



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 11.11.19
Αριθμός απόφασης: 3040

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, με έδρα ατομικής επιχείρησης στο ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά της με αριθμό/14.5.19 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, καθώς και την από 14.5.19 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 τη με αρ./14.5.19 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ύψους 797,52 € (=826,41€X50% + 768,63€X50%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013, επειδή προμηθεύτηκε σε τουλάχιστον μία περίπτωση 3.478,17 λίτρα πετρελαίου diesel κίνησης (καθαρή αξία 3.443,39 € με μέση καθαρή τιμή 0,99 €, πλέον ΦΠΑ ύψους 826,41 €) και 2.541,76 λίτρα αμόλυβδης 100 (καθαρή αξία 3.202,62 € με μέση καθαρή τιμή 1,26 €, πλέον ΦΠΑ ύψους 768,63 €) χωρίς να έχει ζητήσει και λάβει φορολογικό στοιχείο αξίας αλλά ούτε αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων καταχώρησε σε κάποιο κατάλληλο αρχείο τα ορθά δεδομένα της συναλλαγής ως όφειλε προς τεκμηρίωση της συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων του ανωτέρω άρθρου και των άρθρων 8, 9, 10, 11 του ν. 4308/2014.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 14.5.19 έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ που συντάχθηκε βάσει της με αρ./2018 εντολής ελέγχου. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, στις 21.12.18, ώρα 15:00, διενεργήθηκε στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος (με αντικείμενο εργασιών πρατήριο υγρών καυσίμων) επιτόπιος φορολογικός έλεγχος και διενεργήθηκε επιτόπια μέτρηση με την πιστοποιημένη βέργα, της στάθμης των καυσίμων κάθε δεξαμενής και συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης-κλειστής αποθήκης με όγκο καυσίμου βάση των ενημερωμένων πινάκων του συστήματος Εισροών-Εκροών και διαπιστώθηκαν τα κατωτέρω:

	Απογραφή 31/12/17	Αγορές 01/01/18- 20/12/28	Αγορές 21/12/ 18	Σύνολο Αγορών	Πωλήσεις 01/01/18- 20/12/18	Πωλήσεις 21/12/18	Σύνολο Πωλήσεων	Λογιστικό Υπόλοιπο 1+2-3 B	Καταμέτρη ση φυσικό υπόλοιπο A	Διαφορά A-B	Εισροές περιόδου 1+2-5	Αποκλ. περιόδ. 6/7*100
	1	-	-	2	-	-	3	4	5	6	7	-
Diesel κίνησης	2420,50	75030,30	0,00	75030,30	80371,60	277,51	80649,11	-3198,31	279,86	3478,17	77170,94	4,51
Αμόλυβδη 95	7943,80	656376,60	0,00	656376,60	666487,50	1183,97	667671,47	-3351,07	00,17	4151,24	663520,23	0,63
Αμόλυβδη100	593,80	33871,50	0,00	33871,50	36136,10	36,16	36172,26	-1706,96	834,80	2541,76	33630,50	7,56
Φωτιστικό Πετρέλαιο - Κηροζίνη	402,10	0,00	0,00	0,00	6,60	0,00	6,60	395,50	419,08	23,58	-16,98	-138,87
Πετρέλαιο Θέρμανσης	8357,80	120137,20	0,00	120137,20	129193,60	663,51	129857,11	-1362,11	493,24	1855,35	128001,76	1,45

Για την πραγματοποίηση της κλειστής αποθήκης λήφθηκαν :

1. Δελτίο Ισοζυγίου της 31/12/2017 με λήξη ισοζυγίου την 23:59:00 και αποτυπώθηκαν οι όγκοι λήξης των καυσίμων στις δεξαμενές του πρατηρίου, σε 15° C από το οποίο λήφθηκαν οι ποσότητες απογραφής του όγκου των καυσίμων σε λίτρα σε 15° C της 31/12/2017 ως αρχικό απόθεμα για την περίοδο μέτρησης 01/01/2018-21/12/2018 ως την ώρα του ελέγχου.
2. Ισοζύγιο περιόδου της περιόδου 01/01/2018 και ώρα 00:00:01 έως 20/12/2018 και ώρα 23:59:59 όπου αποτυπώνονται οι συνολικές εισροές-αγορές, σε όγκο (λίτρα), που κατέγραψε το σύστημα εισροών-εκροών στις δεξαμενές του πρατηρίου σε 15° C.
3. Οι αγορές της ημέρας του ελέγχου 21/12/2018 και ως την ώρα του ελέγχου ήταν μηδενικές και δεν επεδείχθησαν τιμολόγια αγοράς.

