



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 12/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4628

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, **ΑΦΜ**, με έδρα στον, κατά της υπ' αριθμ. /10-05-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7§§3 & 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /10-05-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7§§3 & 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση καθώς και την από 10/05/2018 έκθεση ελέγχου προστίμου Π.Δ. 186/1992 της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./10-05-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7§§3 & 5 του Ν.4337/2015, διαχειριστικής χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας συνολικό πρόστιμο ποσού **89.738,32€**, επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

- Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία εσόδου, κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του π.δ. 186/1992, συνολικής αξίας 337.014,37€ πλέον ΦΠΑ 77.513,30€ κατά την πώληση βενζίνης 95 και 100 οκτανίων. Συγκεκριμένα, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδου από τις εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή από χειρόγραφα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία εσόδου καθαρής αξίας: α) 290.512,87€ για τη βενζίνη 95 Οκτανίων και β) 46.501,50 € για τη βενζίνη 100 Οκτανίων, παράβαση που επισύρει πρόστιμο ποσού 84.253,59€ (=337.014,37 X25%).
- Δεν ζήτησε και δεν έλαβε από άγνωστο προμηθευτή ένα τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο αγοράς, για αγορά πετρελαίου κίνησης κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11, 12§5 και 18§3 του π.δ. 186/1992, συνολικής αξίας 21.938,91€ πλέον ΦΠΑ 5.045,95€, παράβαση που επισύρει πρόστιμο ποσού 5.484,73€ (=21.938,91 X25%).

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από το πόρισμα της από 10/05/2018 Έκθεσης Ελέγχου προστίμου π.δ. 186/1992, της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, το οποίο συντάχθηκε κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./01-03-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστεί και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, ως νόμω και ουσία αβάσιμη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η από 8.9.2017 έκθεση φορολογικού ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, την οποία επικαλείται όλως εσφαλμένως η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, τυγχάνει καθ' όλα ελλιπής, ενώ αγνοεί παντελώς τον εμπεριστατωμένο έλεγχο (με τη μέθοδο κλειστής αποθήκης) για το ίδιο κρίσιμο χρονικό διάστημα, περιλαμβάνοντας ολόκληρο το έτος 2012, που πραγματοποιήθηκε από εξειδικευμένο για τέτοιου είδους ελέγχους κλιμάκιο του ΣΔΟΕ και βρέθηκαν σε πλήρη αντιστοιχία αγορές και πωλήσεις υγρών καυσίμων της προσφεύγουσας.
2. Δεν προκύπτει αν λήφθηκαν υπόψη του ελέγχου **α)** οι προβλεπόμενες για τα υγρά καύσιμα **διαφορές θερμοκρασίας**, καθώς και **β)** η ΚΥΑ Φ2-1617/2010, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την **ΚΥΑ Φ25-2022/2012**, η οποία για τα πρατήρια υγρών καυσίμων με σύστημα εισροών- εκροών, όπως της προσφεύγουσας, προβλέπεται μέγιστο επιτρεπτό σφάλμα 1,5%, αντί του 0,5% που υπολογίσθηκε στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου και το οποίο μάλιστα δεν έχει αφαιρεθεί από το σύνολο απογραφής πλέον αγορών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **7§3 στ' του ν.4337/2015** ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **2 παρ 1 του Π.Δ. 186/1992** ορίζεται ότι:

«1.Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο "επιτηδευματίας", τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση....

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ 1 του **Π.Δ. 186/1992** ορίζεται ότι:

«1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση...

Στην απόδειξη λιανικής πώλησης, ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α και η αξία της πώλησης, ή το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.»

Επειδή εν προκειμένω, κλιμάκιο της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας του τμήματος Φορολογικής Αστυνόμευσης μετέβη στις 24-10-2012 στην προσφεύγουσα εταιρεία και διενήργησε έλεγχο στο πλαίσιο προανάκρισης για παραβάσεις της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας.

