



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 12/03/2020

Αριθμός απόφασης: 539

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 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 08/10/2019

έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρων 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/20185 και 54 παρ. 2 του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθμ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **48.060,90 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2013 και του άρθρου 54 παρ. 2 του ν.4174/2013, διότι διαπιστώθηκε ότι την εν λόγω διαχειριστική περίοδο υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

1. Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση (αφού δεν μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών) για την πώληση 51.572 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης συνολικής καθαρής αξίας 67.043,60 ευρώ, κατά παράβαση των άρθρων 5 και 6 του ν. 4093/2012 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ίδιου νόμου που επισύρουν τις κυρώσεις και τα πρόστιμα του άρθρου 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει με το άρθρο 7 παρ. 3στ του ν. 4337/2015. (Πρόστιμο $67.043,60 * 25\% = 16.760,90 \text{ €}$)

2. Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση αποδείξεων εσόδου για το χρονικό διάστημα 01/01/2014 - 31/12/2014 στο πρατήριο υγρών καυσίμων επί της οδού και στην, κατά παράβαση της ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1998 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. (Πρόστιμο $600 * 1 = 600 \text{ €}$)

3. Μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) για την έκδοση αποδείξεων εσόδου για το χρονικό διάστημα 28/08/2014 - 31/12/2014 στο πρατήριο υγρών καυσίμων στην περιοχή , κατά παράβαση της ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1998 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. (Πρόστιμο $600 * 1 = 600 \text{ €}$)

4. Μη έκδοση 734 ειδικών φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από το σύστημα εισρών εκρών, ήτοι: στο πρατήριο υγρών καυσίμων επί της οδού και

..... στην 365 δελτίων ισοζυγίου ημέρας για το χρονικό διάστημα από 01/01/2014-31/12/2014 και 219 δελτίων παραλαβής για τις παραλαβές καυσίμων για το χρονικό διάστημα 27/08/2013-31/12/2013 από τον προμηθευτή, ΑΦΜ, και στο πρατήριο υγρών καυσίμων στην περιοχή
..... 126 δελτίων ισοζυγίου ημέρας για το χρονικό διάστημα από 28/08/2014-31/12/2014 και 24 δελτίων παραλαβής για τις παραλαβές καυσίμων για το χρονικό διάστημα 28/08/2014-31/12/2014 από τον προμηθευτή, ΑΦΜ, κατά παράβαση της ΠΟΛ. 1009/4-1-2012 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1998 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2γ του ν. 4174/2013. (Πρόστιμο $734 * 250,00 = 183.500,00$ με ανώτατο όριο ύψους = $30.000,00$ €)

4. Μη αποστολή στοιχείων στη Γ.Γ.Π.Σ. για τη φορολογική περίοδο 2014, κατά παράβαση της ΠΟΛ. 1032/21-2-2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει με τα άρθρα 54 παρ. 2α του ν. 4174/2013. (Πρόστιμο $100 * 1 = 100$ €)

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 08/10/2019 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρων 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/20185 και 54 παρ. 2 του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε ο με αριθμ. υπόθεσης/...../..... φάκελος του Σ.Δ.Ο.Ε. – ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ για την προσφεύγουσα που απεστάλη στην παραπάνω Δ.Ο.Υ, ο οποίος εμπεριείχε τη με αριθμ.-.....-..... έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. ή Κ.Β.Σ., Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, Κλήση προς Ακρόαση, Πρακτικό Καταμέτρησης Αποθεμάτων, Πρωτόκολλο Ποσοτικής Καταμέτρησης (Κλειστής Αποθήκης) και Έγγραφες Εξηγήσεις του προσφεύγοντος.

Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. – ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 08/10/2019 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρων 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/20185 και 54 παρ. 2 του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, ελεγκτές του Σ.Δ.Ο.Ε., διενεργώντας έλεγχο την 07/03/2014 στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος και συγκεκριμένα στο υποκατάστημα επί της οδού και αντικείμενο εργασιών πρατήριο υγρών καυσίμων, προέβησαν σε καταμέτρηση των καυσίμων στις υπόγειες δεξαμενές του πρατηρίου και εφαρμόζοντας τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης έγινε υπολογισμός στις αγορασθείσες και διακινηθείσες - πωληθείσες ποσότητες για το χρονικό διάστημα από 01/01/2013 έως 07/03/2014. Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι: Κατά την καταμέτρηση καυσίμων που έγινε στις υπόγειες δεξαμενές την 07/03/2014 διαπιστώθηκε ότι η ποσότητα της αμόλυβδης βενζίνης ανέρχονταν σε 4.650 λίτρα. Οι αγορές σε αμόλυβδη βενζίνη για το χρονικό διάστημα 01/01/2014-07/03/2014 σύμφωνα με τα φορολογικά στοιχεία που είχε λάβει η προσφεύγουσα πλέον των αποθεμάτων που είχε με βάσει την απογραφή την 31/12/2013 ανέρχονταν

σε 142.759 λίτρα. Οι πωλήσεις σε αμόλυβδη βενζίνη για το χρονικό διάστημα 01/01/2014-07/03/2014 πλέον της καταμέτρησης που έγινε την 07/03/2014 ανέρχονταν σε 91.387 λίτρα (διαφορά 51.572 λίτρα αμόλυβδης βενζίνης). Συνεπώς η προσφεύγουσα προέβη σε πωλήσεις 51.572 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης για το χρονικό διάστημα 01/01/2014 - 07/03/2014 χωρίς να εκδώσει φορολογικά στοιχεία σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση (αφού δεν μπορεί να προσδιορισθεί το πλήθος των συναλλαγών). Η αξία των 51.572 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία για την πώλησή τους αποτιμήθηκε σε 67.043,60 ευρώ.

Επιπρόσθετα διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν έχει δηλώσει κανένα φορολογικό μηχανισμό σήμανσης για την έκδοση Δελτίων Παραλαβής ποσότητας καυσίμων, Δελτίων Ισοζυγίου Ημέρας και αποδείξεων εισόδου για το πρατήριο υγρών καυσίμων επί της οδού και στην, αλλά ούτε και για το υποκατάστημά της στην περιοχή με ημερομηνία έναρξης 09/07/2014. Συνεπώς δεν έχει εκδώσει Δελτία Παραλαβής ποσότητας καυσίμων, Δελτία Ισοζυγίου Ημέρας και αποδείξεις εισόδου για το διάστημα έως 31/12/2014, ούτε έχει αποστείλει στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων δελτία ισοζυγίου ημέρας για το ίδιο παραπάνω χρονικό διαστήματα.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Οι πωλήσεις του πρατηρίου σε λίτρα υπολογίσθηκαν σύμφωνα με τον έλεγχο με βάση τη συνολική αξία των πωλήσεων και την τιμή μονάδος πώλησης. Ωστόσο οι τιμές μονάδος πώλησης αυτές, λόγω σφάλματος στο πρόγραμμα του ηλεκτρονικού υπολογιστή, δεν ανταποκρίνονταν στις πραγματικές τιμές πώλησης, αλλά ουσιαστικά και πραγματικά στις μικρότερες τιμές μονάδος αγοράς, με συνέπεια οι ποσότητες των πωλήσεων να εμφανίζονται σημαντικά μεγαλύτερες των πραγματοποιηθεισών.
- Η διαφορά μεταξύ πωλήσεων – αγορών στην αμόλυβδη βενζίνη για το χρονικό διάστημα 01/01/2014-07/03/2014 οφείλεται στο γεγονός ότι ένας υπάλληλός του πακιστανικής καταγωγής, τον οποίο είχε προσλάβει δοκιμαστικά για ένα μήνα περίπου, δεν είχε εκδώσει αποδείξεις πώλησης από την ταμειακή μηχανή, την οποία δεν μπορούσε να χειριστεί με αποτέλεσμα να εμφανίζονται σημαντικά μικρότερες οι πωλήσεις από τις αγορές.
- Ως προς την παράβαση της μη αποστολής δεδομένων από το σύστημα εισροών εκροών, το

πρόστιμο αυτό αφορά τις περιπτώσεις που υπάρχει εγκατεστημένο σύστημα εισροών εκροών και δεν αποστέλλονται τα δεδομένα αυτού στη ΓΓΠΣ και όχι την περίπτωση της μη εγκατάστασης συστήματος εισροών εκροών, για την οποία υπάρχει ξεχωριστή και αυτοτελής κύρωση.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

Επειδή στις διατάξεις των **άρθρων 6 και 7 του ν. 4093/2012** ορίζεται:

«Άρθρο 6 Τιμολόγηση Συναλλαγών

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.

