



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

30-10-2015

Αριθμός απόφασης:

4306

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 της, ΑΦΜ, με έδρα κατά της υπ' αριθ. /2015 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ./διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 της οποίας 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 της, 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' αριθ./2015 προσβαλλόμενη οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ./επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 5.877,50€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 §10 περ. α' και άρθ. 9 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 §§1&5, 11§1, 19§4 και 2§1 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/92).

Το πρόστιμο επιβλήθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ./βάσει της με αριθμ./2015 εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/92) η οποία εκδόθηκε συνεπεία της από και με αρ. πρωτ./2013 (Αρ. υπόθ./13) έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. του Τ.Ε. 13^ο Ε.Φ.Κ. & Ε.Α.Κ. της 3^{ης} Υποδιεύθυνσης της του Σ.Δ.Ο.Ε. η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ./και έλαβε το υπ' αριθμ./2013 πρωτόκολλο εισερχομένου. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και σύμφωνα με την από συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ./, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατά το χρονικό διάστημα από έως διέθεσε στην αγορά ποσότητα πετρελαίου κίνησης 3.998,30 λίτρων προς 1,47€, ήτοι συνολικής αξίας 5.877,50€ **πλέον των αγορών**, για την οποία δεν διέθετε φορολογικά παραστατικά αγοράς.

Ιστορικό:

Σύμφωνα με την απόσχετική Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ./και της από συννημμένης σε αυτή Έκθεσης Ελέγχου της Π.Δ. Αττικής του Σ.Δ.Ο.Ε, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση έλεγχος με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης και

συντάχθηκε το από πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων του πρατηρίου από το οποίο προέκυψε ότι:

Το χρονικό διάστημα από έως το ελεγχόμενο πρατήριο, σύμφωνα με τα φορολογικά στοιχεία που είχε λάβει από τις προμηθεύτριες εταιρείες, είχε αγοράσει συνολικά 593.196,00 λίτρα πετρελαίου κίνησης και είχε πωλήσει συνολικά χονδρικά και λιανικά 604.873,00 λίτρα πετρέλαιο κίνησης σύμφωνα με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης καυσίμων.

Το υπόλοιπο αποθήκης σε πετρέλαιο κίνησης την ήταν 13.220,00 λίτρα και την ήταν 7.300,00 λίτρα.

Κατά τη διάρκεια του ελέγχου υπεβλήθη από το ελεγχόμενο πρατήριο το υπ' αριθμ./2013 υπόμνημα παροχής εξηγήσεων με το οποίο επικαλέστηκε ότι το σύνολο των πωλήσεων σε πετρέλαιο κίνησης είναι 602.391,42 λίτρα και όχι 604.873,00 λίτρα που αναφέρονται στο σχετικό πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης, προσκομίζοντας αναλυτικά τις εισπράξεις κατά ημέρα (Ζ) καθώς και τιμολόγια στα οποία φαίνεται η τιμή πώλησης πετρελαίου κίνησης ανά ημέρα.

Το εν λόγω υπόμνημα έγινε δεκτό από τον έλεγχο τροποποιώντας στο ορθό όσον αφορά το πετρέλαιο κίνησης, μετά τον αντιπαραβολικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων, το από πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης διαμορφώνοντας τελικώς το ύψος των πωλήσεων πετρελαίου κίνησης σε 603.114,30 λίτρα καθόσον στη σελίδα 11 του αναλυτικού πίνακα των πωλήσεων και στα υπ' αριθμ.-.....-..... & Ζ' αναφέρεται ως τιμή πώλησης 1,30€ το λίτρο αντί του ορθού 1,13€ το λίτρο. Κατόπιν των ανωτέρω, η διαπιστωθείσα διαφορά τροποποιήθηκε από 5.757 λίτρα σε 3.998,30 λίτρα πετρελαίου κίνησης για το διάστημα από έως και εν συνεχεία καταλογίστηκαν οι σχετικές παραβάσεις.