4. Ισοζύγιο περιόδου της περιόδου 01/01/2018 και ώρα 00:00:01 έως 20/12/2018 και ώρα 23:59:59 όπου αποτυπώνονται οι συνολικές εκροές-πωλήσεις των αντλιών, σε όγκο (λίτρα), που κατέγραψε το σύστημα εισροών-εκροών του πρατηρίου σε 15° C.
5. Εκτύπωση από το σύστημα εισροών-εκροών της 21/12/2018 και έως την ώρα του ελέγχου στην οποία αποτυπώνονται οι πωληθέντες όγκοι καυσίμων (σε λίτρα).
6. Στο ισοζύγιο περιόδου της περιόδου 01/01/2018 και ώρα 00:00:01 έως 20/12/2018 και ώρα 23:59:59 οι επιστροφές και εξαγωγές καυσίμων ήταν μηδενικές ενώ δεν καταγράφηκαν λιτρομετρήσεις.
7. Ο έλεγχος κατέγραψε τις στάθμες των καυσίμων στις δεξαμενές του πρατηρίου (φυσική καταμέτρηση) και ανήγαγε τις ευρεθείσες τιμές σε όγκο (λίτρα) στους 15° Ο βάση των ογκομετρικών πινάκων που συνοδεύουν τα πιστοποιητικά διακρίβωσης των δεξαμενών που ευρέθησαν στο πρατήριο.
8. Λήφθηκε δελτίο ισοζυγίου της 20/12/2018.

Συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης- κλειστή αποθήκη (ΠΙΝΑΚΑΣ 1) βάση των ανωτέρω στοιχείων, βρέθηκαν αποκλίσεις και διαφορές μεταξύ της καταμετρηθείσας ποσότητας των καυσίμων στις δεξαμενές (φυσική καταμέτρηση) και του λογιστικού υπολοίπου που προέκυψε από τα στοιχεία της επιχείρησης. Επίσης αποκλίσεις καταγράφηκαν και στο ισοζύγιο του συστήματος εισροών εκροών περιόδου 01/01/2018 και ώρα 00:00:01 έως 20/12/2018 και ώρα 23:59:59 στα είδη πετρέλαιο κίνησης και αμόλυβδη 100 και φωτιστικό πετρέλαιο-κηροζίνη.

- > DIESEL ΚΙΝΗΣΗΣ αρνητική απόκλιση 4,51% με διαφορά λίτρων (σε 15 ° C) 3478,17 lt (μεγαλύτερες πωλήσεις σε σχέση με τις αγορές).
- > ΑΜΟΛΥΒΔΗ 100 αρνητική απόκλιση 7,56% με διαφορά λίτρων (σε 15 ° C) 2541,76 lt (μεγαλύτερες πωλήσεις σε σχέση με τις αγορές).
- > ΦΩΤΙΣΤΙΚΟ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ-ΚΗΡΟΖΙΝΗ απόκλιση 138,87%. Στο συγκεκριμένο είδος παρατηρήθηκε μικρή κίνηση-πώληση 6,6 λίτρων, χωρίς αγορές και τελική διαφορά 23,58 λίτρα που ο έλεγχος δεν θεωρεί σημαντική .

Στα υπόλοιπα είδη καυσίμου δεν παρατηρήθηκαν αποκλίσεις μεγαλύτερες του 1,5 %.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι αποκλίσεις οφείλονται σε καταφανή δυσλειτουργία του συστήματος ή των βεργών ή της ογκομέτρησης των δεξαμενών. Πρόκειται για καθημερινή και ήσσονος σημασίας δυσλειτουργία. Δεν αποκλείεται η ύπαρξη πιθανού σφάλματος κατά τη διαδικασία ογκομέτρησης των δεξαμενών. Οι αποκλίσεις οφείλονται στη μικρή ποσότητα των παραλαμβανόμενων καυσίμων.

2. Η μέθοδος που χρησιμοποίησαν οι ελεγκτές για τον υπολογισμό της μέσης τιμής λαμβάνοντας την ανώτατη και την κατώτατη τιμή πώλησης είναι ανακριβής γιατί η τιμή πώλησης εξαρτάται από την εμπορική πολιτική τον ανταγωνισμό την τιμή αγοράς τις διεθνείς τάσεις κλπ και είναι συνεχώς μεταβαλλόμενη. Οι ελεγκτές έπρεπε να χρησιμοποιήσουν τις τιμές πώλησης μέρα- μέρα για ολόκληρη την περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4308/2014: «.....5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος

...8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων. ...»

