



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, 13/05/2020

Αριθμός απόφασης: 870

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 1064/28.04.2017 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*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (Α' 86)

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 24/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα το, κατά της υπ' αριθμ. /22-11-2019 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /22-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από

22/11/2019 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου άρθρου 20 ν. 3842/2010 (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιγ' ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

Επί της από 24/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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./22-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **11.000 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιγ' του ν. 4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα, κατά την ως άνω διαχειριστική περίοδο, δε διαβίβασε ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. τα δεδομένα των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων για την περίοδο 01/03/2019 έως και 18/06/2019, ήτοι συνολικά για 110 ημέρες, κατά παράβαση των οριζόμενων στο άρθρο 20 παρ. 1 και 6 του ν. 3842/2010, στις ΠΟΛ. 1208/2018, ΠΟΛ. 1218/2018 και στις διευκρινιστικές εγκυκλίους Ε 2127/02-07-2019 και Ε 2154/07-08-2019.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 22/11/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου άρθρου 20 ν. 3842/2010 (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιγ' ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα στις 19/06/2019, ημέρα Τετάρτη και ώρα 12.35 μ.μ. ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης μετέβησαν στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης και διενήργησαν μερικό επιτόπιο έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της για το έτος 2019, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 20 του ν. 3842/2010. Πέραν των λοιπών ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος αναζήτησε το τηρούμενο σύστημα Εισροών-Εκροών και την κονσόλα του, καθώς και το Ισοζύγιο Εισροών-Εκροών του υγραερίου κίνησης, προκειμένου να επαληθεύσει την ηλεκτρονική διαβίβαση των στοιχείων αγορών-εισροών και πωλήσεων-εκροών υγραερίου (L.P.G.) στην Α.Α.Δ.Ε. και τη Δ.ΗΛΕ.Δ., όπως προβλέπεται από το άρθρο 20 παρ. 1 και 6 του ν. 3842/2010 και τις ΠΟΛ. 1208/2018 και ΠΟΛ. 1218/2018. Ο διαχειριστής της προσφεύγουσας επιχείρησης δήλωσε ότι ακόμα δεν έχει εγκατασταθεί σύστημα Εισροών-Εκροών και το αντίστοιχο λογισμικό με τις προβλεπόμενες προδιαγραφές, προκειμένου να διαβιβάζει τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων-στοιχείων, παρότι έχει δώσει προκαταβολή στον προμηθευτή της για την εγκατάσταση αυτού, και επέδειξε στον έλεγχο βεβαίωση της εταιρείας εγκατάστασης, η οποία αναφέρει ότι η προσφεύγουσα έχει προμηθευτεί τον εξοπλισμό, όμως λόγω προβλημάτων επικοινωνίας στη διασύνδεση, δεν είναι δυνατή η αυτόματη έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τις προβλεπόμενες προδιαγραφές. Για την παράβαση της μη διαβίβασης ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων

καυσίμων για την περίοδο 01/03/2019 έως και 18/06/2019 συντάχθηκε το με αριθμ./2019 Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε ακρόαση και ο με αριθμ./2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου με ποσό προστίμου 100,00 ευρώ, σύμφωνα με την παρ. 1 περ. ιγ' του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι διευκρινιστικές εγκύκλιοι Ε 2127/2019 και Ε2154/2019 της Α.Α.Δ.Ε. και ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη του με αριθμ./2019 τροποποιητικού Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε ακρόαση και του με αριθμ./2019 τροποποιητικού προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, με ποσό προστίμου 11.000,00 ευρώ. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της προθεσμίας για να εκφέρει τις απόψεις της και ως εκ τούτου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εξέδωσε την υπ' αριθμ./22-11-2019 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου για την παράβαση της μη διαβίβασης ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων για την περίοδο 01/03/2019 έως και 18/06/2019.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί μερικά ή ολικά η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, άλλως να μεταρρυθμιστεί προς όφελός της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Έλλειψη υπαιτιότητας της εταιρείας για την καταλογισθείσα παράβαση λόγω συνδρομής ανωτέρας βίας που συνίστανται στην υψηλή ζήτηση σε συνδυασμό με την χαμηλή προσφορά του απαιτούμενου εξοπλισμού, καθώς και με την εξαιρετικά πολύπλοκη διαδικασία εγκατάστασης αυτού στη βάση των αντλιών παροχής καυσίμων του πρατηρίου της, είχαν ως επακόλουθο την καθυστέρηση στην ολοκλήρωση διασύνδεσης του ηλεκτρονικού φορολογικού μηχανισμού με τις αντλίες καυσίμων του πρατηρίου.

