑΔΕ.

Επειδή, με το άρθρο 20 του Ν. 3842/2010 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 69 Ν.4446/2016 και το άρθρο 75 του Ν.4472/2017 ορίζεται ότι: «1. Τα υποκείμενα σε φόρο φυσικά και νομικά πρόσωπα των άρθρων 3 και 45 αντίστοιχα του ν. 4172/2013 (Α' 167) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων - στοιχείων, ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 31 του ν. 3874/2009, ορίστηκε η υποχρέωση εγκατάστασης συστήματος εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και τέθηκαν οι εξουσιοδοτικές διατάξεις για την έκδοση κοινών υπουργικών αποφάσεων. Στα πλαίσια αυτά με την ΚΥΑ Φ2-1617/07-12-2010, όπως τροποποιήθηκε με την ΚΥΑ Φ2-2022/14-11-2012, ορίστηκαν οι διαδικασίες και προδιαγραφές εγκατάστασης και ελέγχου ολοκληρωμένων συστημάτων παρακολούθησης εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 εμπειριστατωμένα 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 το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14 η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, στην από 30-03-2020 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων, ορθής τήρησης βιβλίων & έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.Ιωνίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη στο κείμενο με τίτλο ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, αναφέρονται τα εξής: « 6.1 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τον επιτόπιο έλεγχο βάσει της με αριθμό/2019 χειρόγραφης εντολής ελέγχου, τα προσκομιζόμενα στοιχεία στον έλεγχο σε συνέχεια της με τον ίδιο αριθμό Πρόσκλησης που

επιδόθηκε επιτόπου στον ελεγχόμενο και την υπ' αριθ./2019 εντολή μερικού ελέγχου, διαπιστώσαμε τα ακόλουθα:

- Πρόκειται για μικτό πρατήριο με άδεια λειτουργίας/2016 η οποία είναι αορίστου χρόνου.

- Τα αδειοδοτούμενα καύσιμα είναι: Αμόλυβδη 95, αμόλυβδη 100, πετρέλαιο κίνησης απλό, πετρέλαιο κίνησης premium, και υγραέριο κίνησης (LPG).

- Έγινε έλεγχος διασύνδεσης των δεξαμενών και αντλιών με την κονσόλα.

Στο μητρώο εισροών – εκροών της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων ήταν συνδεδεμένες οι κάτωθι δεξαμενές και αντλίες:

1. Μία (1) υπόγεια δεξαμενή υγρών καυσίμων με περιεχόμενο προϊόν αμόλυβδη βενζίνη (95) χωρητικότητας 15,90 m³

2. Μία (1) υπόγεια δεξαμενή υγρών καυσίμων με περιεχόμενο προϊόν αμόλυβδη βενζίνη (95 Plus) χωρητικότητας 15,90 m³

3. Μία (1) υπόγεια δεξαμενή υγρών καυσίμων με περιεχόμενο προϊόν αμόλυβδη βενζίνη (100) χωρητικότητας 5,80 m³

4. Μία (1) υπόγεια δεξαμενή υγρών καυσίμων με περιεχόμενο προϊόν πετρέλαιο κίνησης απλό χωρητικότητας 15,90 m³

5. Μία (1) υπόγεια δεξαμενή υγρών καυσίμων με περιεχόμενο προϊόν πετρέλαιο κίνησης premium χωρητικότητας 15,90 m³

6. Τρεις (3) αντλίες, έξι (6) ογκομετρητές και έξι (6) ακροσωλήνια

Για τη διενέργεια του ελέγχου στις πωλήσεις καυσίμων εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. και/2019 αποδείξεις εσόδων από την υπ' αριθ. ΗΦΤΜ. Επί των αποδείξεων όπως διαπιστώθηκε, αναγράφονται τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις, ο τύπος καυσίμου, ο α/α της αντλίας και της δεξαμενής.

Κατά συνέπεια, οι ανωτέρω δεξαμενές και τα αντλητικά τα οποία ήταν συνδεδεμένα με αυτές, είχαν ενταχθεί στο σύστημα εισροών – εκροών την ημερομηνία του ελέγχου.

6.2 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΓΡΑΕΡΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ (L.P.G.)

Για τη διενέργεια του ελέγχου στις πωλήσεις υγραερίου κίνησης (L.P.G.) εκδόθηκε η υπ' αριθ./2019 Α.Λ.Σ. από την υπ' αριθ. ΗΦΤΜ.

Όπως διαπιστώσαμε μέχρι και την ημερομηνία του ελέγχου (20-06-2019), η ελεγχόμενη επιχείρηση δε διαβίβαζε όπως είχε υποχρέωση τα δεδομένα των παραστατικών πωλήσεων στη

βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. σε ημερήσια βάση για πωλήσεις υγραερίου κίνησης (L.P.G.), από την 01/03/2019 που αποτελεί την ημερομηνία έναρξης της υποχρέωσης αυτής (ΠΟΛ 1208/03-12-2018)».

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι: «η ηλεκτρονική διαβίβαση διενεργείται μόνο όταν έχουν διενεργηθεί οι σχετικές πωλήσεις άλλως δεν υπάρχει σχετική υποχρέωση.

Επειδή, ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι: «όπως προκύπτει από την από 13.6.2020 εκτύπωση του ΤΑΧΙΣ για το μήνα Ιούνιο, διαβιβάστηκαν ηλεκτρονικά τα τιμολόγια πώλησης L.P.G. (Σχετ.2) στην ΑΑΔΕ ».

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει σε ποιες ελεγκτικές επαληθεύσεις προέβη ο έλεγχος για να αιτιολογήσει την παράβαση της μη διαβίβασης στοιχείων στην Α.Α.Δ.Ε. που προβλέπονται από το σύστημα εισροών-εκροών σύμφωνα με την ΠΟΛ.1208/2018.

Επειδή, ο έλεγχος κατέληξε σε πόρισμα βασιζόμενος σε μη τεκμηριωμένα συμπεράσματα για τη θεμελίωση της κρίσης του στον καταλογισμό της προσβαλλόμενης πράξης και επιπρόσθετα δεν παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα που καταδεικνύουν την τέλεση της παράβασης όπως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ., ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης, γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της με αριθμό/2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Φορολογικό έτος 2019

Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 § 1 περ. ιγ' Ν.4174/2013: 0,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.