



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 1/9/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1358

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@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). 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **6/4/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., **ΑΦΜ:...**, κατά της με αρ. ... - **6/3/2020** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορ. έτος 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω οριστική πράξη επιβολής προστίμου, της ΔΟΥ Βέροιας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **6/4/2020** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αρ. ... - **6/3/2020** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα (ατομική επιχείρηση - πρατήριο υγρών καυσίμων) πρόστιμο ύψους **11.100,00€**, λόγω μη διαβίβασης των δεδομένων των εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων), στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. για το χρονικό διάστημα από 1/3/2019 έως 19/6/2019 κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ.1 του Ν.3842/2010, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. α του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την παρ.1 περ. ιγ του ίδιου άρθρου, (ήτοι 100€ * 111 ημέρες).

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από **6/3/2020** έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και Ν.4308/2014 της ΔΟΥ Βέροιας, σε εκτέλεση της με αριθ. ... - **30/10/2019** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε το από **19/6/2019** ηλεκτρονικό έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Φορολογικής Περιφέρειας Θεσσαλονίκης με θέμα: «Διαβιβαστικό προς Δ.Ο.Υ. για ελέγχους σε ΠΥΚ (Πρατήρια Υγρών Καυσίμων)».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Μη τέλεση της αποδιδόμενης παράβασης. Δεν έπρεπε να του επιβληθεί το εν λόγω πρόστιμο, καθώς η μη λήψη των δεδομένων των εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων) από τη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, καθώς ο ίδιος διαβίβαζε ως όφειλε ηλεκτρονικά τα εν λόγω δεδομένα.
2. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης. Το επιβληθέν πρόστιμο ποσού 100,00€, όχι άπαξ, αλλά για κάθε ημέρα μη διαβίβασης των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων υγραερίου κίνησης στην ΑΑΔΕ στερείται νομίμου ερείσματος. Σε κάθε περίπτωση το επιβληθέν πρόστιμο είναι παράνομο, καθόσον κείται εκτός νομοθετικής εξουσιοδότησης.
3. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Ως προς τον πρώτο και τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, με το **άρθρο 20 του Ν.3842/2010** (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 75 του Ν.4472/2017), ορίζεται ότι: «1. Τα υποκείμενα σε φόρο φυσικά και νομικά πρόσωπα των άρθρων 3 και 45 αντίστοιχα του ν. 4172/2013 (Α'167) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων - στοιχείων, ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών..... 6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία εκδίδεται μετά από πρόταση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζονται η έκταση εφαρμογής, οι εξαιρέσεις, οι ειδικότερες υποχρεώσεις των φορολογούμενων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικό με τα ανωτέρω. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία και οι τεχνικές προδιαγραφές για τη διαβίβαση, την ασφάλεια και την επεξεργασία των δεδομένων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικό με τα ανωτέρω».

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 7 του άρθρου 31 του Ν.3874/2009**, ορίστηκε η υποχρέωση εγκατάστασης συστήματος εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και τέθηκαν οι εξουσιοδοτικές διατάξεις για την έκδοση κοινών υπουργικών αποφάσεων. Στα πλαίσια αυτά με την ΚΥΑ Φ2-1617/07-12-2010, όπως τροποποιήθηκε με την ΚΥΑ Φ2-2022/14-11-2012, ορίστηκαν οι διαδικασίες και προδιαγραφές εγκατάστασης και ελέγχου ολοκληρωμένων συστημάτων παρακολούθησης εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων. Επιπλέον με την απόφαση με αριθμ. **Δ.Σ.Σ.Α. 1061419 ΕΞ 2018/23-04-2018** (Φ.Ε.Κ. 1686/Β΄/15-05-2018, η οποία εκδόθηκε στο πλαίσιο υλοποίησης του έργου Ε. 1.2.9 του επιχειρησιακού σχεδίου της Α.Α.Δ.Ε., προτάθηκε η εγκατάσταση συστήματος εισροών- εκροών πέρα από την αλυσίδα διακίνησης πετρελαιοειδών και για τον έλεγχο διακίνησης βιομηχανικού υγραερίου και υγραερίου κίνησης. Εκτός της τήρησης βιβλίου, προτάθηκε να υπάρχει on line διασύνδεση ταμειακών μηχανών με τις αντλίες διάθεσης, ώστε να εκδίδεται αυτομάτως απόδειξη και να αποδίδονται οι φόροι. Ειδικότερα δε, για τις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών και των συστημάτων και τις προδιαγραφές αποστέλλόμενων αρχείων την ΑΑΔΕ, εκδόθηκαν οι **ΠΟΛ. 1220/12, 1221/2012, 1076/2013, 1166/2018 και 1195/2018**.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1208/2018**, η οποία εκδόθηκε αναφορικά με τη διαβίβαση δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων που εκδίδονται από Φ.Η.Μ., που είναι εγκατεστημένες σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, σε βάση δεδομένων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ορίζεται **στο άρθρο 1** ότι : *«Οι οντότητες με αντικείμενο δραστηριότητας την εμπορία καυσίμων μέσω πρατηρίων, την πώληση πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και την προμήθεια υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, υποχρεούνται να διαβιβάζουν, ηλεκτρονικά, τα ακόλουθα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων με τη χρήση Φ.Η.Μ., η έκδοση των οποίων ορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 8 και 12 του Ν. 4308/2014 : α) Για τα εκδιδόμενα λογιστικά στοιχεία χονδρικής πώλησης (τιμολόγια): α) Α.Φ.Μ. εκδότη, β) Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου, γ) Είδος παραστατικού, δ) Ημερομηνία έκδοσης παραστατικού, ε) Είδος καυσίμου, στ) Ποσότητα καυσίμου, ζ) Αξία συναλλαγής προ Φ.Π.Α., η) Αξία Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τη συναλλαγή, β) Για τα εκδιδόμενα λογιστικά στοιχεία λιανικής πώλησης για λιανική πώληση αγαθών: α) Α.Φ.Μ. εκδότη, β) Είδος παραστατικού, γ) Ημερομηνία έκδοσης παραστατικού, δ) Είδος καυσίμου, ε) Ποσότητα καυσίμου, στ) Μικτή αξία πώλησης.»* Στο **άρθρο 2**, ότι : *«Τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων, που αναφέρονται στο προηγούμενο άρθρο, διαβιβάζονται από τις υπόχρεες οντότητες αποκλειστικά ηλεκτρονικά, σε βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. ανά Φ.Η.Μ. και για κάθε ένα παραστατικό που εκδίδεται, το αργότερο με το πέρας των διενεργούμενων συναλλαγών, σε ημερήσια βάση. Οι τεχνικές προδιαγραφές πρωτοκόλλου επικοινωνίας και κρυπτογράφησης για τη διαβίβαση δεδομένων σε βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζονται στην Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1166/2018 (Β΄ 3603).»*

