



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/1/2017

Αριθμός απόφασης: 179

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313333237

**ΦΑΞ** : 2313333258

**E-Mail** : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

**Url** : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου

Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/09/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «. . . . ., Α.Φ.Μ. ....», κατά της υπ' αρ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 10 του Ν. 1809/88, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

4. Την υπ' αρ. .... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 10 του Ν. 1809/88, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας «. . . . ., Α.Φ.Μ. ....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

➤ Με την υπ' αρ. .... **προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 10 του Ν. 1809/88** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 πρόστιμο συνολικού ύψους **3.600,00€**, λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης, στις ..... της πώλησης του φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου ..... (σχετ. το υπ' αρ. ....-2015 Τ.Δ.Α. Σειρά Α') κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 4§1 του Ν. 1809/88, του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1068/24-3-2015, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 10§3β του Ν. 1809/88 σε συνδυασμό με το άρθρο 5§1,2<sup>α</sup> του Ν. 2523/97 και το άρθρο 6 του Ν. 4337/2015.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να

ακυρωθεί η υπ' αρ. .... προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 10 του Ν. 1809/88 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - μη προηγούμενη ακρόαση κατά το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999).
2. Το πρόστιμο είναι ιδιαίτερα βαρύ και δυσανάλογο της βαρύτητας της πράξης. Η εκπρόθεσμη δήλωση πώλησης του φορολογικού μηχανισμού με Α.Μ. ....οφείλεται σε αμέλεια του προέδρου & Διευθύνοντος Συμβούλου. Σε κάθε περίπτωση, η φορολογική αρχή έλαβε γνώση της πώλησης και εγκατάστασης του φορολογικού μηχανισμού εμπροθέσμως από την δήλωση που υπέβαλε η αγοράστρια εταιρία στην Δ.Ο.Υ. της έδρας της,
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Το επίδικο πρόστιμο είναι προφανώς δυσανάλογο της παράβασης.

#### **Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό:**

- **Επειδή,** στο άρθρο **28 του Ν. 4174/13** (Κώδικας φορολογικής διαδικασίας) ορίζεται η διαδικασία που θα πρέπει να ακολουθεί η φορολογική διοίκηση στα πλαίσια γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του εκάστοτε ελέγχου. Συγκεκριμένα, στη παράγραφο 1 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

Σύμφωνα, επίσης, με το άρθρο **62§1 του ως άνω νόμου**: «Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων».

- **Επειδή,** από την ανωτέρω υποχρέωση εξαιρούνται **τα πρόστιμα που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις**. Συγκεκριμένα, στο άρθρο **62§4 του Ν. 4174/13** ορίζονται τα εξής: «Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις

καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

- **Επειδή**, η παράγραφος 1 του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) του Ν. 4174/2013 ορίζει: «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....»
- **Επειδή**, με την ΠΟΛ 1252/20-11-2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από την Διοίκηση σε ότι αφορά τις διαδικαστικές παραβάσεις και τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, που σχετίζονται με αυτές Συγκεκριμένα, ορίζονται τα εξής: «.....Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.».
- **Επειδή**, οι ειδικότερες διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, τις οποίες η φορολογική αρχή, οφείλει να εφαρμόζει, τηρώντας την αρχή της νομιμότητας, υπερισχύουν έναντι του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999).
- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση από τις συνδυασμένες διατάξεις των προαναφερθέντων άρθρων προκύπτει ότι η φορολογική αρχή δεν όφειλε να επιδώσει στην προσφεύγουσα εταιρία κλήση σε ακρόαση για την παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής γνωστοποίησης περί πώλησης του φορολογικού μηχανισμού με Α.Μ. ...., καθώς αυτή αποτελεί διαδικαστική παράβαση, η οποία δύναται να επιβληθεί άμεσα με την διαπίστωσή της, χωρίς την προβλεπόμενη στο άρθρο 28 (Ν.4174/13) διαδικασία.

*Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας περί μη προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.*

#### **Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό:**

- **Επειδή**, στο άρθρο 6 της ΠΟΛ 1068/2015 ορίζεται ότι: αναφορικά με τις υποχρεώσεις του πωλητή (κατασκευαστή, εισαγωγέα ή μεταπωλητή) Φ.Η.Μ. στην ΠΟΛ 1068/2015 ορίζεται ότι:

«6.1. Ο πωλητής Φ.Η.Μ., δηλώνει ηλεκτρονικά μέσω TAXISNET (έντυπο Δ11) και εντός δέκα (10) ημερών από την πώληση ή την τυχόν επιστροφή (ακύρωση πώλησης) κάθε νέου Φ.Η.Μ. στην Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών - Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών. 6.2. Ο πωλητής Φ.Η.Μ., για κάθε Φ.Η.Μ. που πωλεί, παραδίδει στον τελικό χρήστη το Βιβλίο Οδηγιών Χρήσης καθώς και το Βιβλίο Συντήρησης του Φ.Η.Μ., σφραγισμένο και υπογεγραμμένο από αυτόν. 6.3. Ο πωλητής Φ.Η.Μ. εκπαιδεύει τον τελικό χρήστη στην λειτουργία του Φ.Η.Μ. και τον ενημερώνει για τις υποχρεώσεις του».

