



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 12-11-2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **1701**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του– **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54§1 περ. ιγ & §2 περ. α του ν. 4174/2013 φορ. έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου** ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα,, **Α.Φ.Μ.**, 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 την υπ' αριθμ. οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου του αρ. 54§1 περ. ιγ & §2 περ. α του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο **11.100,00€**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν εφαρμόσε τις διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 20 του ν. 3842/2010, όπως αυτές συγκεκριμενοποιήθηκαν με την ΠΟΛ 1208/18. Συγκεκριμένα δε διαβίβασε ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ τα δεδομένα (περιγράφονται αναλυτικά στην ΠΟΛ 1208/18) των εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων με τη χρήση ΦΗΜ σε 111 περιπτώσεις, από 1/3/2019 έως και 14/7/2019, η έκδοση των οποίων ορίζεται με τις διατάξεις της περ. α της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου (20 του ν. 3842/2010)

Το πρόστιμο αναλύεται ως εξής:

Πρόστιμο 100,00 ευρώ για κάθε ημέρα μη διαβίβασης X 111 ημέρες = 11.100,00€.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. εντολή ελέγχου, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Στα πλαίσια της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου, συνεργείο ελέγχου μετέβη στις εγκαταστάσεις του πρατηρίου υγρών καυσίμων του προσφεύγοντα την 20/06/2019 και σε έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για έκδοση φορολογικού παραστατικού αυτόματα μετά από το πέρας της διάθεσης υγραερίου κίνησης διαπίστωσε ότι αυτό εκδόθηκε κανονικά. Κατόπιν τούτου έγινε προσπάθεια να διαπιστωθεί αν διαβιβάστηκαν, τη συγκεκριμένη ημέρα, ηλεκτρονικά, στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) τα στοιχεία των

φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 20 του ν. 3842/2010 και των ΠΟΛ 1208/2018 και 1218/2018.

Την επομένη μέρα, 21/06/2019 εκδόθηκε η με αρ. χειρόγραφη εντολή ελέγχου και το συνεργείο ελέγχου μετέβηκε εκ νέου στο κατάστημα της επιχείρησης, όπου διαπιστώθηκε ότι δεν πραγματοποιήθηκε η αποστολή των στοιχείων φορολογικών παραστατικών της 20^{ης} Ιουνίου 2019 στην Α.Α.Δ.Ε., τα οποία εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης, κατά παράβαση της παρ. 1 του αρ. 20 του ν. 3842/2010 και της ΠΟΛ 1208/2018.

Για την εν λόγω παράβαση, εκδόθηκε το υπ' αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον υπ' αριθμ. Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου και στη συνέχεια, καταλογίστηκε πρόστιμο για τη μη διαβίβαση δεδομένων παραστατικών πωλήσεων που εκδόθηκαν την 20^η Ιουνίου του 2019, από την εν χρήσει ΦΗΜ, στην Α.Α.Δ.Ε., κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του αρ. 20 του ν. 3842/2010, που επισύρει τις κυρώσεις των παραγράφων 1ιγ' και 2^α του αρ. 54 του ν. 4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση από την έναρξη της υποχρέωσης διαβίβασης ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. των στοιχείων των φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης, ήτοι την 01/03/2019, έως την 19/06/2019, ήτοι την προηγούμενη ημέρα από αυτή πραγματοποίησης του παραπάνω ελέγχου για την οποία ήδη είχε επιβληθεί το σχετικό πρόστιμο, δε διαβίβασε ηλεκτρονικά, στην Α.Α.Δ.Ε. τα στοιχεία των φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης κατά παράβαση της παρ. 1 του αρ. 20 του ν. 3842/2010 και των ΠΟΛ 1208/2018 και 1218/2018. Συνολικά οι ημέρες που δεν πραγματοποιήθηκε η διαβίβαση των στοιχείων των φορολογικών παραστατικών που εκδόθηκαν για την πώληση υγραερίου κίνησης ήταν εκατόν έντεκα (01/03/2019-19/06/2019).