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

.....

10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2... 3... 4...5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

6... 7...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9...10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν.4308/2014 «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 'Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας': «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος....»

Επειδή σύμφωνα με την ΚΥΑ Φ2-2022/2012 «Τροποποίηση της κοινής υπουργικής απόφασης Φ2-1617/7.12.2010 (ΦΕΚ 1980 Β') «Διαδικασίες και προδιαγραφές εγκατάστασης, και ελέγχου ολοκληρωμένων συστημάτων παρακολούθησης εισροών-εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων. Απαιτήσεις συμμόρφωσης, καταγραφής, λειτουργίας και διασφάλισης των μετρήσεων και ηλεκτρονικής αποστολής δεδομένων»

« iii. Οι παράγραφοι 2, 3, 4, και 5 του άρθρου 5 αντικαθίστανται ως εξής:1....». 2. «Η ογκομέτρηση των δεξαμενών θα διενεργείται από διαπιστευμένους φορείς.

3. Για το διάστημα δοκιμαστικής εφαρμογής μέχρι 31-03-2014, ορίζεται μέγιστο επιτρεπτό σφάλμα στο ισοζύγιο εισροών εκροών στους 15ο C, τιμή ίση προς 1,5%, συμπεριλαμβανομένων όλων των αβεβαιοτήτων των μετρήσεων του συστήματος. Κατά το ανωτέρω διάστημα, απόκλιση πέραν του καθοριζόμενου ορίου θα αποτελεί κριτήριο διενέργειας επιπλέον ελέγχων.

Σε περίπτωση που κατόπιν ελέγχων προκύψει ότι η απόκλιση δεν δικαιολογείται από τις αβεβαιότητες των μετρήσεων του συστήματος, θα επιβάλλονται οι προβλεπόμενες κυρώσεις. Η ανοχή του 1,5% στο ημερήσιο ισοζύγιο, συναρτάται με τη ποσότητα του καυσίμου που έχει διακινηθεί. Για μικρές ποσότητες ημερήσιας διακίνησης (π.χ. 100 L), η διαφορά στο ισοζύγιο μπορεί να είναι πολύ μεγαλύτερη του 1,5%, λόγω των ενδογενών σφαλμάτων και αβεβαιοτήτων του συστήματος.

Ωστόσο, αυξανόμενων των διακινούμενων ποσοτήτων, τα σφάλματα τείνουν προς σταθερότερες, μικρότερες τιμές. Για το λόγο αυτό, θα πρέπει να ελέγχονται και μεγαλύτερα χρονικά διαστήματα και διακινούμενες ποσότητες, ώστε να ανιχνεύεται η πλέον σταθερή συμπεριφορά των σφαλμάτων. Εάν οι σταθεροποιημένες τιμές απόκλισης ισοζυγίων (π.χ. για ποσότητες αθροιστικά μεγαλύτερες των 1000 L) υπερβαίνουν το 1,5%, τότε χρειάζεται έρευνα για τη πηγή των αποκλίσεων (π.χ. έλεγχος ογκομέτρησης εάν αυτή δεν έχει συμβεί κατά αποδεδειγμένα ορθό τρόπο, έλεγχος ράβδων μέτρησης στάθμης, έλεγχος ογκομετρικής απόδοσης αντλιών κ.λπ.) και λήψη κατάλληλων μέτρων.

4. Κατ' εξαίρεση και για χρονικό διάστημα μέχρι και 31.12.2013 σε πρατήρια όπου υπάρχει ήδη εγκατεστημένο σύστημα ή πρόκειται να εγκατασταθεί εξαρχής σύστημα εισροών εκροών, γίνονται αποδεκτές υπάρχουσες ογκομετρήσεις, με την προϋπόθεση ότι παραδίδονται ογκομετρικοί πίνακες και μεταλλικές βέργες όπως ορίζονται στη παρούσα και τα παραγόμενα ισοζύγια μετά την αναγωγή στους 150C, δεν παρουσιάζουν συνολικές αποκλίσεις μεγαλύτερες του 1,5%. Για αποκλίσεις άνω του 1,5%, γίνονται υποχρεωτικά νέες ογκομετρήσεις.

