



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13/4/2020

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

Αριθμός απόφασης: 645

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 Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6ου άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού»
5. Την από **9/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή της ..., **ΑΦΜ:...**, κατά α) της με αρ. ... **6/11/2019** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορ. έτος 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου, σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινό προσδιορισμό του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **9/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της ..., **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 τη με αρ. ... **6/11/2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα (ατομική επιχείρηση - πρατήριο υγρών καυσίμων) πρόστιμο ύψους **11.200,00€**, λόγω μη διαβίβασης των δεδομένων των εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων), ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε. για το χρονικό διάστημα από 1/3/2019 έως 20/6/2019 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€ * 112 ημέρες).

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από **6/11/2019** έκθεσης μερικού επιτόπιου προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), σε εκτέλεση της με αριθ. ...**6/8/2019** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών.

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

1. Μη τέλεση της αποδιδόμενης παράβασης. Δεν έπρεπε να της επιβληθεί το εν λόγω πρόστιμο, καθώς η μη σύνδεση της αντλίας υγραερίου κίνησης με φορολογικό μηχανισμό εισροών-εκροών δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα, αλλά στον φόρτο εργασίας της αναδόχου εταιρείας.
2. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.
3. Παραβίαση των αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της χρηστής διοίκησης
4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματός της στην περιουσία και σε αποτελεσματική δικαστική προστασία.

Ως προς τον πρώτο και τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα 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, σύμφωνα 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, σύμφωνα 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, σύμφωνα 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 ελεγχομένου, 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 **6/11/2019** έκθεση μερικού επιτόπιου προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔτης ΔΟΥ Σερρών (σελ. 2 – 11).

Επειδή, συγκεκριμένα, στις **20/6/2019** οι ελεγκτές της ΔΟΥ Σερρών σε επιτόπιο έλεγχο στο πρατήριο υγρών καυσίμων της προσφεύγουσας ατομικής επιχείρησης, διαπίστωσαν τη μη σύνδεση της αντλίας υγραερίου κίνησης με φορολογικό μηχανισμό εισροών εκροών, με αποτέλεσμα τη μη διαβίβαση των δεδομένων των εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων), ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε.. Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε το με αριθ. πρωτ. ... **20/6/2019** σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του ν. 4174/2013 καθώς και ο σχετικός προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, τα οποία επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα αυθημερόν. Επί του παραπάνω σημειώματος η προσφεύγουσα, δεν κατέθεσε απόψεις - αντιρρήσεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, όσον αφορά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ότι η αδυναμία διαβίβασης των απαιτούμενων πληροφοριών στην ηλεκτρονική βάση της ΑΑΔΕ, οφείλεται αποκλειστικά στο φόρτο εργασίας της αναδόχου εταιρείας, αφενός, δε μπορεί να αποδειχθεί από τα στοιχεία του φακέλου και αφετέρου και αν ακόμη αυτό μπορούσε να αποδειχθεί, η ευθύνη, της μη διαβίβασης των δεδομένων στην ηλεκτρονική βάση της ΑΑΔΕ για τον προσφεύγοντα είναι αντικειμενική σε ότι αφορά τις φορολογικές του υποχρεώσεις, η ευθύνη δε, για την επιλογή των συνεργατών του βαρύνει τον ίδιο.

Επειδή, σύμφωνα 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, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν συνυπέβαλλε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδοθούν το πόρισμα του ελέγχου.

Κατά συνέπεια οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και 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, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς

τυπικής ισχύος.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει το δικαίωμα της σε αποτελεσματική δικαστική προστασία και την αρχή της αναλογικότητας, κι άρα είναι ακυρωτέα ή άλλως τροποποιητέα, γιατί κατά την έκδοσή της δεν συνεκτιμήθηκαν καθόλου η οικονομική κατάστασή της, ο τυχόν βαθμός της υπαιτιότητας της, καθώς και οι συνέπειες που θα έχει ο επίδικος φόρος στην ίδια και στην οικογένειά της.

Ωστόσο, όπως παγίως νομολογείται, 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, έχει δε κριθεί - αναφορικά με τις διατάξεις του ν. 2523/1997, αλλά, για την ταυτότητα του νομικού λόγου θα πρέπει να γίνει δεκτό και για τις διατάξεις, επί των οποίων στηρίχθηκε το υπο κρίση επιβληθέν πρόστιμο - ότι οι διατάξεις αυτές, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας. Ειδικότερα δε, οι ως άνω διατάξεις του Ν.4174/2013 ερμηνευόμενες σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, δεν θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπουν, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. (βλ. ΣΤΕ 2904/2015, 2402/2010).

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα, επικαλούμενη κατά βάση νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, ισχυρίζεται ότι με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου πλήττεται το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμά της στην παροχή αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας. Και τούτο διότι, στη θέση της ενδικοφανούς προσφυγής, θα έπρεπε να επιφυλάσσεται το δικαίωμα της προσφυγής πλήρους δικαιοδοσίας, με την άσκηση της οποίας καθίσταται δυνατή η επανεκτίμηση από δικαστήριο των πραγματικών περιστατικών που συνιστούν την αντικειμενική υπόσταση της παράβασης και η εκ νέου επιμέτρηση της ποινής. Πρόκειται, ωστόσο, για ισχυρισμό προδήλως αβάσιμο. Διότι με το άρθρο 63 του Ν.4174/2013 και τη θέσπιση του υποχρεωτικού ενδικοφανούς σταδίου ο νομοθέτης επεδίωξε την επιτέλεση λειτουργίας προελέγχου των προσβαλλόμενων πράξεων από την Διοίκηση, πριν την προσφυγή του φορολογούμενου στα δικαστήρια. Συγκεκριμένα, σκοπός του ήταν να δώσει στη Διοίκηση και δη στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ως εκ του νόμου ειδικά εξουσιοδοτημένο όργανο, την ευκαιρία, βάσει των συγκεκριμένων αιτιάσεων του φορολογούμενου, να επανεξετάσει σε εύρος τη φορολογική υπόθεση και να διορθώσει τα τυχόν λάθη της, ώστε να επιτευχθεί με τρόπο σύντομο, απλό και

οικονομικό η επίλυση της φορολογικής διαφοράς εξωδικαστικά με απώτερο επιδιωκόμενο στόχο την τελική αποσυμφόρηση των δικαστηρίων (πρβλ ΔΕφΑθ 2902/2015, 1674/2018). Ως εκ τούτου, το δικαίωμα δικαστικής προστασίας του φορολογουμένου, όχι μόνο δεν συρρικνώνεται, αλλά ενισχύεται ουσιαστικά, στον βαθμό που αυτός μπορεί βάσιμα να αναμένει την επίλυση της φορολογικής διαφοράς στα συντομότατα χρονικά όρια έκδοσης της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής του.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **9/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της ..., **ΑΦΜ:....**

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

Φορολογικό Έτος 2019

- Η με αριθ. ... **6/11/2019** 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	11.200,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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**

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.