Επειδή, κατά τον έλεγχο αυτό, το κλιμάκιο των αστυνομικών, παρουσία του προσωρινά υπεύθυνου,, πατέρα του διαχειριστή της προσφεύγουσας, διενήργησε έλεγχο με τη Μέθοδο Κλειστής Αποθήκης. Αναλυτικότερα, κατά τον ως άνω έλεγχο στις 24-10-2012 διενεργήθηκε ποσοτική καταμέτρηση των υγρών καυσίμων στις πέντε (5) υπόγειες δεξαμενές συνολικής χωρητικότητας 42m³ της προσφεύγουσας και για τον έλεγχο χρησιμοποιήθηκε για κάθε δεξαμενή, η αντίστοιχη βέργα, όπως υποδείχθηκε από τον ως άνω υπεύθυνο. Για την ως άνω καταμέτρηση συντάχθηκε το με ημερομηνία 24-10-2012 ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗΣ που υπογράφηκε τόσο από το ελεγκτικό κλιμάκιο της Διεύθυνσης της Οικονομικής Αστυνομίας όσο και από τον παριστάμενο κατά την καταμέτρηση την ώρα του ελέγχου

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το ως άνω πρωτόκολλο καταμέτρησης βρέθηκαν 1) 18.600 λίτρα αμόλυβδης βενζίνης 95 οκτανίων, ενώ η διαφορά « Αρχικό Απόθεμα + Αγορές – Πωλήσεις για το διάστημα 01-01-2012- 24-10-2012, δηλαδή το τελικό λογιστικό απόθεμα βάσει φορολογικών στοιχείων ήταν 230.699,56 λίτρα και β) 3.800 λίτρα αμόλυβδης βενζίνης 100 οκτανίων, ενώ η διαφορά « Αρχικό Απόθεμα + Αγορές – Πωλήσεις για το διάστημα 01-01-2012- 24-10-2012, δηλαδή το λογιστικό απόθεμα βάσει φορολογικών στοιχείων ήταν 35.502,27 λίτρα. Συνεπώς, η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το χρονικό διάστημα 01/01/2012 έως 24/10/2012 πώλησε 212.099,56 λίτρα βενζίνης αμόλυβδης 95 οκτανίων και 31.702,27 λίτρα αμόλυβδης βενζίνης 100 οκτανίων, χωρίς να εκδώσει τα προβλεπόμενα από τη νομοθεσία φορολογικά στοιχεία πώλησης εκτιμωμένης συνολικής καθαρής αξίας ύψους 337.014 37 ευρώ.

Επίσης, από την πραγματοποιηθείσα από το ίδιο ως άνω κλιμάκιο αστυνομικών της Υπηρεσίας Οικονομικής Αστυνομίας ποσοτική καταμέτρηση των δεξαμενών του πρατηρίου υγρών καυσίμων της προσφεύγουσας εταιρίας και τον διενεργηθέντα έλεγχο με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης σύμφωνα με το πρωτόκολλο καταμέτρησης στις 24/10/2012 βρέθηκαν 1) 5.900,00 λίτρα πετρελαίου κίνησης, ενώ η διαφορά « Αρχικό Απόθεμα + Αγορές – Πωλήσεις» για το διάστημα 01-01-2012- 24-10-2012, δηλαδή το λογιστικό απόθεμα βάσει φορολογικών στοιχείων ήταν -14.576,82 λίτρα. Συνεπώς, προκύπτει η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά το χρονικό διάστημα 01/01/2012 έως 24/10/2012 προμηθεύτηκε 20.476,82 λίτρα πετρελαίου κίνησης, χωρίς να λάβει τα προβλεπόμενα από τη νομοθεσία φορολογικά στοιχεία αγοράς, συνολικής εκτιμώμενης καθαρής αξίας 21.938,91 ευρώ.