.....

Άρθρο 7 Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν. 1809/1988** το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, παραμένει σε ισχύ για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2014, ορίζεται ότι:

«1. Όποιος 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.»

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.

Επειδή με την **Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1009/4-1-2012 (ΦΕΚ 72/Β/2012)** Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας, όπως τροποποιήθηκε με την αριθμ. 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 στο άρθρο 2 ορίζεται ότι:

«Από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών-Εκροών εκδίδονται τα ακόλουθα δελτία, τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία.

2.1. Δελτίο παραλαβής.

Το δελτίο αυτό εκδίδεται αυτόματα μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής ποσότητας καυσίμου(ων) στις δεξαμενές του πρατηρίου.

Στο πιο πάνω δελτίο καταγράφονται για κάθε δεξαμενή στην οποία πραγματοποιήθηκε παραλαβή τα εξής δεδομένα:

2.1.1. Ο α/α της δεξαμενής

2.1.2. Το είδος του καυσίμου (κωδικός και περιγραφή)

2.1.3.....

2.2. Δελτίο Ισοζυγίου Ημέρας.

Στο δελτίο αυτό καταγράφονται ηλεκτρονικά με το πέρας κάθε εργάσιμης ημέρας και το αργότερο μέχρι την ώρα 24.00΄ τα πιο κάτω δεδομένα:

2.2.1. Η ημερομηνία και η ώρα λήψης της αναφοράς.

2.2.2.....

2.3. Δελτίο Λιτρομέτρησης

Το δελτίο αυτό εκδίδεται σύμφωνα με την περίπτωση στ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 7 της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/07-12-2010 (ΦΕΚ 1980 Β΄) σε κάθε περίπτωση εξαγωγής και επανεισαγωγής καυσίμου για λιτρομέτρηση.

Στο πιο πάνω δελτίο αναγράφονται:

2.3.1. Η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης του δελτίου.

23.2.....

3. Απόδειξη εσόδου

3.1. Η απόδειξη αυτή, που αποτελεί ομοίως ειδικό φορολογικό στοιχείο, εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα, με την ολοκλήρωση της παράδοσης του καυσίμου από κάθε αντλία, μέσω εκτυπωτικού μηχανισμού που βρίσκεται σε πρόσφορη και ορατή θέση για άμεση λήψη από τον πελάτη.

Στην πιο πάνω απόδειξη αναγράφονται:

α) Τα στοιχεία του εκδότη,

β) Ο α/α της δεξαμενής,

γ) Ο α/α της αντλίας,

δ) Το είδος του καυσίμου,

ε) Η ημερομηνία (ΕΕΜΜΗΗ) και η ώρα έκδοσής του (ΩΩΛΛ),

στ) Ο όγκος (ποσότητα) του καυσίμου,

ζ) Η τιμή μονάδας (με Φ.Π.Α.),

η) Ο συντελεστής Φ.Π.Α.,

θ) Η συνολική αξία.»

.....

4. Σήμανση με φορολογικό μηχανισμό

Τα δελτία και οι αποδείξεις που αναφέρονται ανωτέρω 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 (ΦΕΚ 222 Α') και της Α.Υ.Ο.Ο. 1100772/1474/0015/ΠΟΛ.1135/26.10.2005 (ΦΕΚ 1592 Β').

.....»

Επειδή τα ανωτέρω 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.