Επειδή, ακολούθως με την **ΠΟΛ. 1218/11-12-2018**, δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τη διασύνδεση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) των πρατηρίων καυσίμων με τις αντλίες διάθεσης υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου για την έκδοση των παραστατικών

πωλήσεων. Ειδικότερα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ως άνω ΠΟΛ., ορίζεται ότι : «Οι οντότητες - εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων που διαθέτουν λιανικώς ή χονδρικώς υγραέριο κίνησης ή πεπιεσμένο φυσικό αέριο προς πώληση μέσω αντλίας, εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης, τα τιμολόγια και τα παραστατικά διακίνησης υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.), συνδεδεμένου με την αντλία διάθεσης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου, άμεσα, όπου απαιτείται, με την ολοκλήρωση κάθε παράδοσης αυτών από την αντλία διάθεσης. Οι οντότητες-προμηθευτές υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, εκδίδουν τα παραστατικά (διακίνησης ή τιμολόγια πώλησης) με τη χρήση Φ.Η.Μ..... 3. Οι οντότητες - εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, που χρησιμοποιούν ήδη φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό (Φ.Η.Μ.), για την έκδοση των παραστατικών πωλήσεων (όπως μικτά πρατήρια), δύνανται να εκδίδουν και τα στοιχεία λιανικής πώλησης υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου με τη χρήση του ίδιου φορολογικού μηχανισμού, εφόσον αυτός διασυνδεθεί με την αντλία διάθεσης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου. Ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 4 αυτής, ορίζεται ότι : «Η παρούσα απόφαση ισχύει από 1 Μαρτίου 2019.».

Επειδή, περαιτέρω, με την εγκύκλιο **E2154/7-8-2019**, παρασχέθηκαν διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή προστίμου για τη μη διαβίβαση δεδομένων παραστατικών πωλήσεων από οντότητες-εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης και από προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, για πωλήσεις καυσίμων. Ειδικότερα με την ως άνω εγκύκλιο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, ορίζεται ότι : «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του Ν.3842/2010, όπως ισχύει, τα υποκείμενα σε φόρο φυσικά και νομικά πρόσωπα των άρθρων 3 και 45 αντίστοιχα του Ν.4172/2013 (Α` 167) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά σε βάση δεδομένων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων - στοιχείων, ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών. 2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περίπτωσης ιγ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, η μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του Ν.3842/2010 συνιστά παράβαση, για την οποία επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περίπτωση α΄ της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, ήτοι ποσό 100 ευρώ. 3. Επιπλέον, με το άρθρο 2 της Απόφασης ΠΟΛ. 1208/2018 της Υφυπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων, που αναφέρονται στο άρθρο 1 της ίδιας απόφασης, διαβιβάζονται από τις υπόχρεες οντότητες αποκλειστικά ηλεκτρονικά, στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε, ανά Φ.Η.Μ. και για κάθε ένα παραστατικό που εκδίδεται, το αργότερο με το πέρας των διενεργούμενων συναλλαγών, **σε ημερήσια βάση**. 4. Ενόψει των ανωτέρω, δεδομένου ότι με την παραπάνω Απόφαση η υποχρέωση ηλεκτρονικής διαβίβασης στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων, που εκδίδονται από Φ.Η.Μ. που είναι εγκαταστημένοι σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου ορίζεται σε ημερήσια βάση, η μη διαβίβαση αυτών από την υπόχρεη οντότητα συνιστά παράβαση της περ. ιγ΄ της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο **100 ευρώ ανά Φ.Η.Μ. για κάθε ημέρα**, για την οποία δεν διαβιβάστηκαν τα δεδομένα των παραστατικών που εκδόθηκαν την ημέρα εκείνη και ανεξαρτήτως