Μετά τη διαπίστωση της ανωτέρω παράβασης, η Δ.Ο.Υ. επέδωσε στον προσφεύγοντα το με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση (αρ. 28 και 62 Ν. 4174/2013 και αρ. 6 Ν. 2690/99), καθώς και την με αρ. Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Ο προσφεύγων αποδέχτηκε την πρόσκληση για ακρόαση και υπέβαλε το υπ' αριθμ. Πρωτ. υπόμνημα απόψεων, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς του, τους οποίους όμως η Δ.Ο.Υ. δεν έκανε δεκτούς.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητάει την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος ότι :

- 1) Άκυρες οι πράξεις λόγω πλημμελούς αιτιολογίας – παράβαση ουσιώδους τύπου. Η σχετική πράξη είναι άκυρη, διότι ο έλεγχος θεώρησε ότι η επιχείρησή του λειτουργούσε ανελλιπώς και τις 111 μέρες του διαστήματος από 01-03-2019 μέχρι 20-06-2019 με τουλάχιστον μία διακίνηση καυσίμου για κάθε μέρα, με έκδοση παραστατικού το οποίο δεν διαβιβάστηκε στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε.. Ο έλεγχος δεν απέδειξε τη μη διαβίβαση στοιχείων εκδοθέντος παραστατικού, αλλά μόνο στη μη διαβίβαση στοιχείων καθιστώντας την πράξη άκυρη λόγω αοριστίας.
- 2) Εσφαλμένος υπολογισμός προστίμου – τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης τουλάχιστον κατά μία μέρα παράβασης, ήτοι από 111 μέρες σε 110, εξαιρώντας τη μέρα του Πάσχα (28-04-2019).
- 3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 20§1 του ν. 3842/2010 (κωδικοποιημένο σύμφωνα με τον ν. 4472/2017): 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.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 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 αποσπελόμενων

αρχείων την ΑΑΔΕ, εκδόθηκαν οι ΠΟΛ. 1220/12, 1221/2012, 1076/2013, 1166/2018 και 1195/2018.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1208/2018:

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](#):...

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.

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, σύμφωνα με την Ε 2154/2019: «ΘΕΜΑ: «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 πεπιεσμένου φυσικού αερίου σε πρατήρια, για πωλήσεις καυσίμων». 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 το αρ. 54§1 περ. ιγ και 54§2 περ. α 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: α)... 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, ακολούθως σύμφωνα με το άρθρο 64 του νόμου 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 65 του Ν.4174/2013 *«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, περαιτέρω, σύμφωνα με τη κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012) η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται 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. 2....., 3....., **4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).**

Επειδή, όπως αναφέρεται χαρακτηριστικά στην από 10/03/2020 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ.: η ελεγχόμενη δεν διαβίβασε προς την ΑΑΔΕ ως όφειλε τα δεδομένα των παραστατικών που εκδόθηκαν για πώληση υγραερίου σε εκατόν έντεκα (111) περιπτώσεις κατά παράβαση του αρ. 20 παρ. 1 του ν. 3842/2010, παράβαση για την οποία επιβάλλεται πρόστιμο 100 ευρώ ανά Φ.Η.Μ. για κάθε ημέρα, με ημερομηνία έναρξης κατά τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1218/2018, την 1/3/2019.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, όσον αφορά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι είχε και τις 111 ημέρες συναλλαγές για τις οποίες όφειλε να διαβιβάσει τα δεδομένα των παραστατικών για πώληση υγραερίου στην ΑΑΔΕ, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, διότι δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν το αντίθετο, ούτε καν για την ημέρα του Πάσχα, όπου σύμφωνα με τον ισχυρισμό του δεν λειτούργησε καθόλου εκείνη τη μέρα.

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους 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 (ΣΤΕ 2074/1982).

Επειδή, η επιβολή προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια υπό την έννοια ότι εφόσον η φορολογική αρχή διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

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, σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό

νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών

Επειδή, είναι σαφές ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας, δεδομένου ότι τα όρια του προστίμου διατυπώνονται ευθέως στον νόμο και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, ζήτημα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί.

Τέλος, η φορολογική αρχή σε κάθε περίπτωση είναι υποχρεωμένη να εφαρμόσει πιστά τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και να ακολουθήσει τις οδηγίες της Φορολογικής Διοίκησης, όπως αυτές διατυπώνονται μέσω των ερμηνευτικών εγκυκλίων χωρίς να εξετάζει τη «συνταγματικότητα» ή όχι αυτής, αρμοδιότητα που εναπόκειται στα χέρια της δικαστικής εξουσίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του— **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την αρ./2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013
φορ. έτους 2019: 11.100,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.