



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Αθήνα, 3/4/2025

Αριθμός απόφασης: 919

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : : 213 1312 350
E-mail : : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022)».

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, θέση «.....», κατά της υπ' αριθ. /6.11.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη αρθρ.57§6 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 07.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη 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 τη με αριθ./6.11.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57§6 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ίσο με δέκα οκτώ χιλιάδες επτακόσια εξήντα ένα ευρώ και εβδομήντα επτά λεπτά (18.761,77), επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης απροσδιόριστου πλήθους αποδείξεων λιανικής πώλησης ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής καθαρής αξίας 156.348,12€ & πλέον Φ.Π.Α 37.523,55€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022 του Κ.Φ.Δ., ήδη άρθρ.57§6 του Ν.5104/2024 του νέου Κ.Φ.Δ. ήτοι : $1/2 \times 37.523,55\text{€} = 18.761,77\text{€}$.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με ημερομηνία θεώρησης 07.10.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 07.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, βάσει της με αριθ./2-1-2024 εντολής ελέγχου, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

α) Η ελεγχόμενη οντότητα για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως 31/12/2018 πούλησε, σε απροσδιόριστο πλήθος πελατών, υγραέριο κίνησης οχημάτων συνολικής αξίας 193.871.67€ (καθαρής αξίας 156.348,12 ευρώ πλέον 37.523.55 ευρώ Φ.Π.Α.) και δεν εξέδωσε αμέσως με την παράδοση των αγαθών, απροσδιόριστο πλήθος αποδείξεων λιανικής πώλησης αντίστοιχης αξίας, από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου.

β) Η ελεγχόμενη παρέλαβε, τουλάχιστον, 263.506 λίτρα υγραερίου κίνησης, χωρίς να λάβει και χωρίς να εκδώσει λογιστικά αρχεία παραλαβών — αγορών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 (παρ. 8 και 9), 8 (παρ. 10 και 11) & 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

γ) Η ελεγχόμενη υπέβαλε ανακριβώς τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνου 2018 με συνολικό ποσό ανακρίβειας ως προς τις εκροές 156.348,12€, κατά παράβαση των

διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 3 και 30 του ίδιου ως άνω νόμου.

δ) Η ελεγχόμενη υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 με ποσό ανακρίβειας ως προς τα ακαθάριστα έσοδα 156.348,12€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν.4172/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 10, 21 & 29 του ίδιου ως άνω νόμου και των διατάξεων του άρθρου 19 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις εκδόθηκαν το με αριθμό/06-09-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε Ακρόαση και ο με αριθμό/06-09-2024 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου με το οποίο εκλήθη ο προσφεύγων εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας και να γνωρίσει εγγράφως ή προφορικά τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, τα οποία κοινοποιήθηκαν με ανάρτηση στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στο *taxisnet* την 10.9.2024 και αναγνώσθηκαν την 13.9.2024.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το αποτέλεσμα του ελέγχου της τελωνειακής αρχής που έλαβε χώρα στις 2.8.2024, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι όλα είχαν καλώς και δεν προέκυψαν διαφορές.
- Ο έλεγχος βασίσθηκε σε εσφαλμένα στοιχεία και ειδικότερα, ως επί το πλείστον, σε λανθασμένες καταγεγραμμένες μετρήσεις επί των τιμολογίων της προμηθεύτριας εταιρείας, στα οποία αναγράφονταν εσφαλμένα αποκλειστικά οι ηλεκτρονικές ενδείξεις των αντλιών υγραερίου, αντί του ορθού που είναι οι ηλεκτρομηχανικές ενδείξεις με βάση το της πιστοποιημένης αντλίας. Το σύστημα αυτό, το οποίο ακολουθούσε και η επιχείρηση του προσφεύγοντος, εφαρμόζεται σήμερα στην πράξη από τα Τελωνεία, τους τεχνικούς και όλες τις εμπλεκόμενες δημόσιες αρχές, οι οποίες λαμβάνουν υπόψη τα δεδομένα που καταγράφονται στις ηλεκτρομηχανικές ενδείξεις ως πιο έγκυρα και όχι αυτά των ηλεκτρονικών ενδείξεων, οι οποίες συχνά παρουσιάζουν τεχνικά προβλήματα (λόγω διακοπής ρεύματος κ.λ.π)
- Ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης λόγω έλλειψης νομίμου αιτιολογίας.
- Αοριστία της έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 23 - Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 - Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. [.....]