- Μη νόμιμη αιτιολογία. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Η αιτιολογία της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης παρίσταται όλως ελλιπής, ανεπαρκής και αόριστη, καθόσον ούτε στο σώμα αυτής, ούτε στην επισυναπτόμενη έκθεση ελέγχου, ούτε στην τροποποιητική πράξη προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, ούτε στο συνημμένο με αυτή τροποποιητικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου εμπεριέχονται με την απαιτούμενη, εκ των ισχυουσών νομοθετικών διατάξεων, σαφήνεια και πληρότητα τα πραγματικά περιστατικά, τα οποία έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Επιπλέον από την αντιφατική και αόριστη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης θίγεται και η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη της εταιρείας ως προς την ορθότητα της κρίσης των ελεγκτικών οργάνων και την ανάγκη σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων, αφού από τον Ιούνιο του έτους 2019, ότε και επιβλήθηκε το πρόστιμο των εκατό ευρώ, μέχρι και τον Οκτώβριο του έτους 2019 που εκδόθηκε η προσβαλλόμενη τροποποιητική του ως άνω προστίμου πράξη και μετά το πέρας τριών μηνών προσαυξήθηκε το επιβληθέν πρόστιμο από το ποσό των εκατό ευρώ στο ποσό των έντεκα χιλιάδων ευρώ, δίχως να προκύπτει από το σώμα της προσβαλλόμενης ή από τα στοιχεία του φακέλου οποιαδήποτε μεταβολή των πραγματικών περιστατικών ή του νομοθετικού πλαισίου επιβολής κυρώσεων για τις εν λόγω διαδικαστικές παραβάσεις, καταλείποντας ούτω αμφιβολίες και κενά ως προς την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου που εξέδωσε την προσβαλλόμενη.

- Παράβαση του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ως προς το ύψος του επιβληθέντος

προστίμου, καθώς με την Ε 2154/2019 διευκρινιστική εγκύκλιο εισάγεται αυθαιρέτως νέα κανονιστική ρύθμιση, δια της οποίας επαυξάνεται το ύψος των επιβαλλόμενων προστίμων για τη διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. περ. ιγ' του ν. 4174/2013 από το ποσό των εκατό ευρώ (100 ευρώ) που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 σε ένα ασαφές και απροσδιόριστο ύψος προστίμου που κλιμακώνεται ανά κάθε ημέρα παράβασης. Ούτω, η ως άνω διευκρινιστική εγκύκλιος έρχεται σε ευθεία αντίθεση με το γράμμα της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 αλλά και με το πνεύμα του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, το οποίο προβλέπει για τις διαδικαστικές παραβάσεις χαμηλότερα πρόστιμα που θα εξασφαλίζουν την εισπραξιμότητα τους προς όφελος των δημοσίων εσόδων, αλλά και θα ενισχύουν το αίσθημα δικαίου. Ομοίως, δια της ως άνω ερμηνευτικής εγκυκλίου θίγεται και η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη του διοικουμένου ως εξειδίκευση της αρχής της ασφάλειας δικαίου, καθόσον η εταιρεία ευλόγως διατήρησε την πεποίθηση ότι για την διαδικαστική παράβαση που της καταλογίστηκε οφείλει πρόστιμο συνολικού ύψους εκατό ευρώ (100 ευρώ), το οποίο όμως τρεις μήνες αργότερα, όλως αιφνιδιαστικά και ανατιολόγητα προσ αυξήθηκε στο ποσό των έντεκα χιλιάδων ευρώ (11.000 ευρώ), δίχως μάλιστα να αναφέρεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης ή στα στοιχεία του φακέλου το νόμιμο έρεισμα τροποποίησης του ύψους του προστίμου παρά μόνο η ως άνω διευκρινιστική εγκύκλιος, η οποία όμως αντίκειται ευθέως στις ως άνω αναφερόμενες νομοθετικές διατάξεις του ΚΦΔ. Επιπλέον παραβιάζεται ευθέως και η αρχή της αναλογικότητας, καθόσον για μια διαδικαστική παράβαση επιβάλλεται ένα υπέρογκο πρόστιμο που παραβιάζει την απαιτούμενη εύλογη σχέση μεταξύ μέσου και του σκοπού που θέτει η αιτιολογική έκθεση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