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:

«Ορίζουμε το είδος, το περιεχόμενο, τον τρόπο, το χρόνο και κάθε άλλο θέμα, σχετικά με την αποστολή δεδομένων και πληροφοριών από τα πρατήρια υγρών καυσίμων στα οποία έχει εγκατασταθεί σύστημα εισροών – εκροών ως ακολούθως:

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 αποστέλλομενων 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. Εξαιρετικά σε περίπτωση μη λειτουργίας του συστήματος λόγω βλάβης, τα ανωτέρω δεδομένα και πληροφορίες διαβιβάζονται το αργότερο μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την αποκατάσταση της λειτουργίας του συστήματος. Το ίδιο ισχύει και σε κάθε άλλη περίπτωση

αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας αποστολής ή υποδοχής των στοιχείων (μη λειτουργία modem, μη λειτουργία των υπηρεσιών της Γ.Γ.Π.Σ. λόγω σχεδίου αναβαθμίσεως αυτών κ.λπ.).

3. Κυρώσεις

Για πράξεις ή παραλείψεις της παρούσας που διαπιστώνονται σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο, ανά φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει για το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται:

«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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α της παραγράφου 1,

.....».

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 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1082182 ΕΞ 2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, ΤΜΗΜΑ Ζ' (Κ.Φ.Α.Σ.) της Γ.Γ.Δ.Ε., προς την υπηρεσία μας αναφέρονται τα εξής:

«Θέμα: Παρέχονται πληροφορίες, αναφορικά με τις κυρώσεις που επιβάλλονται στα πρατήρια υγρών καυσίμων, κατά παράβαση των διατάξεων της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/5.1.2012, για την εγκατάσταση και λειτουργία των συστημάτων εισροών – εκροών.

Σχετ.: Το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ. 22.5.2015 έγγραφό σας.

Απαντώντας στο παραπάνω σχετικό έγγραφό σας, αναφορικά με το αντικείμενο του θέματος και τα ερωτήματα που τέθηκαν με αυτό, στο πλαίσιο εξέτασης ενδικοφανών προσφυγών από την υπηρεσία σας, που αφορούν ελέγχους που διενεργούνται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. στα πρατήρια υγρών καυσίμων και αφορούν τις χρήσεις 2013 και 2014, θέτουμε υπόψη σας, όσον αφορά τις περιπτώσεις που αναφέρετε στο υπόψη έγγραφο, τα ακόλουθα:

Α. Περίπτωση α': Έκδοση στοιχείων εσόδου από Φ.Τ.Μ. – Φορολογικό Μηχανισμό και καταχώρισή τους στα τηρούμενα βιβλία, βάσει των δελτίων ημερήσιας αναφοράς «Ζ» και όχι μέσω συστήματος εισροών – εκροών:

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.1809/1988, για την μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών – εκροών (γενική παράβαση), καθώς και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις), για την 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 την μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών – εκροών. Από τις διατάξεις της παραγράφου 1θ' 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 την ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου.

Περίπτωση β': Μη έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ.1009/2012 όπως ισχύει, δελτίων (δελτίο παραλαβής, δελτίο ισοζυγίου ημέρας, δελτίο λιτρομέτρησης.), τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ενώ έχουν εκδοθεί τα στοιχεία αξίας, σύμφωνα με την περίπτωση α'.

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (αυτοτελείς παραβάσεις), για την μη έκδοση των ως άνω ειδικών φορολογικών στοιχείων, ανεξαρτήτως τίτλου στοιχείων και όχι διακριτά για κάθε είδος.

Για τη χρήση 2014: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1θ', σε συνδυασμό και με την παράγραφο 2 (περιπτώσεις γ' και δ') και του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., για την μη έκδοση των ως άνω επαγγελματικών στοιχείων.

Περίπτωση γ': Έκδοση, μέσω του συστήματος εισροών – εκροών, των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2013 ειδικών φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων εσόδου καθώς και δελτίων), χωρίς τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοσή τους.

Για τη χρήση 2013: Επιβάλλονται πρόστιμα κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, για τη μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης για την έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2012 ειδικών φορολογικών στοιχείων.

Για τη χρήση 2014: Ομοίως.

Β. Για τις αυτοτελείς παραβάσεις, των ως άνω αναφερόμενων περιπτώσεων α' και β', τα πρόστιμα καταλογίζονται ως εξής:

Για τη χρήση 2013: Για τις επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας χρήσης αυτοτελείς παραβάσεις, ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, διακριτά για κάθε κατηγορία παράβασης.