5. Από 01-01-2014 έως 31-12-2014 οι ογκομετρήσεις θα διενεργούνται από κατάλληλα πιστοποιημένους φορείς. Η πιστοποίηση μπορεί να χορηγείται από φορέα κατάλληλα διαπιστευμένο για τη συγκεκριμένη υπηρεσία, υπό το καθεστώς της εθνικής, ευρωπαϊκής ή διεθνούς νομοθεσίας, μέσω αξιολόγησης του διατιθέμενου προσωπικού, εξοπλισμού και μεθόδου διακρίβωσης. Πρόσθετα, προς επαλήθευση της τεχνικής ικανότητας του αξιολογούμενου φορέα ογκομέτρησης, θα διενεργείται και συγκριτική ογκομέτρηση δεξαμενής.»

iv. Στο άρθρο 5, προστίθενται παράγραφοι 6, 7, 8, 9, 10, 11, και 12 ως εξής:

«6. Από 01-01-2015 οι ογκομετρήσεις θα διενεργούνται αποκλειστικά και μόνο από διαπιστευμένους φορείς.

7. Ο ογκομετρικός πίνακας κάθε δεξαμενής θα έχει ισχύ για 10 χρόνια. Μετά τη λήξη του διαστήματος αυτού θα απαιτείται εκ νέου ογκομέτρηση, εκτός και αν υπάρξουν σοβαρές ενδείξεις μεταβολών, οπότε και θα πρέπει η δεξαμενή να ογκομετρηθεί εκ νέου νωρίτερα.

8. Για την ολοκλήρωση της παρακολούθησης της διακίνησης των καυσίμων στα πρατήρια διάθεσης, τα προδιαγραφόμενα στην παρούσα συστήματα εισροών εκροών, διασυνδέονται με το κέντρο υποδοχής ψηφιακών δεδομένων και τα μητρώα πρατηρίων, δεξαμενών και εγκαταστατών, που τηρούνται στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).

9. Μετά την ογκομέτρηση εκάστης δεξαμενής, τα στοιχεία του ογκομετρικού πίνακα και της υπάρχουσας ταυτότητας της δεξαμενής, αποστέλλονται και καταχωρούνται στο μητρώο δεξαμενών, όπου συσχετίζονται με τα στοιχεία του πρατηρίου και το ΑΦΜ του πρατηριούχου. Ο παραγόμενος από το μητρώο μοναδικός αριθμός για κάθε δεξαμενή, αποτελεί το μόνιμο στοιχείο ταυτότητας αυτής και επικολλάται επ' αυτής με ευθύνη του πρατηριούχου. Ο αριθμός αυτός, αποτυπώνεται στη συνέχεια και στην άδεια λειτουργίας του πρατηρίου και αποτελεί αποκλειστικό κριτήριο για την τιμολόγηση πώλησης καυσίμου στη συγκεκριμένη δεξαμενή, από τις εταιρίες εμπορίας. Ο ογκομετρικός πίνακας συντάσσεται σε δύο αντίγραφα, ένα εκ των οποίων παραμένει στο πρατήριο και το άλλο αποστέλλεται στην αρμόδια Διεύθυνση Μεταφορών.

10. Για χρονικό διάστημα μέχρι την ολοκλήρωση της λειτουργίας του μητρώου δεξαμενών, οι εγκαταστάτες οφείλουν να παράγουν προσωρινό αριθμό ταυτότητας της εκάστοτε ογκομετρημένης δεξαμενής που θα καταχωρείται στο τεχνικό φάκελο της εγκατάστασης του συστήματος εισροών εκροών του πρατηρίου και θα επικολλάται επί εκάστης δεξαμενής με ευθύνη του πρατηριούχου.

11. Μόνο οι νόμιμες δεξαμενές αποτελούν υποχρεωτικά μέρος του συστήματος εισροών εκροών, υπό τους όρους ογκομέτρησης όπως περιγράφονται στη παρούσα.