- Παράβαση του άρθρου 9 παρ. 2 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την οποία η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων. Εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθμ./2019 πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου επιβλήθηκε στην εταιρεία πρόστιμο συνολικού ύψους εκατό ευρώ (100 ευρώ) για παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιγ' του ν. 4174/2013, η οποία όμως τροποποιήθηκε στις 10/10/2019 με την υπ' αριθμ./2019 τροποποιητική πράξη επιβολής προστίμου, δυνάμει της οποίας επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ύψους έντεκα χιλιάδων ευρώ (11.000 ευρώ). Η μεταβολή όμως της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης για τον τρόπο υπολογισμού του προστίμου για τις φερόμενες παραβάσεις που προκύπτουν από την μη αυτόματη ηλεκτρονική διαβίβαση των δεδομένων και παραστατικών πωλήσεων στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ και η αναδρομική εφαρμογή της στην κρινόμενη περίπτωση αντίκειται στη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 του ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 και 6 του ν. 3842/2010 ισχύει ότι:

«Άρθρο 20 Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών

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, στη συνέχεια με την **ΠΟΛ. 1208/2018** με θέμα “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.)” ορίστηκαν τα εξής:

«Άρθρο 1

Έκταση εφαρμογής- περιεχόμενο υποχρέωσης

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

Άρθρο 2

Χρόνος διαβίβασης

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).

Άρθρο 3

Ισχύς της Απόφασης

1. Η παρούσα ισχύει από την 1 Ιανουαρίου 2019.
2. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1218/2018** με θέμα “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. Καθορισμός τεχνικών προδιαγραφών” αναφέρονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

Η υποχρέωση της παρούσας απόφασης αφορά τις οντότητες - εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων που διαθέτουν υγραέριο κίνησης ή πεπιεσμένο φυσικό αέριο προς πώληση μέσω αντλίας, είτε πρόκειται για αμιγώς πρατήρια υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου είτε για μικτά πρατήρια καυσίμων

Άρθρο 2

Εκδιδόμενα παραστατικά πώλησης

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.

1. Στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης αναγράφονται υποχρεωτικά:

- α) Τα στοιχεία του εκδότη (Α.Φ.Μ., πλήρες όνομα και πλήρης διεύθυνση),
- β) Ο α/α της αντλίας,
- γ) Το είδος του καυσίμου,
- δ) Η ημερομηνία (ΗΗΜΜΕΕ) και η ώρα έκδοσής του (ΩΩΛΛ),
- ε) Η ποσότητα του υγραερίου κίνησης ή του πεπιεσμένου φυσικού αερίου,
- στ) Η τιμή μονάδας (με Φ.Π.Α.),

ζ) Ο συντελεστής Φ.Π.Α.,

η) Η συνολική αξία.

2. Στην περίπτωση των πωλήσεων υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε άλλες οντότητες εκδίδεται αυτόματα παραστατικό διακίνησης ή τιμολόγιο πώλησης, όπου αναγράφεται πλέον του υποχρεωτικού περιεχομένου αυτού και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος του πελάτη.

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.