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. [.....]

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5 - Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. [.....]

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. [.....]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. [.....]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα. [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 και 13 του Ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 8

«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....

Άρθρο 13

ο 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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση...».

Επειδή, στην με αριθμό 91354 Κωδικοποίηση Κανόνων Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών (Κανόνες ΔΙ.Ε.Π.Π.Υ.) (ΦΕΚ Β' 2983/30-8-2017) ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 83 Συστήματα μέτρησης ποσότητας υγρών καυσίμων, υγραερίου κίνησης (LPG) και συμπιεσμένου φυσικού αερίου (CNG)

1. Οι ρυθμίσεις της παρούσας αφορούν τα συστήματα μέτρησης ποσότητας καυσίμων που βρίσκονται επί σταθερών σημείων ή βυτιοφόρων αυτοκινήτων και υπόκεινται σε νόμιμο έλεγχο.

3. Τα συστήματα μέτρησης όγκου υγρών καυσίμων και υγραερίου κίνησης αποτελούνται απαραίτητα από:

α. Ογκομετρητή

β. Ενδείκτη Καταγραφικό

γ. Αεροδιαχωριστή (με ελεύθερη τη δίοδο του αέρα) που να μην επιτρέπει σε καμία περίπτωση τη διέλευση αέρα μέσα από το μετρητή καυσίμου).

δ. Αθροιστή καταγραφής του συνολικού όγκου καυσίμων (totalizer)

6. Το ανεκτό όριο σφάλματος μετρητών υγραερίου για τροχοφόρα, καθορίζεται σε $\pm 1,0 \%$, όπως προβλέπεται από την Οδηγία 2014/32/ΕΕ, όπως ενσωματώθηκε με την υπουργική απόφαση οικ. ΔΠΠ 1418/2016 (ΦΕΚ 1231/Β/2016) και κάθε φορά ισχύει.

9. Αποκλίσεις από τα ανεκτά όρια σφάλματος και ειδικότερες μη συμμορφώσεις των αντλιών υγρών καυσίμων και των διανομέων υγραερίου επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 20 παρ. 3 του ν. 4177/2013.

Άρθρο 84 Σφράγιση των κρίσιμων μετρολογικά σημείων αντλιών και συστημάτων μέτρησης ποσότητας καυσίμων

1. Οι αντλίες και συστήματα μέτρησης υγρών καυσίμων, οι διανομείς (dispensers) υγραερίου, πεπιεσμένου φυσικού αερίου, και υγροποιημένου φυσικού αερίου, τα οποία είναι εγκατεστημένα σε κάθε πρατήριο καυσίμων ή εγκατάσταση πωλητή πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και τα συστήματα μέτρησης των βυτιοφόρων μεταφοράς και διανομής υγρών καυσίμων και υγραερίου, έχουν σφραγισμένα τα κρίσιμα μετρολογικά σημεία τους (μηχανικές ή/και ηλεκτρονικές διατάξεις ρύθμισης της ποσότητας και λοιπά σημεία που δεν σχετίζονται άμεσα με τη ρύθμιση της παρεχόμενης ποσότητας). Η σφράγιση γίνεται κατά τον τρόπο που προβλέπεται από το αντίστοιχο Πιστοποιητικό Εξέτασης Τύπου ΕΕ συμπεριλαμβανομένων τυχόν συνοδευτικών πιστοποιητικών αξιολόγησης αυτού, ή την Έγκριση Κυκλοφορίας από την υπηρεσία Μετρολογίας (Δ/νση Πολιτικής Ποιότητας της Γ.Γ. Βιομηχανίας του Υπ. Οικονομίας και Ανάπτυξης) και σύμφωνα με την Οδηγία 2014/32/ΕΕ (MID) και τις συστάσεις των οργανισμών μετρολογίας, λαμβάνοντας υπόψη τις προβλέψεις του άρθρου 106 της

παρούσας. Ειδικά για τη σφράγιση των συστημάτων μέτρησης επί όσων βυτιοφόρων μεταφοράς και διανομής υγρών καυσίμων και υγραερίου διαθέτουν μετρητή, για χρήση πέραν της παράδοσης σε τελικό καταναλωτή, δίνεται μεταβατική περίοδος διάρκειας έξι μηνών.