Η προσφεύγουσα, 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. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι προδήλως αόριστη ερειδόμενη εξ ολοκλήρου επί της εκθέσεως ελέγχου και δεν έλαβε υπόψη της το υπόμνημα που καταθέσαμε ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
2. Η πορισματική αναφορά και η έκθεση ελέγχου οφείλονται σε εσφαλμένη εκτέλεση της μεθόδου της κλειστής αποθήκης. Η πορισματική αναφορά του ΣΔΟΕ στηρίχτηκε σε μέση τιμή πώλησης και όχι σε υπολογισμό τιμής

3. Από τον έλεγχο δεν ελήφθησαν υπόψη οι λιτρομετρήσεις που έγιναν μέχρι τον έλεγχο όπου ενώ καταγράφηκαν ως εξερχόμενες ποσότητες λόγω της αυτόματης έκδοσης αποδείξεων, αυτές εισήλθαν εκ νέου στις δεξαμενές.
4. Εσφαλμένα θεωρεί ο έλεγχος ως νόμιμο ποσοστό απόκλισης από το μηδέν, κατά τη σύγκριση αγορών πωλήσεων, το $\pm 0,5\%$ που ορίζει το άρθρο 283 της ΑΔ 7/2009. Ο έλεγχος κακώς θεώρησε ότι το $\pm 0,5\%$ του άρθρου 283 αφορά μόνο στις εισροές ενώ θα έπρεπε να υπολογίσει ξεχωριστά τόσο για τις εισροές όσο και για τις εκροές και να αθροίσει προκειμένου να δει αν η διαφορά αγορών πωλήσεων υπερβαίνει τα ανεκτά όρια σφάλματος.

Α) Με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας επιχείρησης, προσκομίστηκαν φωτοαντίγραφα των παραστατικών πωλήσεων Ζ με αριθμό/2012,/2012,/2012 &/2012 καθώς και φωτοαντίγραφα των δελτίων με τις εξαχθείσες ποσότητες λιτρομετρήσεων λόγω επισκευών από την εταιρεία

Γ) Με το υπ' αριθμ. ΔΕΔΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίστηκαν παραστατικά των πωλήσεων ήτοι τα με αριθ. έως τιμολόγια –δελτία αποστολής κατά τις ημέρες απόέως

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 12 του ΚΒΣ (π.δ. 186/92) ορίζεται ότι:

«5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επομένου από την έκδοσή του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

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.....α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ^α κατηγορίας εννιακόσια (900) ευρώ.....

β) Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ. ΥΠ. 2) 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 ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

.....

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ☐ ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε..... Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ. 1...»

Επειδή σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «Υπόμνημα εταιρείας-Συμπεράσμα ελέγχου» της ως άνω Έκθεσης Ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη το με αρ. πρωτ./2015 υπόμνημα που κατέθεσε η προσφεύγουσα, αναλύοντας του λόγους για τους οποίους δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο οι ισχυρισμοί που προβάλλονται με αυτό. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί αοριστίας της προσβαλλόμενης πράξης ερειδόμενη εξ ολοκλήρου επί της εκθέσεως ελέγχου η οποία δεν έλαβε υπόψη της το υπόμνημα που κατατέθηκε ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δεν ευσταθεί εν προκειμένω και τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα που υπέβαλλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα, προσκομίστηκαν φωτοαντίγραφα των δελτίων ημερήσιας κίνησης-Z' με αριθμό/2012,/2012,/2012 &/2012 αναφορικά με τον προβαλλόμενο με την παρούσα αλλά και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ισχυρισμό περί αυθαίρετου υπολογισμού της κλειστής αποθήκης με την τροποποίηση των πωλήσεων της 1^{ης}, 2^{ης}, 3^{ης} & 4^{ης} Δεκεμβρίου του έτους 2012 από τον έλεγχο.