4. Για τις επαναλαμβανόμενες παραδόσεις υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε άλλες οντότητες, εφόσον εκδίδεται συγκεντρωτικό τιμολόγιο πώλησης, αυτό εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η πρώτη παράδοση υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου, το οποίο παραδίδεται στην αντισυμβαλλόμενη οντότητα και διαφυλάσσεται από αυτήν.

5. Για τις πωλήσεις «επί πιστώσει» υγραερίου κίνησης ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου, που διενεργούνται από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία πρατηριούχους, εκδίδονται τα σχετικά παραστατικά πώλησης με τη χρήση Φ.Η.Μ. και την ένδειξη «επί πιστώσει».

Για αυτή την περίπτωση, δεν ισχύει η απαλλαγή της περίπτωσης 4γ' του άρθρου 1 της Α.Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1002/2014 (Β' 3/5.1.2015).

6. Σε περίπτωση έκπτωσης εκ των υστέρων σε οντότητες - πελάτες, κατόπιν σχετικής συμφωνίας, εκδίδεται από τον πωλητή πιστωτικό τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014, στο οποίο αναγράφονται οι αύξοντες αριθμοί των σχετικών εκδοθέντων στοιχείων λιανικής πώλησης ή του τιμολογίου κατά περίπτωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β '

Άρθρο 3

Τεχνικές προδιαγραφές έκδοσης παραστατικών πώλησης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ και ΑΔΗΜΕ

1. Έκδοση παραστατικών μέσω ΦΗΜ

Στην παράγραφο 2.7 του άρθρου 2 του κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. 1220/2012 (Β' 3517), προστίθεται παράγραφος 2.7.3 ως ακολούθως:

«2.7.3 Όλα τα παραστατικά πώλησης ή διακίνησης που αφορούν σε υγραέριο ή πεπιεσμένο φυσικό αέριο, εκδίδονται με χρήση ΦΗΜ.».

2. Διασύνδεση αντλίας πώλησης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου με ΕΑΦΔΣΣ.

Στην περίπτωση που χρησιμοποιείται ΕΑΦΔΣΣ για την εκτύπωση παραστατικών πώλησης ή διακίνησης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου, η εφαρμογή που εκδίδει τα παραστατικά απαιτείται να προσαρμοστεί, ώστε να εκδίδεται αυτόματα το παραστατικό με το πέρας της διάθεσης του καυσίμου.

3. Αρχεία e.txt που παράγει η ΕΑΦΔΣΣ.

α. Οι απαραίτητες ρυθμίσεις καθορίζονται από τις διατάξεις της Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ, ΠΟΛ. 1195/2018 (Β' 4861), «Προδιαγραφές αναβάθμισης- ρύθμισης των λογισμικών υποστήριξης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και των αντιστοίχων λογισμικών έκδοσης παραστατικών, που λειτουργούν σε πρατήρια καυσίμων, σε εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και σε προμηθευτές υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου για πρατήρια, με πληροφορίες για το είδος και την ποσότητα του καυσίμου».

β. Για τα αναφερόμενα παραστατικά του άρθρου 2 του κεφαλαίου Α της παρούσας, οι κωδικοί είναι:

Παραστατικό	Κωδικός
Στοιχεία λιανικής πώλησης της παρ. 1 του άρθ. 2	173
Παραστατικό διακίνησης της παρ. 2 του άρθ. 2	158
Τιμολόγιο πώλησης της παρ. 2 του αρθ. 2	222
Δελτία διακίνησης (δελτία αποστολής) της παρ. 4 του άρθ. 2	158
Συγκεντρωτικά τιμολόγια της παρ. 4 του άρθ. 2	165
Πιστωτικά τιμολόγια της παρ. 6 του άρθ. 2	169

4. Διασύνδεση ΑΔΗΜΕ με την αντλία πώλησης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου.

Στην περίπτωση που χρησιμοποιείται ΑΔΗΜΕ για την εκτύπωση παραστατικών πώλησης ή διακίνησης υγραερίου ή πεπιεσμένου φυσικού αερίου, η εφαρμογή που εκδίδει τα παραστατικά απαιτείται να προσαρμοστεί ώστε να εκδίδεται αυτόματα το παραστατικό από την ΑΔΗΜΕ με το πέρας της διάθεσης του καυσίμου.