2. Η ως άνω σφράγιση διενεργείται αποκλειστικά από τα εξουσιοδοτημένα συνεργεία του άρθρου 88 της παρούσας.

4. Σε περίπτωση μη σφράγισης ή παραβίασης της σφράγισης, ή σφράγισης από άλλο, μη εξουσιοδοτημένο συνεργείο, ή σφράγισης με μη εξουσιοδοτημένες σφραγίδες, ευθύνη φέρει ο εκμεταλλευτής του πρατηρίου/εγκατάστασης ή του βυτιοφόρου, κατά περίπτωση.

5. Η σφράγιση των διατάξεων ρύθμισης της ποσότητας των ως άνω συστημάτων γίνεται αφού ρυθμιστούν στο 0,0 %.

6. Τα εξουσιοδοτημένα συνεργεία του άρθρου 88, κάθε φορά που προβαίνουν σε έλεγχο ή ρύθμιση ή σφράγιση των κρίσιμων μετρολογικά σημείων, υποχρεούνται να παραδίδουν, στον εκμεταλλευτή του πρατηρίου/εγκατάστασης, ή του βυτιοφόρου, «Δελτίο Ελέγχου, Ρύθμισης και Σφράγισης», στο οποίο συμπληρώνονται υποχρεωτικά όλα τα πεδία του άρθρου 88 παρ. 4.

11. Κατά τη διαπίστωση παραβάσεων των ως άνω παραγράφων 4, επιβάλλεται διοικητικό πρόστιμο πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000€) ανά επηρεαζόμενο μετρητή στους ως άνω εκμεταλλευτές.

Άρθρο 87 Θέση των αντλιών υγρών καυσίμων, διανομέων (dispensers) υγραερίου, ογκομετρητών βυτιοφόρων διανομής υγρών καυσίμων και διανομέων πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε κατάσταση «εκτός λειτουργίας» Δέσμευση

1. Ο εκμεταλλευτής του πρατηρίου/εγκατάστασης ή βυτιοφόρου οφείλει να ελέγχει τα όργανα/συστήματα μέτρησης που βρίσκονται σε χρήση και να επιβεβαιώνει ότι το σφάλμα μέτρησης κάθε αντλίας, μετρητή ή διανομέα (dispenser) βρίσκεται εντός των ανεκτών ορίων σφάλματος, ότι οι σφραγίδες των άρθρων 84 και 85 είναι σε καλή κατάσταση και ότι είναι διαθέσιμα τα σχετικά Δελτία. Σε αντίθετη περίπτωση υποχρεούται να θέσει τα ως άνω όργανα/συστήματα μέτρησης αμέσως εκτός λειτουργίας, αναρτώντας εμφανώς επί αυτών πινακίδα με την ένδειξη «ΔΕΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ» μέχρις ότου επισκευαστούν, ρυθμιστούν και επανασφραγιστούν.

2. Εφόσον διαπιστωθεί για τους ογκομετρητές υγρών καυσίμων ελλιπής μέτρηση μεγαλύτερη από 0,5% έως και 1,0%, για τους διανομείς υγραερίου ελλιπής μέτρηση μεγαλύτερη από 1,0% έως και 2,0%, και για τους λοιπούς διανομείς καυσίμων έως και το διπλάσιο του νόμιμου ορίου τους, πέραν των προβλεπόμενων κυρώσεων, το όργανο τίθεται από τον εκμεταλλευτή του πρατηρίου/εγκατάστασης ή βυτιοφόρου αμέσως εκτός λειτουργίας, ο οποίος και αναρτά εμφανώς επί του οργάνου πινακίδα με την ένδειξη «ΔΕΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ», μέχρις ότου το όργανο επισκευαστεί, ρυθμιστεί και επανασφραγιστεί, αμελλητί. Μετά την αποκατάσταση της συμμόρφωσης, το σχετικό Δελτίο του εξουσιοδοτημένου συνεργείου αποστέλλεται αμελλητί στην ελέγχουσα υπηρεσία, άλλως το όργανο δεσμεύεται από αυτή.