Περαιτέρω με το υπ' αριθμ. ΔΕΔΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίστηκαν από τη προσφεύγουσα παραστατικά των χονδρικών πωλήσεων ήτοι τα με αριθ. έως τιμολόγια – δελτία αποστολής κατά

τις ημέρες από έως Συγκεκριμένα όσον αφορά στο πετρέλαιο κίνησης προσκομίστηκαν τα με αρ./2012,/2012,/2012,/2012,/2012,/2012 και/2012 τιμολόγια-δελτία αποστολής τα οποία φέρουν την τιμή πώλησης των πωληθέντων καυσίμων και τα οποία εκδόθηκαν σε αντικατάσταση των αυτόματα εκδιδόμενων αποδείξεων λιανικής πώλησης πετρελαίου κίνησης (DIESEL) που επισυνάπτονται στα ως άνω παραστατικά.

Επειδή σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου της του Σ.Δ.Ο.Ε, κατά τη διάρκεια του ελέγχου τροποποιήθηκε το από πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης διαμορφώνοντας τελικώς το ύψος των πωλήσεων πετρελαίου κίνησης σε 603.114,30 λίτρα με το αιτιολογικό ότι *«στη σελίδα 11 του αναλυτικού πίνακα των πωλήσεων και στα υπ' αριθμ.-.....-..... & Ζ' αναφέρεται ως τιμή πώλησης 1,30€ το λίτρο αντί του ορθού 1,13€ το λίτρο»*.

Επειδή στο κεφάλαιο «Υπόμνημα εταιρείας-Συμπέρασμα ελέγχου» της από 30-4-2015 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται: *«Όσον αφορά τις αιτιάσεις περί αυθαίρετου υπολογισμού της κλειστής αποθήκης από μεριάς των ελεγκτών του ΣΔΟΕ με την τροποποίηση των πωλήσεων της 1^{ης}, 2^{ης}, 3^{ης} & 4^{ης} Δεκεμβρίου και δεχόμενοι του τρόπο υπολογισμού των πωληθέντων ποσοτήτων πετρελαίου των υπολοίπων ημερών, σημειώνουμε ότι αντίκειται στα συναλλακτικά ήθη του κλάδου η μεταβολή της τιμής πώλησης του καυσίμου (εν προκειμένω του πετρελαίου κίνησης) κατά 17% περίπου (από 1,13€/lt στις 30-11-12 σε 1,30€/lt στις 01-12-12) από τη μια μέρα στην άλλη και επιστροφή της τιμής πώλησης μετά από τέσσερις ημέρες (5-12-12) στα προηγούμενα επίπεδα..... ανατρέχοντας στα εβδομαδιαία δελτία επισκόπησης τιμών καυσίμων του Υπ. Ανάπτυξης την ελεγχόμενη περίοδο για το Νομό αττικής, δεν υπάρχει ιδιαίτερη διακύμανση στη μέση τιμή πώλησης λιανικής του πετρελαίου κίνησης»*.

Επειδή από τα προσκομισθέντα δελτία ημερήσιας κίνησης Ζ' κατά τις ημέρες από έως καθώς και από τα υποβληθέντα παραστατικά πωλήσεων χονδρικής, με το υπ' αριθμ./2015 υπόμνημα προς τη Δ.Ο.Υ. καθώς και με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΜΠ/2015 συμπληρωματικό υπόμνημα προς την υπηρεσία μας, προκύπτει τιμή πώλησης πετρελαίου κίνησης κατά την και προς **1,30/lt** (εκδοθέντα ΤΙΜ-ΔΑ με αρ./2012,/2012,/2012), κατά την προς

1,30/lit (TIM-ΔΑ/2012, ώρα 02:40) και **1,116/lit** (TIM-ΔΑ/2012, ώρα 17:06) και κατά την 05-12-2012 προκύπτει τιμή πώλησης προς **1,116/lit** (TIM-ΔΑ/2012). Σημειώνεται ότι κατά την (Ημέρα Κυριακή) δεν προσκομίστηκε παραστατικό χονδρικής πώλησης από το οποίο να προκύπτει η τιμή πώλησης, καθότι δεν εκδόθηκε αντίστοιχο παραστατικό. Δεδομένου ότι την προηγούμενη και την επόμενη ημέρα η τιμή πώλησης ανέρχεται σε 1,30/lit, γίνεται δεκτό ότι και αυτή την ημέρα η τιμή πώλησης ανέρχεται σε 1,30/lit.