**Επειδή**, στο άρθρο 38 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται : «2. Ο ν. 1809/1988 καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2015.».

- **Επειδή**, το άρθρο 10 του Ν. 1809/88 ορίζει 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 (ΦΕΚ 179Α'). 3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής: ..... β) Για τις επιχειρήσεις μεταπώλησης, τεχνικής υποστήριξης, καθώς και για τους τεχνικούς οι οποίοι έχουν εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε τέσσερα (4).»
- **Επειδή** το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014 (Α' 251) αντικαταστάθηκε με το άρθρο 6 «Τροποποιήσεις του ν. 4308/2014» του Ν.4337/2015, ο οποίος ισχύει από τη δημοσίευση του στο ΦΕΚ ( Α 129), ήτοι από 17/10/2015 και μετά.
- **Επειδή** στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.
- **Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι για τις παραβάσεις που αφορούν τη μη υποβολή ή την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φ.Η.Μ., οι οποίες έχουν διαπραχθεί την περίοδο από 1/1/2015 έως την 17/10/2015, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988, οι οποίες έχουν ισχύ για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι τις 31/12/2014, καθώς και αυτές που διαπράττονται την περίοδο 17/10/2015 – 31/12/2015, αλλά το πρόστιμο της περίπτωσης α' της

παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013. (σχετ. το με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ ..... ΕΞ 2016 έγγραφο Διεύθυνσης Ελέγχων – τμήμα Ζ' της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γ.Γ.Δ.Ε.)

- **Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε εκπροθέσμως, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των 10 ημερών, στην Δ.Ο.Υ. .... την με αρ. πρωτ. ....-2015 δήλωση περί πώλησης του φορολογικού μηχανισμού με Α.Μ. .... στην εταιρία «.....» στις .....2015 (αρ. Τ.Δ.Α. ..../9-9-22015).

Επομένως, εφόσον η διάπραξη της παράβασης αφορά την περίοδο 1/1/2015 -16/10/2015 στην προκειμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' του ν.4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 παρ. α' του ίδιου νόμου,

- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **61 του Ν. 4174/2013** ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα μόνο σε περίπτωση ανωτέρας βίας.
- **Επειδή**, ανωτέρα βία αποτελεί το τυχαίο και απρόβλεπτο γεγονός, το οποίο δεν ήταν δυνατόν να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, όπως αιφνίδια ασθένεια μισθωτού, αιχμαλωσία αυτού, αποκλεισμός του συνεπεία σεισμού, πλημμύρας κλπ. Δεν αποτελούν ανωτέρα βία γεγονότα ή καταστάσεις συμβατές με τη φυσιολογική και κοινωνική ζωή του ανθρώπου, γιατί οι καταστάσεις αυτές δεν είναι απρόβλεπτες (Α.Π. 1221/2004).  
Στην προκειμένη περίπτωση, ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν αποτελεί γεγονός ανωτέρας βίας, καθώς η αμέλεια των υπευθύνων της είναι μια παράμετρος, για την οποία κάθε επιχείρηση οφείλει να αναπτύξει τους μηχανισμούς εκείνους που θα την αποτρέψει.
- **Επειδή**, το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (Σ.τ.Ε. 2074/82).
- **Επειδή**, σε καμία περίπτωση η τήρηση εκ μέρους της αγοράστριας εταιρίας της προβλεπόμενης διαδικασίας (γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ.) δεν δύναται να απαλλάξει την προσφεύγουσα πωλήτρια εταιρία από τις δικές της υποχρεώσεις.

*Κατά συνέπεια, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας γίνεται εν μέρει αποδεκτός ως προς το ύψος του προστίμου.*

### **Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό:**

- **Επειδή**, η αρχή της αναλογικότητας αποτελεί ειδικότερη αρχή της αρχής του κράτους δικαίου που καθιερώνεται και προστατεύεται από το άρθρο 2, το άρθρο 5 παράγραφος 1, το άρθρο 25 παράγραφος 1 και το άρθρο 26 του Συντάγματος.
- **Επειδή**, στοιχείο που διέπει την **αρχή της αναλογικότητας** είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νόμιμου σκοπού, ο δε επιδιωκόμενος σκοπός είναι η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων.
- **Επειδή**, σύμφωνα με τη νομολογία, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).
- **Επειδή**, η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, δεν μπορεί να τεθεί.
- **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

*Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος.*

### **Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «. . . . .», Α.Φ.Μ. ...., ως προς την κύρωση που επιφέρει η

διαπιστωθείσα παράβαση σε βάρος της, βάσει της υπ' αρ. .... πράξης επιβολής προστίμου της ....., δη η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πώλησης της Φ.Τ.Μ. με Α.Μ. ....

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ-  
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Φορολογική περίοδος 01/01/2015-31/12/2015**

| Περιγραφή Παράβασης                                                                                                                         | Ποσό<br>προστίμου |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 54§2 περ. α' του Ν. 4174/2013<br>(λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ.1 περ. α' του ίδιου άρθρου). | <b>100,00 €</b>   |

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα εταιρία.

**Ακριβές αντίγραφο**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.