Συμπερασματικά από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Οικονομική Αστυνομία χρησιμοποιώντας την μέθοδο της Κλειστής Αποθήκης, προέκυψαν τα ακόλουθα αποτελέσματα:

BENZINΗ ΑΜΟΛΥΒΔΗ 95 ΟΚΤΑΝΙΩΝ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ ΛΙΤΡΑ
Απογραφή (31-12-2011)	31.763,00
ΠΛΕΟΝ: Αγορές 01/01/2012- 24/10/2012:	11.286.158,00
Σύνολο Απογραφής πλέον Αγορών	11.317.921,00
ΜΕΙΟΝ: Πωλήσεις 01/01/2012- 24/10/2012	11.087.221,44
Τελικό λογιστικό απόθεμα της 24/10/2012 (μέχρι την ώρα διεξαγωγής του επιτόπιου ελέγχου):	230.699,56
Ποσοτική Καταμέτρηση την 24/10/2012:	18.600,00
Διαφορά μεταξύ του τελικού λογιστικού αποθέματος και της ποσοτικής καταμέτρησης	212.099,56

Δικαιολογημένη φύρα: (0,5% επί 11.286.158,00) (+/-) 56.589,61

BENZINΗ ΑΜΟΛΥΒΔΗ 100 ΟΚΤΑΝΙΩΝ	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ ΛΙΤΡΑ
Απογραφή (31-12-2011)	3.965,00
ΠΛΕΟΝ: Αγορές 01/01/2012- 24/10/2012:	218.452,00
Σύνολο Απογραφής πλέον Αγορών	222.417,00
ΜΕΙΟΝ: Πωλήσεις 01/01/2012- 24/10/2012	186.914,73

Τελικό λογιστικό απόθεμα της 24/10/2012 (μέχρι την ώρα διεξαγωγής του επιτόπιου ελέγχου):	35.502,27
Ποσοτική Καταμέτρηση την 24/10/2012:	3.800,00
Διαφορά μεταξύ του τελικού λογιστικού αποθέματος και της ποσοτικής καταμέτρησης	31.702,27

Δικαιολογημένη φύρα: (0,5% επί 222.417,00) (+/-) 1.112,09

(οι διαφορές που προσδιορίστηκαν υπερβαίνουν τα όρια της δικαιολογημένης φύρας)

Πετρέλαιο Κίνησης	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΣΕ ΛΙΤΡΑ
Απογραφή (31-12-2011)	2.800,00
ΠΛΕΟΝ: Αγορές 01/01/2012-24/10/2012:	796.387,00
Σύνολο Απογραφής πλέον Αγορών	799.187,00
ΜΕΙΟΝ: Πωλήσεις 01/01/2012-24/10/2012	813.763,82
Τελικό λογιστικό απόθεμα της 24/10/2012 (μέχρι την ώρα διεξαγωγής του επιτόπιου ελέγχου):	-14.576,82
Ποσοτική Καταμέτρηση την 24/10/2012:	5.900,00
Διαφορά μεταξύ του τελικού λογιστικού αποθέματος και της ποσοτικής καταμέτρησης	-20.476,82

Δικαιολογημένη φύρα: (0,5% επί 799.187,00) (+/-)3.995,84

Επειδή, στη συνέχεια από την Οικονομική Αστυνομία συντάχθηκε η με ημερομηνία 08/09/2017 Έκθεση Ελέγχου, η οποία περιλαμβάνει αναλυτικά τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στην προσφεύγουσα επιχείρηση, καθώς και το πόρισμα με τις φορολογικές και τελωνειακές παραβάσεις, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τα κάτωθι:

Α) παράβαση των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του π.δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» και της ΠΟΛ.1023/12-03-2010 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, ήτοι μη έκδοση των προβλεπόμενων από την νομοθεσία φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των 1.200,00 ευρώ, κατά την πώληση αγαθών, με αποτέλεσμα την απόκρυψη των συναλλαγών.