Επειδή, στην με αριθμό Αριθ. ΔΕΦΚΦ Α 1096142 ΕΞ 2016 με θέμα «Έλεγχος και παρακολούθηση της νόμιμης χρησιμοποίησης των υγραερίων που τίθενται σε ανάλωση ως καύσιμα κινητήρων οχημάτων», ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 4 Υποχρεώσεις πρατηριούχων

1. Τα πρατήρια υγραερίου κινητήρων υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο παραλαβής και διακίνησης υγραερίου θεωρημένο από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, στο οποίο θα καταχωρούνται σε ξεχωριστές στήλες οι παραλαμβανόμενες με βάση τα δελτία αποστολής/τιμολόγια - δελτία αποστολής ποσότητες υγραερίου σε χιλιόγραμμα, σε λίτρα σε

φυσική θερμοκρασία και σε λίτρα με αναγωγή στους 15 °C, η επωνυμία και το ΑΦΜ της προμηθεύτριας εταιρείας εμπορίας υγραερίου, ο αριθμός του δελτίου αποστολής/τιμολογίου - δελτίου αποστολής, καθώς και το απόθεμα της δεξαμενής πριν την παραλαβή. Στο βιβλίο καταχωρούνται επίσης οι ενδείξεις του μετρητή κάθε διανομέα μετά την παράδοση υγραερίου κινητήρων από τις εταιρείες εμπορίας υγραερίου και οι ενδείξεις των μετρητών όλων των διανομέων υγραερίου κινητήρων κατά το κλείσιμο του πρατηρίου. Εφόσον το πρατήριο διανυκτερεύει, καταγράφονται οι ενδείξεις των μετρητών κατά τη 12η νυχτερινή ώρα.

3. Στις περιπτώσεις αλλαγής των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής χωρίς αντίστοιχη πώληση υγραερίου, λόγω αποκατάστασης βλάβης αυτών ή αντικατάστασης τους από νέους καθώς και λόγω ρύθμισης του διανομέα (λιτρομέτρηση), ο πρατηριούχος ενημερώνει άμεσα το βιβλίο της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, αναγράφοντας τις ενδείξεις του μετρητή πριν και μετά τις εργασίες και παράλληλα υποβάλλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ελέγχου, εντός 10 ημερών:

α) Υπεύθυνη Δήλωση του πρατηριούχου με τις ενδείξεις του μετρητή πριν και μετά τις εργασίες,

β) αντίγραφο του «Δελτίου Ελέγχου Ρύθμισης και Σφράγισης» του εξουσιοδοτημένου συνεργείου του άρθρου 109 της υπ' αριθ. Υ.Α. Α2-718/2014, όπου προβλέπεται, στο οποίο έχει καταγραφεί ο σειριακός αριθμός του παλαιού μετρητή και ο σειριακός αριθμός του καινούργιου.

Άρθρο 5 Έλεγχοι

1. Η Τελωνειακή Αρχή ελέγχου, στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας είναι εγκατεστημένα πρατήρια πώλησης υγραερίου κινητήρων, προβαίνει σε τακτικό έλεγχο των πρατηρίων σε ποσοστό τουλάχιστον 35% ανά έτος, με σκοπό εντός τριετίας να ελεγχθεί το σύνολο των πρατηρίων.

Κατά τον ανωτέρω έλεγχο η αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ελέγχου προβαίνει στις ακόλουθες ενέργειες:

- Στην καταγραφή του υπάρχοντος αποθέματος των δεξαμενών υγραερίου
- Στην καταγραφή των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής των διανομέων υγραερίου
- Στον έλεγχο ορθής τήρησης του βιβλίου παραλαβής και διακίνησης υγραερίου, του άρθρου 4, παρ. 1. Κατά τον έλεγχο αυτό γίνεται δειγματοληπτικά διασταύρωση των εγγραφών στο ανωτέρω βιβλίο σε σχέση με τα δελτία αποστολής/τιμολόγια - δελτία αποστολής.
- Στον έλεγχο των δελτίων αποστολής/τιμολογίων -δελτίων αποστολής, για τη διαπίστωση αναγραφής από τις εταιρείες εμπορίας υγραερίου των προβλεπόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 2 στοιχείων.
- Στον έλεγχο των δελτίων αποστολής/τιμολογίων -δελτίων αποστολής, για τη διαπίστωση αναγραφής των προβλεπόμενων κατά την διαδικασία παράδοσης-παραλαβής του άρθρου 3.