Επιπλέον, σε ότι αφορά την τιμή πώλησης πετρελαίου κίνησης κατά την, δεδομένου ότι η τιμή 1,30/lit άλλαξε την ίδια ημέρα σε 1,116/lit και προκειμένου να γίνει η αναγωγή της συνολικής αξίας των πωλήσεων σε πωληθέντα λίτρα πετρελαίου κίνησης, λαμβάνουμε ως τιμή πώλησης για αυτή την ημέρα το μέσο όρο αυτής, ήτοι τιμή προς **1,208/lit**.

Επειδή όπως προκύπτει από την από σχετική έκθεση ελέγχου της του ΣΔΟΕ, ο έλεγχος αυθαίρετα τροποποίησε και προσδιόρισε τις πωληθείσες ποσότητες πετρελαίου κίνησης κατά την 1^η, 2^η, 3^η & 4^η Δεκεμβρίου του έτους 2012 όπως αυτές αποτυπώνονται στα με αρ./2012,/2012,/2012 &/2012 δελτία - Ζ' βάσει τιμής πώλησης 1,13 € το λίτρο.

Επειδή τα στοιχεία στα οποία στήριξε τα συμπεράσματά του ο έλεγχος, όπως αυτά αποτυπώνονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., δεν αναφέρονται σε συγκεκριμένες διαπιστώσεις αλλά σε στοιχεία άλλων επιχειρήσεων του ιδίου κλάδου. Περαιτέρω η επίκληση των συναλλακτικών ηθών του κλάδου πώλησης καυσίμων είναι αόριστη και αναπόδεικτη και δεν μπορεί να αποτελέσει ουσιαστικό αποδεικτικό στοιχείο του ελέγχου με το οποίο να αποδεικνύεται η «ορθή» κατά τον έλεγχο τιμή πώλησης του πετρελαίου κίνησης. Άλλωστε η διακύμανση των τιμών πώλησης καυσίμων δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία και είναι ανεκτή μέσα στο πλαίσιο λειτουργίας της ελεύθερης αγοράς καθόσον οι τιμές των καυσίμων που διατίθενται στην εγχώρια αγορά διαμορφώνονται ελεύθερα από τους ασκούντες την εμπορία αυτών.

Άλλως και επικουρικώς, όπως προκύπτει από το από εβδομαδιαίο δελτίο επισκόπησης τιμών καυσίμων το οποίο είναι αναρτημένο στην ιστοσελίδα του Παρατηρητηρίου Τιμών Υγρών Καυσίμων του Υπουργείου Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, η μέση τιμή λιανικής πώλησης diesel κίνησης για τα πρατήρια του Νομού Αττικής διαμορφώθηκε σε 1,411/lit.

Εν όψει των ανωτέρω ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί αυθαίρετου υπολογισμού γίνεται δεκτός και οι πωληθείσες ποσότητες πετρελαίου κίνησης το διάστημα από έως λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προσκομισθέντα παραστατικά, διαμορφώνονται ως εξής:

ΗΜ/ΝΙΑ	ΤΙΜΗ ΜΟΝ./ΛΙΤΡΟΥ	ΑΡΙΘΜΟΣ Ζ΄	ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ Ζ΄- ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΑ ΛΙΤΡΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ
.....	1,30	1257	1.653,59	1.271,99
.....	1,30	1258	1.338,99	1.029,99
.....	1,30	1259	1.545,50	1.188,85
.....	1,208	1260	1.708,63	1.414,42
ΣΥΝΟΛΟ			6.246,71€	4.905,25 λίτρα

Κατά συνέπεια η διαφορά των αναλογούντων λίτρων για το διάστημα από έως σε σχέση με τα αυτά που προσδιόρισε ο έλεγχος ύψους 5.528,04 λίτρων βάσει της τιμής 1,13€/lt , διαμορφώνεται σε **622,79 λίτρα**.