Συγκεκριμένα, κατά την πώληση α) 212.099,56 λίτρων βενζίνης αμόλυβδης 95 οκτανίων και β) 31.702,27 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης 100 οκτανίων δεν εκδόθηκαν από την ελεγχόμενη τα προβλεπόμενα από την νομοθεσία φορολογικά στοιχεία πώλησης (αποδείξεις-τιμολόγια) συνολικής εκτιμώμενης καθαρής αξίας ύψους 337.014,37 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. ύψους 77.513,30 ευρώ.

Για τον προσδιορισμό της ανωτέρω αξίας χρησιμοποιήθηκε και για τα δύο είδη καυσίμων (αμόλυβδη 95 και 100 οκτανίων) η μέση τιμή χωρίς Φ.Π.Α. για το χρονικό διάστημα 01/01/2012-24/10/2012 βάσει των τιμών που είχαν δηλωθεί από το ελεγχόμενο πρατήριο στη Διεύθυνση Παρατηρητηρίου Τιμών της Γενικής Γραμματείας εμπορίου

	BENZINH 95	BENZINH 100
--	-------------------	--------------------

	ΟΚΤΑΝΙΩΝ	ΟΚΤΑΝΙΩΝ
Πωληθείσα ποσότητα (λίτρα) για την οποία δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία πώλησης	212.099,56 λίτρα	31.702,27 λίτρα
Μέση τιμή (χωρίς φ.π.α.), διαστήματος 01/01/2012- 24/10/2012	1,370 ευρώ	1,4668 ευρώ
Εκτιμώμενη καθαρή αξία πωλήσεων για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά	290.512,87 ευρώ	46.501,50 ευρώ
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	337.014,37	

Β) παράβαση των άρθρων 2§1, 12§5 και 18§3 του π.δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» σε συνδυασμό με το άρθρο 7 του ν.4337/2015, ήτοι μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου αξίας άνω των 1.200, ευρώ. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έλαβε από άγνωστο προμηθευτή, όπως είχε υποχρέωση, τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο αξίας, ούτε στην συνέχεια εξέδωσε δικό της, όπως ορίζει η νομοθεσία, για την αγορά 20.476,82 λίτρων πετρελαίου κίνησης καθαρής αξίας 21.938,91 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 5.045,95 ευρώ. Για τον υπολογισμό της αξίας του μη εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου αγοράς, χρησιμοποιήθηκε η ενδεικτική τιμή αγορά της 24/10/2012 από ΕΛ.ΠΕ για το πετρέλαιο βιοντήζελ κίνησης, η οποία δημοσιεύτηκε στη σελίδα της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή (<http://oil.gge.gov.gr/p=2764>), ήτοι 1,071443 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23%.

Επειδή, η με ημερομηνία 08/09/2017 Έκθεση Ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας του τμήματος Φορολογικής Αστυνόμευσης, η οποία περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ με το αριθ. πρωτ. /26-09-2017 έγγραφο αποτέλεσε αιτία της με αριθ. /01-03-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., δυνάμει της οποίας εντολής διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ εκτιμώντας και πάλι τα στοιχεία κι ευρήματα της Οικονομικής Αστυνομίας, προέβη σε εκ νέου αξιολόγηση του περιεχομένου της από 08/09/2018 έκθεσης ελέγχου, το οποίο αποδέχτηκε πλήρως και το επισύναψε, έτσι ώστε να αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της δικής του έκθεσης ελέγχου. Συγκεκριμένα, ο ελεγκτής της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ σε εκτέλεση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου, εξέδωσε και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα Πρόσκληση Προσκόμισης Βιβλίων εν συνεχεία, εξέδωσε το υπ' αριθμ. /21-03-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013, καθώς και το με αριθ. /21-03-2018 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, και εν συνεχεία αφού έλαβε υπόψη το υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας προέβη στην επιβολή του προσβαλλόμενου προστίμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα τόσο στο με αρ. πρωτ. υπόμνημά της αναφορικά με τις ελεγκτικές διαπιστώσεις του προαναφερόμενου σημειώματος όσο και στην υπό κρίση προσφυγή προβάλλει τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τη ΚΥΑ Φ2-1617/2010, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την **ΚΥΑ Φ25-2022/2012**, η οποία για τα πρατήρια υγρών καυσίμων με σύστημα εισροών- εκροών,

προβλέπει μέγιστο επιτρεπτό σφάλμα 1,5%, αντί του 0,5%, που υπολογίσθηκε στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου και το οποίο μάλιστα δεν έχει αφαιρεθεί από το σύνολο απογραφής πλέον αγορών.