Για τη χρήση 2014: Δεν προβλέπεται παράβαση για την ελλιπή έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπως η περίπτωση της μη αναγραφής του είδους και της ποσότητας του καυσίμου στο περιεχόμενο των στοιχείων εσόδου (περίπτωση α'). Για την μη έκδοση των ως άνω δελτίων (δελτίο παραλαβής, δελτίο ισοζυγίου ημέρας, δελτίο λιτρομέτρησης), τα οποία αποτελούν ειδικά φορολογικά στοιχεία (περίπτωση β'), κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1θ' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 2γ' και 2δ' του ιδίου άρθρου και νομοθετήματος.

Τέλος, επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση, η μη χρήση φορολογικού μηχανισμού σήμανσης, για την έκδοση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. ΠΟΛ. 1009/2013 φορολογικών στοιχείων, από το σύστημα εισροών – εκροών, αποτελεί διακριτή παράβαση ανά ελεγχόμενη χρήση και δε συναθροίζεται σε καμία περίπτωση τόσο με τις αυτοτελείς παραβάσεις, που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8γ' και 8α' του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του ιδίου άρθρου, που ίσχυαν κατά τη χρήση 2013, ούτε και με τις παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1θ' του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2γ' και 2δ' του ιδίου άρθρου που ισχύουν από 1.1.2014 και εξής.»

Επειδή με βάση όλες τις προαναφερθείσες διατάξεις ορθώς καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος οι διαπιστωθείσες παραβάσεις και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται σφάλμα στο πρόγραμμα του ηλεκτρονικού υπολογιστή όσον αφορά τις τιμές μονάδος πώλησης, το οποίο οδήγησε τον έλεγχο σε λανθασμένη διαπίστωση ότι οι ποσότητες των πωλήσεων να εμφανίζονται σημαντικά μεγαλύτερες των πραγματοποιηθεισών. Ο εν λόγω ισχυρισμός αφορά την παράβαση της χρήσης 2013 και δεν επηρεάζει τις καταλογισθείσες παραβάσεις στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή ο προσφεύγων επίσης ισχυρίζεται ότι η διαφορά μεταξύ πωλήσεων – αγορών στην αμόλυβδη βενζίνη για το χρονικό διάστημα 01/01/2014-07/03/2014 οφείλεται στο γεγονός ότι ένας υπάλληλός του πακιστανικής καταγωγής, τον οποίο είχε προσλάβει δοκιμαστικά για ένα μήνα περίπου, δεν είχε εκδώσει αποδείξεις πώλησης από την ταμειακή μηχανή, την οποία δεν μπορούσε να χειριστεί με αποτέλεσμα να εμφανίζονται σημαντικά μικρότερες οι πωλήσεις από τις αγορές.

Επειδή, με βάση και το άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), η ευθύνη για την ορθή λειτουργία της επιχείρησης βαρύνει αποκλειστικά στον προσφεύγοντα, οποιοσδήποτε δε ισχυρισμός περί ανθρωπίνων σφαλμάτων κατά τη λειτουργία αυτού, δεν ασκεί κάποια έννομη επιρροή, συνεπώς

ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος και κατά τα προαναφερόμενα στοιχειοθετείται πλήρως η διάπραξη των παραβάσεων που καταλογίστηκαν σε βάρος του.

Επειδή εξάλλου σύμφωνα με το **άρθρο 65 του ν. 4174/2013** σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβληθείσα ενδικοφανή του προσφυγή δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο, παρά εμμένει στους ίδιους ισχυρισμούς τους οποίους είχε προβάλει σε απάντηση τόσο της με αριθμ.-/2014 κλήσης σε ακρόασης των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε., όσο και του υπ' αριθμ./2019 σημειώματος διαπιστώσεων των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/10/2019 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρων 7 παρ. 3 και 5 του ν. 4337/20185 και 54 παρ. 2 του ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Πρόστιμο άρθρου 7 ν. 4337/15 σε συνδυασμό με το άρθρο 54 ν. 4174/2013: 48.060,90 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.