Ενόψει των ανωτέρω, οι πωληθείσες ποσότητες πετρελαίου κίνησης για το διάστημα από έως διαμορφώνεται από 603.114,30 λίτρα σε **602.491,51 λίτρα** και οι ποσότητες πετρελαίου κίνησης, όπως αυτές καταγράφονται στο από πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης τροποποιούνται ως εξής:

Αγορές από + απογραφή (593.196,00 + 13220)

=606.416,00 λίτρα

Μείον (-)

Πωλήσεις από + απογραφή (602.491,51 + 7300)

=609.791,51 λίτρα

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη το ανεκτό όριο απόκλισης όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ήτοι ποσό 3.032 lt , η διαφορά διαμορφώνεται σε **3.375,51 λίτρα** πετρελαίου κίνησης αξίας **4.962,00 €** (3.375,51 λίτρα X μέση τιμή πώλησης 1,47€) πλέον των αγορών για την οποία δε διέθετε φορολογικά παραστατικά αγοράς κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 12 του ΚΒΣ.

Επειδή αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο οι λιτρομετρήσεις που έγιναν μέχρι τον έλεγχο όπου ενώ καταγράφηκαν ως εξερχόμενες ποσότητες λόγω της αυτόματης έκδοσης αποδείξεων αυτές εισήλθαν εκ νέου στις δεξαμενές, προσκομίστηκαν με την παρούσα φωτοαντίγραφα των δελτίων με τις εξαχθείσες ποσότητες λιτρομετρήσεων λόγω επισκευών από την εταιρεία

Επειδή τα ως άνω προσκομισθέντα δελτία λιτρομετρήσεων βάσει των οποίων η προσφεύγουσα επικαλείται ότι εξήχθησαν ποσότητες καυσίμων λόγω λιτρομετρήσεων δε μπορούν να αποτελέσουν από μόνα τους επαρκή αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αφαιρεθούν οι εν λόγω ποσότητες από το σύνολο των λιανικών πωλήσεων, δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα Ζ' και το τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων δεν προκύπτουν οι επικαλούμενες εξαχθείσες ποσότητες ενώ παράλληλά δεν αποδεικνύεται η επανεισαγωγή τους στις δεξαμενές του πρατηρίου. Σε κάθε δε περίπτωση την ευθύνη για την ορθή απεικόνιση των συναλλαγών της φέρει η προσφεύγουσα η οποία όφειλε, στις περιπτώσεις εξαγωγής καυσίμων που δεν αποτελούν πώληση, να εκδώσει την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΒΣ απόδειξη επιστροφής λόγω της αυτόματης έκδοσης ΑΛΠ, με αντίστοιχη διορθωτική εγγραφή στις καταχωρηθείσες στο τηρούμενο βιβλίο λιανικές πωλήσεις καυσίμων. Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος ισχυρισμός δε μπορεί να γίνει αποδεκτός καθότι αναπόδεικτος.

10

προκειμένω και οι διαπιστώσεις του ελέγχου αναφορικά με το ανεκτό όριο απόκλισης κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της από και με αρ. πρωτ.....
ενδικοφανούς προσφυγής της, «.....» ΑΦΜ

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

Διαχ/κή περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

Πρόστιμο άρθ.5 περ.10^α ν.2523/97: $(4.962,00 \times \Sigma \text{B } 1 < 15 \times 900 = 13.500) = \mathbf{4.962,00 \text{ €}}$

(Δε ζήτησε , δεν έλαβε αλλά ούτε εξέδωσε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, για αγορά πετρελαίου κίνησης 3.375,51 λίτρων προς 1,47€/lt, ήτοι συνολικής αξίας 4.962,00€).

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).