Επειδή, οι επιτρεπτές αποκλίσεις (δικαιολογημένη φύρα) ορίζονταν, κατά το χρόνο διεξαγωγής του επιτόπιου ελέγχου, από την Α.Δ. 7/2009, σύμφωνα με την οποία (άρθρο 283 πλέον άρθρο 104 του κεφαλαίου 11 της με αρ. πρωτ. Α2-718/28-07-2014 «Κωδικοποίησης Κανόνων Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών (Κανόνες ΔΙ.Ε.Π.Π.Υ.)»), το ανεκτό όριο σφάλματος των μετρητών υγρών καυσίμων καθορίζεται σε ποσοστό συν/πλην 0,5% (μισό τοις εκατό) επί της ποσότητας υγρών καυσίμων που παραδίδεται κάθε φορά μέσω μετρητή. Οι τυχόν αποκλίσεις που προκύπτουν τεκμαίρουν παραβάσεις της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας.

Επειδή, η δράση της Δημόσιας Διοίκησης διέπεται από την αρχή της νομιμότητας και ασκείται για την ικανοποίηση του δημοσίου συμφέροντος. Από το πλαίσιο αυτό εξάγεται και η ανάγκη της προστασίας του διοικουμένου, τα συμφέροντα και τα δικαιώματα του οποίου κατοχυρώνονται μεν από τους κανόνες της νομιμότητας, θίγονται δε από τη δράση της Διοίκησης. Δια τούτο, η αρχή της χρηστής διοίκησης - όπως και η αρχή της αναλογικότητας, της φανεράς Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου - επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα του δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου προς τις εκάστοτε επικρατούσες κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες (Σπηλιωτόπουλος Ε., Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος 1, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 95-97).

Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, δηλαδή ενώπιον διοικητικού οργάνου, το οποίο έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης, όσο και την ουσία της υπόθεσης και μπορεί να ακυρώσει εν όλω ή εν μέρει την πράξη ή να την τροποποιήσει ή να απορρίψει την προσφυγή (Δ.Εφ.Αθ. 3762/2015 σκέψη 5).

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στην περίπτωση της για τον υπολογισμό του επιτρεπόμενου μέγιστου σφάλματος εφαρμόζεται η ΚΥΑ Φ2-1617/2010, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΚΥΑ Φ25-2022/2012 είναι **νόμω αβάσιμος** διότι από όλα τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο η προσφεύγουσα δεν είχε εγκαταστήσει το σύστημα εισροών εκροών.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος αν και υπολόγισε το επιτρεπτό σφάλμα του συν/πλην 0,5% στις ελεγχόμενες εισροές τελικά δεν το αφαίρεσε από τα αποτελέσματά του διότι αυτό δεν προκύπτει από καμία φορολογική διάταξη.