Βάσει των ανωτέρω υπολογίζονται για το ελεγχόμενο διάστημα οι συνολικές πωλήσεις υγραερίου κίνησης βάσει μετρητών ολικής καταγραφής (ήτοι: Ενδείξεις μετρητών ολικής καταγραφής κατά την ημερομηνία ελέγχου μείον Ενδείξεις μετρητών προηγούμενου ελέγχου) σε σχέση με τις συνολικές παραλαβές κατά την ελεγχόμενη περίοδο (ήτοι: Αρχικό απόθεμα υγραερίου στη δεξαμενή + Αγορές υγραερίου - Τελικό απόθεμα δεξαμενής).

Στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται πωλήσεις οι οποίες υπερβαίνουν τις παραλαβές, σε ποσοστό μεγαλύτερο του 3%, οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές προβαίνουν στη βεβαίωση και είσπραξη από τον πρατηριούχο των φορολογικών επιβαρύνσεων της επιπλέον διαπιστωθείσης διαφοράς, επιφυλασσομένων και των περί λαθρεμπορίας διατάξεων του Ν. 2960/2001, «Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας». Η χρέωση των φορολογικών επιβαρύνσεων θα λαμβάνει

χώρα, για μεν το ΦΠΑ, με βάση την μεγαλύτερη τιμή αγοράς του υγραερίου, που προκύπτει από τα τιμολόγια του ελεγχόμενου χρονικού διαστήματος, για δε τον ΕΦΚ, με βάση τον υψηλότερο συντελεστή που ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο.

Επιπλέον, θεωρούνται ανεκτές διαφορές στην περίπτωση που διαπιστώνεται ότι οι πωλήσεις υπολείπονται των παραλαβών σε ποσοστό έως 3%, λόγω των θερμοκρασιακών μεταβολών και της ιδιαίτερης φύσης του προϊόντος.».

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι τα πρατήρια υγραερίου κινητήρων έχουν την υποχρέωση να ελέγχουν τακτικά και ανελλιπώς τις ενδείξεις των μετρητών μέσω ογκομέτρησης που πρέπει να διενεργούν με σκοπό την εύρυθμη και νόμιμη λειτουργία και χρησιμοποίηση αυτών.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι :

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ...4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη» (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ (άρθρο 76 του νέου Κ.Φ.Δ. Ν.4104/2024) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με την Απόφαση Α.1413/2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε

σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. 8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφισταμένη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του Ν. 4174/2013 και 28 του Ν. 4172/2013.

9. Τα οριζόμενα στην παρούσα εφαρμόζονται αναλόγως και στις υποθέσεις για τις οποίες έχει ήδη διαπιστωθεί διάπραξη παραβάσεων μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/ λογιστικού αρχείου (παραστατικού) και δεν προτεραιοποιείται για έλεγχο.».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57§6 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

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.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) 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 χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 57§6 του νέου ΚΦΔ Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

6. Σε πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και δεν εκδίδει παραστατικά πώλησης (φορολογικά στοιχεία) ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., 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 υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό 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, αν 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. Σε περίπτωση κάθε νέας υποτροπής, επιβάλλεται πρόστιμο σε ποσοστό διακόσια τοις εκατό (200%) 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 χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

.....

8. Εάν επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις της παρ. 6 του άρθρου 57, της παρ. 10 του άρθρου 53 και της παρ. 7 του άρθρου 57, για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, περί μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, αντίστοιχα. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παρ. 6 του άρθρου 57, για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παρ. 6 του άρθρου 53 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του πενήντα τοις εκατό (50%) και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας. Η παρούσα αφορά σε παραβάσεις που απορρέουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248).