5. Αρχεία e.txt που παράγει η ΑΔΗΜΕ.

α. Το 3ο πεδίο του πίνακα Α της παραγράφου 5.2.7. του άρθρου 2 του κεφαλαίου 2 της ΠΟΛ. 1220/2012 μετονομάζεται σε «Συμπληρωματικές πληροφορίες» και το μήκος του είναι μεταβλητό.

β. Το πεδίο συμπληρωματικών πληροφοριών έχει επιπροσθέτως τις πληροφορίες που καθορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1195/2018, για την ποσότητα και το είδος του καυσίμου. Στο πεδίο συμπληρωματικών πληροφοριών, το λογισμικό της ΑΔΗΜΕ δύναται να διαχειρίζεται ποσότητα και είδος καυσίμου μόνο για ένα είδος καυσίμου ανά παραστατικό. Για αυτό το λόγο, σε κάθε παραστατικό αναγράφεται ένα μόνο είδος καυσίμου.

γ. Όταν η ΑΔΗΜΕ εκδίδει απόδειξη εσόδου χονδρικής (τιμολόγιο) προστίθεται ως flag στο αρχείο e.txt της συγκεκριμένης απόδειξης εσόδου το σύμβολο #, το οποίο ακολουθεί τα δεδομένα της κάρτας αποδείξεων πελάτη στο πεδίο «Συμπληρωματικές πληροφορίες». Αμέσως μετά το flag # ακολουθούν πληροφορίες που αφορούν το εκδοθέν παραστατικό, ήτοι ο ΑΦΜ λήπτη, @ ο κωδικός παραστατικού, \$ η παρακράτηση φόρου (εφόσον υπάρχει), % ο αριθμός τιμολογίου, & η σειρά τιμολογίου (εφόσον υπάρχει), χωρίς κενά.

Παράδειγμα πεδίου συμπληρωματικών πληροφοριών:

1234567890123456789#999888777@165\$3.12%45 &3?40!30.125

Στο ανωτέρω παράδειγμα: 1234567890123456789 είναι ο αριθμός κάρτας αποδείξεων πελάτη, 999888777 είναι ο ΑΦΜ του λήπτη, 165 είναι ο κωδικός παραστατικού «τιμολόγιο», 3.12 ευρώ είναι η παρακράτηση φόρου, 45 είναι ο αριθμός τιμολογίου, 3 είναι η σειρά του τιμολογίου, πωλήθηκε υγραέριο (κωδικός 40) σε ποσότητα 30 λίτρα και 125 ml.

Άρθρο 4

Έναρξη ισχύος

Η παρούσα απόφαση ισχύει από 1 Μαρτίου 2019.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013:

«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:

.....

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 με την εγκύκλιο Ε 2154/2019 με θέμα “ Παροχή διευκρινίσεων 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 πετρελαίου φυσικού αερίου σε πρατήρια, για πωλήσεις καυσίμων” διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Με αφορμή γραπτά και προφορικά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

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 τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις, η προσφεύγουσα εταιρία όφειλε από την 01/03/2019 και μετά να διαβιβάζει αποκλειστικά ηλεκτρονικά τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων καυσίμων 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.

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα για το διάστημα από 01/03/2019 έως και 18/06/2019 δε διαβίβαζε ηλεκτρονικά τα δεδομένα των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων καυσίμων της σε βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. ανά Φ.Η.Μ. και για κάθε ένα παραστατικό που εξέδιδε, ως όφειλε, ορθώς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης η υπ' αριθ/22-11-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας, 110 πρόστιμα συνολικού ποσού $110 * 100,00 = 11.000,00$ ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1ιγ και 2 του ν. 4174/2013, λόγω μη διαβίβασης ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων για την περίοδο 01/03/2019-18/6/2019, ήτοι για 110 ημέρες