Επειδή, βάσει των ως άνω αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, με την παρούσα απόφαση η δικαιολογημένη φύρα αφαιρείται από τα αποτελέσματα του ελέγχου, ως εξής:

	BENZINH ΑΜΟΛΥΒΔΗ 95 ΟΚΤΑΝΙΩΝ	BENZINH ΑΜΟΛΥΒΔΗ 100 ΟΚΤΑΝΙΩΝ	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ
ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31/12/2011	31.763,00	3.965,00	2.800,00
ΠΛΕΟΝ: ΑΓΟΡΕΣ 01/01-24/10/2012	11.286.158,00	218.452,00	796.387,00

ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ + ΑΓΟΡΩΝ	11.317.921,00	222.417,00	799.187,00
ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΦΥΡΑ (0,5%)	56.589,61	1.112,09	3.995,94
ΜΕΙΟΝ: ΠΩΛΗΣΕΙΣ 01/01-24/10/2012	11.087.221,44	186.914,73	813.763,82
Τελικό λογιστικό απόθεμα την 24/10/2012	230.699,56	35.502,27	-14.576,82
Ποσοτική Καταμέτρηση την 24/10/2012	18.600,00	3.800,00	5.900,00
Διαφορά μεταξύ λογιστικού αποθέματος και ποσοτικής καταμέτρησης	212.099,56	31.702,27	-20.476,82
ΜΕΙΟΝ: Δικαιολογημένη φύρα	56.589,61	1.112,09	3.995,94
Τελική διαφορά για καταλογισμό	155.509,96	30.590,19	-16.480,88
Μέση τιμή διαστήματος 01/01-24/10/2012	1,37	1,47	1,071443
Καθαρή αξία πωλήσεων για την οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικό στοιχείο εσόδου	213.048,64	44.869,68	-17.658,33

Επομένως, με την παρούσα απόφαση ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς δεκτός και το επιβαλλόμενο συνολικό πρόστιμο διαμορφώνεται στο ποσό των **68.894,16€**, που αναλύεται ως εξής:

- Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδου, κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11, 12 και 13 του π.δ. 186/1992, συνολικής αξίας **257.918,32€** πλέον ΦΠΑ κατά την πώληση βενζίνης 95 και 100 οκτανίων. Συγκεκριμένα, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδου από τις εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή από χειρόγραφα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία εσόδου καθαρής αξίας: α) **213.048,64€** για τη βενζίνη 95 Οκτανίων και β) **44.869,68 €** για τη βενζίνη 100 Οκτανίων, παράβαση που επισύρει πρόστιμο ποσού **64.479,58€** (=257.918,32 Χ25%).
- Μη ζήτηση και μη λήψη από άγνωστο προμηθευτή ένα τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο αγοράς, για αγορά πετρελαίου κίνησης κατά παράβαση των άρθρων 2§1, 11, 12§5 και 18§3 του π.δ. 186/1992, συνολικής αξίας 17.658,33€ πλέον ΦΠΑ, παράβαση που επισύρει πρόστιμο ποσού **4.414,58€** (=17.658,33€ Χ25%).

Επειδή, τον ισχυρισμό περί εμπεριστατωμένου ελέγχου από κλιμάκιο του ΣΔΟΕ καθώς και τον ισχυρισμό ότι δεν ελήφθησαν υπόψη οι διαφορές θερμοκρασίας η προσφεύγουσα τους είχε προβάλει και στο με αριθ. πρωτ. υπόμνημά της επί του σημειώματος διαπιστώσεων.

Επειδή, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τους τον άνω ισχυρισμούς και τους αντέκρουσε λεπτομερειακά, εμπεριστατωμένα και πλήρως αιτιολογημένα στο κεφάλαιο **6.1.3 «Κρίση του ελέγχου επί των απόψεων του ελεγχόμενου»** (σελίδες 17 και 18 αντίστοιχα) της από 10/05/2018 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ, αναγράφοντας αναλυτικά τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, κατά τα λοιπά και σύμφωνα με την ως άνω νομολογία, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/05/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ, της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και επαρκώς αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **13/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, **ΑΦΜ** και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./10-05-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7§§3 & 5 του Ν.4337/2015, φορολογικού έτους 2012, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012:

	<u>Βάσει ελέγχου</u>	<u>Βάσει ΔΕΔ</u>
Πρόστιμο άρθρου 7 του ν. 4337/2013	89.738,32€	68.894,16€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του
Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΤΙΜΟΛΕΩΝ
ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**

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.