του πλήθους αυτών. ».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «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), β), ιγ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α' 58).... 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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,.....»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. 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. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Ν.4174/2013** 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 το **άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» 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 φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσδιορισμός του προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στην από **6/3/2020** έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και Ν.4308/2014 της ΔΟΥ Βέροιας (σελ. 2 – 7).

Επειδή, συγκεκριμένα, στις **20/6/2019** οι ελεγκτές της ΔΟΥ Βέροιας σε επιτόπιο έλεγχο στο πρατήριο υγρών καυσίμων του προσφεύγοντος (ατομική επιχείρηση), διαπίστωσαν τη μη διαβίβαση των δεδομένων των εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων), ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αριθ. ... – **30/10/2019** εντολή μερικού ελέγχου και διαπιστώθηκε ότι από την ημερομηνία που υπήρχε η υποχρέωση διαβίβασης ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ των στοιχείων των φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης, ήτοι την **1/3/2019**, έως την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου **20/6/2019** αυτά δε διαβιβάζονταν ηλεκτρονικά από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος στην ΑΑΔΕ, κατά παράβαση της παραγράφου 1, του άρθρου 20 του Ν.3842/2010 και των ΠΟΛ.1208/2018, ΠΟΛ.1218/2018. Συνολικά οι ημέρες που δεν πραγματοποιήθηκε διαβίβαση των εν λόγω στοιχείων ήταν εκατόν έντεκα (111) για το χρονικό διάστημα 1/3 - 19/6/2019. Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ. ... – **3/2/2020** σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του Ν.4174/2013 καθώς και ο σχετικός προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, τα οποία στάλθηκαν με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στα παραπάνω κατέθεσε τις απόψεις του εγγράφως με το με αριθ. πρωτ. ... – **3/3/2020** έγγραφό του, οι οποίες λήφθηκαν υπόψη αλλά δεν τροποποίησαν τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της προκύπτει ότι: **α)** ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε κατόπιν ηλεκτρονικού εγγράφου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Φορολογικής Περιφέρειας Θεσσαλονίκης για μερικό επιτόπιο έλεγχο σε συγκεκριμένα πρατήρια υγρών καυσίμων και υποκαταστήματα που πωλούν υγραέριο κίνησης (LPG) ή πεπιεσμένο αέριο (CNG), μεταξύ των οποίων και του προσφεύγοντος, τα οποία δεν είχαν στείλει έως τις 19/6/2019 δεδομένα (αναφορικά με τον κωδικό καυσίμου 40 ή 50) και **β)** κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου στις **20/6/2019** και παρουσία του προσφεύγοντος, οι ελεγκτές της ΔΟΥ Βέροιας μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με την αρμόδια υπηρεσία «Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (Δ.ΥΠ.ΗΛ.Υ.). – Τμήμα Ε΄», για τη διαβίβαση των στοιχείων των φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης, διαπίστωσαν ότι παρά την υποχρέωση διαβίβασης των επίμαχων δεδομένων στην ΑΑΔΕ που είχε ο προσφεύγων, μέχρι και την ημέρα του ελέγχου (**20/6/2019**) δεν είχε πραγματοποιηθεί η διαβίβαση αυτών.

Επειδή, με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν συνυπέβαλε στοιχεία ικανά να αποδομήσουν το πόρισμα του ελέγχου.

Κατά συνέπεια οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο του προσφεύγοντος

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας, κι άρα είναι ακυρωτέα ή άλλως τροποποιητέα, γιατί κατά την έκδοσή της δε συνεκτιμήθηκε ο βαθμός της υπαιτιότητας της και δεν προβλέπεται συγκεκριμένο ανώτατο όριο στην επιβολή του επίμαχου προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, 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). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **6/4/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **ΑΦΜ:....**

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

Φορολογικό Έτος 2019

- Η με αριθ. - **6/3/2020** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο 54 παρ.1 περ. ιγ και παρ.2 περ. α του Ν.4174/2013	11.100,00€

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.