Επειδή ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών-εκροών και του αντίστοιχου λογισμικού για τη διαβίβαση των δεδομένων στην Α.Α.Δ.Ε. δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα δική της, αλλά στην υψηλή ζήτηση σε συνδυασμό με την χαμηλή προσφορά του απαιτούμενου εξοπλισμού, καθώς και στην εξαιρετικά πολύπλοκη διαδικασία εγκατάστασης αυτού στη βάση των αντλιών παροχής καυσίμων του πρατηρίου της, δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος, καθότι από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι την ευθύνη για τη σωστή και διαχρονική λειτουργία του εγκατεστημένου συστήματος την έχει ο πρατηριούχος, ενώ σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα και τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη τήρησης των υποχρεώσεων όπως αυτές προκύπτουν από τις κείμενες διατάξεις.

Επειδή η δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2 των άρθρων 43, 50 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (Στε2987/1994 και 8272/1992), η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα δε διαβίβασε ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. τα δεδομένα των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων για την περίοδο 01/03/2019 έως και 18/06/2019, ήτοι συνολικά για 110

ημέρες, κατά παράβαση των οριζομένων στο άρθρο 20 παρ. 1 και 6 του ν. 3842/2010 και στις ΠΟΛ. 1208/2018 και Ε 2154/2019. Συνεπώς, ορθά και σύμνομα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1ιγ και 2 του ν. 4174/2013 και τη διευκρινιστική εγκύκλιο Ε 2154/2019. Εξάλλου η φορολογική αρχή δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου προστίμου, αλλά έχει δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (Στε 1253/1992, 3278/1992, 2266/1995, 3333/1995).

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 64 του ν. 4174/2013** 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 η προσφεύγουσα επικαλείται μη νόμιμη αιτιολογία και παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ωστόσο η από 22/11/2019 έκθεση μερικού ελέγχου άρθρου 20 ν. 3842/2010 (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιγ' ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο έλεγχος για την διαπίστωση των παραβάσεων στις οποίες υπέπεσε η προσφεύγουσα. Εξάλλου αφενός η έκθεση ελέγχου αποτελεί την αιτιολογία της εκτελεστής διοικητικής πράξης, αφετέρου η αιτιολογία απαιτείται να περιέχεται στο σώμα της πράξης μόνο όταν τούτο προβλέπεται ρητά στον νόμο. Στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000), όχι όμως να αναπληρώνεται εξ ολοκλήρου από αυτά (ΣτΕ 1776/1956, 107/1945). Εν προκειμένω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε την 19/06/2019 στην έδρα της προσφεύγουσας αποτυπώνονται στην προαναφερθείσα σχετική έκθεση, η οποία αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού.

Επειδή στο άρθρο 9 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι με την Ε 2154/2019 εγκύκλιο υπήρξε μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης για τον τρόπο υπολογισμού του προστίμου για τις παραβάσεις που προκύπτουν από τη μη αυτόματη ηλεκτρονική διαβίβαση των δεδομένων και παραστατικών πωλήσεων στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, την οποία η φορολογική αρχή εφάρμοσε στην κρίνόμενη περίπτωση, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 9 παρ. 2 του ν.4174/2013. Ωστόσο, ο ισχυρισμός της δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς δεν υπήρξε κάποια μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης, αλλά παροχή διευκρινίσεων για την αποφυγή παρερμηνειών των διατάξεων των παραγράφων 1ιγ και 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, με τις οποίες προβλέπεται ότι για κάθε μία παράβαση (για κάθε ημέρα) της μη συμμόρφωσης στις διατάξεις του άρθρου 20 παρ. 1 του ν. 3842/2010 επιβάλλεται πρόστιμο 100 ευρώ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22/11/2019 έκθεση μερικού ελέγχου άρθρου 20 ν. 3842/2010 (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιγ' ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, 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 24/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, και την επικύρωση της υπ' αριθμ./22-11-2019 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, φορολογικού έτους 2019.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιγ' ν. 4174/2013:

11.000,00 ευρώ

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.