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ (άρθρο 77 του νέου Κ.Φ.Δ. Ν.5104/2024)ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων κατά βάση ισχυρίζεται ότι:

- Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το αποτέλεσμα του ελέγχου της τελωνειακής αρχής που έλαβε χώρα στις 2.8.2024, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι όλα είχαν καλώς.
- Ο έλεγχος βασίσθηκε σε εσφαλμένα στοιχεία και ειδικότερα, ως επί το πλείστον, σε λανθασμένες καταγεγραμμένες μετρήσεις επί των τιμολογίων της εταιρείας, στα οποία αναγράφονταν εσφαλμένα αποκλειστικά οι ηλεκτρονικές ενδείξεις των αντλιών υγραερίου, αντί του ορθού που είναι οι ηλεκτρομηχανικές ενδείξεις με βάση το της πιστοποιημένης αντλίας. Το σύστημα αυτό εφαρμόζεται σήμερα στην πράξη από τα Τελωνεία, τους τεχνικούς και όλες τις εμπλεκόμενες δημόσιες αρχές, οι οποίες λαμβάνουν υπόψη τα δεδομένα που καταγράφονται στις ηλεκτρομηχανικές ενδείξεις ως πιο έγκυρα και όχι αυτά των ηλεκτρονικών ενδείξεων, οι οποίες συχνά παρουσιάζουν τεχνικά προβλήματα (λόγω διακοπής ρεύματος κ.λ.π)
- Ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης λόγω έλλειψης νομίμου αιτιολογίας.
- Αοριστία της έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα αναφέρονται τα εξής:

-Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο περί έλλειψης αιτιολογίας και αοριστίας της έκθεσης ελέγχου στη με ημερομηνία θεώρησης 07.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας αναλύονται επακριβώς οι σχετικές διατάξεις, ο τρόπος διενέργειας του ελέγχου, οι μέθοδοι που ακολουθήθηκαν, καθώς και τα πραγματικά περιστατικά στα οποία στηρίχθηκαν.

Κατά τον έλεγχο διενεργήθηκαν όλες οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις (Βλ. σελ.17-39 της οικείας έκθεσης ελέγχου) σχετικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων εσόδων βάσει των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής και αφού έγινε προηγουμένως έλεγχος των αγορών υγραερίου κίνησης οχημάτων, ενώ παράλληλα αναζητήθηκαν στοιχεία καταγραφής ενδείξεων των μετρητών και από άλλες πηγές μεταξύ των οποίων:

α) παραστατικά παραλαβής, όπου σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις (ΔΕΦΚΦ Α 1096142 ΕΞ 2016 «Έλεγχος και παρακολούθηση της νόμιμης χρησιμοποίησης των υγραερίων που τίθενται σε ανάλωση ως καύσιμα κινητήρων οχημάτων»), πρέπει να αναγράφονται με ευθύνη του πρατηριούχου οι ενδείξεις των μετρητών,

β) ελέγχους τελωνείων και συγκεκριμένα ελήφθησαν υπόψη τα στοιχεία του ελέγχου που είχε διενεργηθεί από το Δ' Τ. Ε.Σ. Πειραιά στις 2.8.2018, τα οποία περιελήφθησαν στην απάντηση του Δ' Τ.Ε.Σ. Πειραιά με αριθ. πρωτοκ./16.11.2021 σε σχετικό έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

Στο πλαίσιο αυτό διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε παραλάβει τουλάχιστον 263.506 λίτρα υγραερίου κίνησης χωρίς να λάβει και χωρίς να εκδώσει τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία παραλαβών-αγορών, και επίσης διέθεσε προς πώληση 360.328 λίτρα υγραερίου κίνησης ενώ εξέδωσε παραστατικά εσόδων για πωλήσεις 95.455,64 λίτρων, ήτοι διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε παραστατικά για 264.872 λίτρα καθαρής αξίας 156.348,12 ευρώ και αναλογούνται ΦΠΑ 37.523,55 ευρώ κατά παράβαση των άρθρων 5, 8 9 και 11 του ν.4308/2014. Για τις εν λόγω αποκλίσεις χρησιμοποιήθηκε, ως προβλέπεται και από τις σχετικές διατάξεις που αφορούν στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, η μέθοδος της κλειστής απόθήκης λαμβάνοντας υπόψη και τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου και αφορούν στον προσδιορισμό του τελικού αποθέματος. Σημειώνεται ότι η απόκλιση που διαπιστώθηκε ξεπερνάει και το 3% που έχει οριστεί ως το ποσοστό των θερμοκρασιακών μεταβολών γεγονός για το οποίο απεστάλη και σχετική πληροφοριακή έκθεση στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές.

-Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο ότι ο έλεγχος βασίσθηκε σε εσφαλμένα στοιχεία και ειδικότερα ως επί το πλείστον, σε λανθασμένες καταγεγραμμένες μετρήσεις επί των τιμολογίων της προμηθεύτριας εταιρείας στα οποία αναγράφονταν εσφαλμένα αποκλειστικά οι ηλεκτρονικές ενδείξεις των αντλιών υγραερίου, αντί του ορθού που είναι οι ηλεκτρομηχανικές ενδείξεις, αναφέρεται ότι οι εν λόγω αγορές προσυπογράφονται τόσο από τον οδηγό όσο και από τον παραλήπτη (προσφεύγοντα) και με τον τρόπο αυτό επιβεβαιώνονται και από τον παραλήπτη οι παραδοθείσες ποσότητες.

-Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το αποτέλεσμα του ελέγχου της τελωνειακής αρχής που έλαβε χώρα στις 2.8.2018, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι όλα είχαν καλώς, παραπέμπουμε στη σελίδες 21 και 37 της οικείας έκθεσης ελέγχου, όπου αναφέρεται:

Στη σελίδα 21: «Ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του τα στοιχεία του ελέγχου που είχε διενεργηθεί από το Δ' Τ. Ε.Σ. Πειραιά στις 2.8.2018. Τα στοιχεία αυτά περιλαμβάνονται στην απάντηση του Δ' Τ.Ε.Σ. Πειραιά με αριθ. Πρωτοκ...../16.11.2021, σε σχετικό έγγραφό μας».

Στη σελίδα 37 της ίδιας ως άνω έκθεσης αναφέρεται :

«Στις 2.8.2018 και ώρα 14:00 γίνεται έλεγχος από το Τελωνείο και οι ενδείξεις που καταγράφονται είναι ίδιες με αυτές που έχουν καταγραφεί στο βιβλίο διακίνησης στο τέλος της ημέρας. Μετά την εξέταση όλων των δεδομένων της υποθεσης, ο έλεγχός μας θεωρεί ότι οι συγκεκριμένες ενδείξεις αποτελούν αποτέλεσμα επέμβασης στους μετρητές και παραποίηση των ενδείξεων τους εκ μέρους της ελεγχόμενης».

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας έλαβε υπόψη τα δεδομένα του ελέγχου του Τελωνείου (Δ' Τ.Ε.Σ. Πειραιά), αλλά ύστερα από τη διενέργεια πλήθους ελεγκτικών επαληθεύσεων, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στις σελίδες 17-39 της οικείας έκθεσης ελέγχου, κατ' εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, που οφείλει ο προσφεύγων να γνωρίζει και να τηρεί (ΔΕΦΚΦ Α ΕΞ 2016 και ΔΕΦΚΦ 1126381/2016), προέβη στον σχετικό έλεγχο των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων (βιβλίο παραλαβής και διακίνησης υγραερίου, φορολογικά στοιχεία διακίνησης/παραδόσης και αξίας ως προς τις πωληθείσες ποσότητες υγραερίου) και από την επεξεργασία αυτών (ΑΓΟΡΕΣ ΚΑΥΣΙΜΩΝ, ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ) και σε συνδυασμό με την μέθοδο της κλειστής αποθήκης προέβη στις ανωτέρω διαπιστώσεις.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 ΚΦΔ (άρθρο 72 παρ.6 του νέου ΚΦΔ): «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. [...]»

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 07.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας επί των οποίων 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

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /6.11.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη αρθρ.57§6 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2018

Ως η υπ' αριθμ. /6.11.2024 Πράξη Επιβολής του άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη αρθρ.57§6 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής .

Πρόστιμο άρθρου 58^Α Ν.4987/2022 και ήδη άρθρου 57§6 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.):
Ποσό προστίμου : 18.761,77 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.