12. Ο τρόπος αναγωγής του όγκου στους 15°C, θα γίνεται μέσω της χρήσης πινάκων αναγωγής (API/ASTM 54B) ή ισοδύναμων μαθηματικών σχέσεων. Για το λόγο αυτό, σε κάθε παραλαβή καυσίμου, θα εισάγεται στο σύστημα εισροών – εκροών η τιμή της πυκνότητας αυτού στους 15°C, όπως αυτή θα αναγράφεται υποχρεωτικά μεταξύ άλλων, στο παραστατικό πώλησης του προμηθευτή.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 'Βλάβες του συστήματος' της κοινής υπουργικής απόφασης Φ2-1617/7.12.2010, μετά την τροποποίηση με την Φ2-2022/14.11.2012: «1. Κάθε δυσλειτουργία – βλάβη του συστήματος που έχει ως αποτέλεσμα απόκλιση από τα όρια σφάλματος ή διακοπή της λειτουργίας του, αποκαθίσταται από την εταιρεία εγκατάστασης άμεσα και το πολύ εντός 5 ημερών. Κατά το διάστημα που διαρκεί η βλάβη και κατά το μέρος των εισροών ή εκροών που αυτή αφορά, οι αντίστοιχες λειτουργίες του πρατηρίου διακόπτονται.

2. Οι πρατηριούχοι είναι υπεύθυνοι για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος. Στις περιπτώσεις βλάβης οι πρατηριούχοι, πρέπει να καλούν άμεσα την εταιρία εγκατάστασης για την παροχή τεχνικής υποστήριξης και την αποκατάσταση της βλάβης. Η κλήση της εταιρίας εγκατάστασης από τον πρατηριούχο για την αποκατάσταση της βλάβης αποδεικνύεται από σχετικό αποδεικτικό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις από 14.5.19 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ διενεργήθηκε στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντος (με αντικείμενο εργασιών πρατήριο υγρών καυσίμων) επιτόπιος φορολογικός έλεγχος και διενεργήθηκε επιτόπια μέτρηση με την πιστοποιημένη βέργα, της στάθμης των καυσίμων κάθε δεξαμενής και συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης-κλειστής αποθήκης με όγκο καυσίμου βάση των ενημερωμένων πινάκων του συστήματος Εισροών-Εκροών και διαπιστώθηκε στο DIESEL ΚΙΝΗΣΗΣ αρνητική απόκλιση 4,51% με διαφορά λίτρων (σε 15 ° C) 3.478,17 lt (μεγαλύτερες πωλήσεις σε σχέση με τις αγορές), και στην ΑΜΟΛΥΒΔΗ 100 αρνητική απόκλιση 7,56% με διαφορά λίτρων (σε 15 ° C) 2.541,76 lt (μεγαλύτερες πωλήσεις σε σχέση με τις αγορές).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων επικαλείται βλάβη στο σύστημα, όμως αυτή προβάλλεται αόριστα, και σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του δεν προσδιορίζεται σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο αλλά σε ολόκληρο το υπό κρίση έλεγχο, μακρύ, χρονικό διάστημα. Από τα υφιστάμενα στοιχεία δεν προκύπτει ότι καθ' όλο το διάστημα που ο προσφεύγων επικαλείται βλάβη στο σύστημα ο προσφεύγων προέβη σε κάποια ενέργεια για την αποκατάσταση της βλάβης. Οι εν λόγω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι απορριπτέοι, δεδομένου ότι σύμφωνα με τα ανωτέρω οι πρατηριούχοι είναι υπεύθυνοι για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος, στις περιπτώσεις βλάβης οι πρατηριούχοι, πρέπει να καλούν άμεσα την εταιρία

εγκατάστασης για την παροχή τεχνικής υποστήριξης και την αποκατάσταση της βλάβης, η κλήση της εταιρίας εγκατάστασης από τον πρατηριούχο για την αποκατάσταση της βλάβης αποδεικνύεται από σχετικό αποδεικτικό, και κατά το διάστημα που διαρκεί η βλάβη και κατά το μέρος των εισροών ή εκροών που αυτή αφορά, οι αντίστοιχες λειτουργίες του πρατηρίου διακόπτονται.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση ελέγχου προκύπτουν αποκλίσεις και σε ημερομηνίες κατά τις οποίες δεν είναι καταγεγραμμένη παραλαβή καυσίμων, ενώ επιπλέον, σε ημέρες παραλαβής καυσίμων παρατηρούνται αποκλίσεις άλλοτε εντός του ορίου του 1,5% και άλλοτε μεγαλύτερες. Συνεπώς δεν προκύπτει συσχέτιση του ύψους των αποκλίσεων με την παραλαβή των καυσίμων.

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου, ο υπολογισμός του φόρου βασίστηκε στη μέση καθαρή τιμή αγοράς καυσίμων, και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι βασίστηκε στη μέση τιμή πώλησης είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ως άνω Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **13.6.19** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Φορολογική Περίοδος 1.1.2018-31.12.2018

Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 797,52€ (=826,41€X50% + 768,63€X50%)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.