



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 11-12-2020

Αριθμός Απόφασης:1795

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 Α1273/15-12-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από τις 16-11-2020 έως και την 31-01-2021, παρατείνεται έως 31-03-2021.

5.Την από 10-07-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του- ΑΦΜ, κατά της με αριθμό/12-05-2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6.Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **10-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του- **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./**12-05-2020** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 11.200,00 €, λόγω μη διαβίβασης ημερησίων εκδοθέντων παραστατικών πωλήσεων υγραερίου κίνησης, στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, σε εκατόν δώδεκα (112) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του ν.3842/2010, που επισύρει το πρόστιμο της περ. ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του ιδίου νόμου.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της σχετικής έκθεσης ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Σερρών, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./20-06-2019 εντολής ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Η μη σύνδεση της αντλίας υγραερίου κίνησης με φορολογικό μηχανισμό εισροών-εκροών δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα, αλλά σε φόρτο εργασίας της αναδόχου εταιρείας. Συγκεκριμένα στις 24/02/2019 προέβη σε παραγγελία συστήματος διασύνδεσης LPG, απευθυνόμενος στην εταιρία «.....» ζητώντας από την τελευταία να προβεί στις αναγκαίες τεχνικές εργασίες για την ηλεκτρονική διασύνδεση της αντλίας του υγραερίου με τη Φ.Η.Μ. Στις 25/02/2019 υπάλληλος της εν λόγω εταιρίας που μετέβη στην επιχείρησή του για την εγκατάσταση, διαπίστωσε ότι διέθετε μη συμβατό λογισμικό με αποτέλεσμα την ανάγκη προμήθειας νέου. Επειδή η ανωτέρω εταιρεία λόγω φόρτου εργασίας καθυστέρησε να παρέχει τις συμφωνηθείσες υπηρεσίες της, τελικά η εγκατάσταση πραγματοποιήθηκε στις 07/06/2019.
- 2) Λανθασμένος υπολογισμός του προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ήτοι του αριθμού των ημερών, καθώς αποδεδειγμένα η διασύνδεση και εγκατάσταση του συστήματος διασύνδεσης των ΦΗΜ με τις αντλίες διάθεσης υγραερίου κίνησης, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων τέθηκε σε ισχύ στις 07/06/2019 και όχι στις 20/06/2019.
- 3) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.
- 4) Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Σε κάθε περίπτωση το επιβαλλόμενο πρόστιμο δεν θα έπρεπε να ξεπερνά το ποσό των 56,41 € ημερησίως.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. **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 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 αποσπελλόμενων 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 **Ε.2154/7-8-2019**, 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 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 τις διατάξεις των **παρ 1 και 3 του άρθρου 62** 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, στο **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 την **παρ. 2 του άρθρου 28** του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Επειδή, το **άρθρο 171 παρ. 1 και 4** του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει 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, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. (βλ. ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) 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, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου και από την από 12-05-2020 έκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. Σερρών, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στις 20/06/2019 από συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, στην έδρα της επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος, στο, στις Σέρρες, διαπιστώθηκε η μη σύνδεση της αντλίας υγραερίου κίνησης με φορολογικό μηχανισμό εισρών εκρών, με αποτέλεσμα τη μη διαβίβαση των δεδομένων των σχετικών με πωλήσεις υγραερίου εκδιδόμενων παραστατικών (λογιστικών αρχείων-στοιχείων) ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε..

Στην συνέχεια με το υπ' αριθ. πρωτ./6-11-2019 έγγραφο της, η Δ.Ο.Υ. Σερρών γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τη δυνατότητα υποβολής δηλώσεων του ν.4512/2018 και του ζήτησε να προσκομίσει τα δικαιολογητικά διασύνδεσης των ΦΗΜ με τις αντλίες διάθεσης υγραερίου κίνησης.

Αναταποκρινόμενος ο προσφεύγων έθεσε στην διάθεση της φορολογικής αρχής φωτοαντίγραφο με καταχωρημένα (Ζ) από 07-06-2019, από το οποίο δεν προέκυψε η αποστολή ημερήσιων στοιχείων (Ζ) διασύνδεσης των ΦΗΜ με τις αντλίες διάθεσης υγραερίου κίνησης.

Ακολούθως, μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθ./15-01-2020 σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, με συνημμένο τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 στον προσφεύγοντα, ο τελευταίος, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των 20 ημερών, υπέβαλε αντίγραφο με τα διαβιβασθέντα Ζ από τις 07/06/2019 και μετά, απ' όπου προκύπτει ότι τα εκδοθέντα ημερήσια στοιχεία Ζ του ΦΗΜ από την 07/06/2019 έως την 20/06/2019, διαβιβάστηκαν ηλεκτρονικά στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, κατά την 18/11/2019, ήτοι εκπρόθεσμα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 της απόφασης ΠΟΛ. 1208/2018 ενώ κατά την 20/06/2019 (ημερομηνία διενέργειας του ελέγχου) ο προσφεύγων δεν είχε διαβιβάσει κανένα Ζ στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ.

Επειδή, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή, επέβαλε στον προσφεύγοντα πρόστιμο άρθρου 54 παρ 1γ' και 2α' του ν.4174/2013, ύψους

11.200,00 €, (για το διάστημα 01/03/2019-20/06/2019), ήτοι **100 € για κάθε ημέρα**, (100 € x112 ημέρες=11.200,00 €), λόγω μη ηλεκτρονικής διαβίβασης των δεδομένων των εκδιδόμενων από ΦΗΜ παραστατικών πώλησης υγραερίου μέχρι και την ημέρα διενέργειας του ελέγχου.

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 όλων των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **10-07-2020** και με αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής
του- **ΑΦΜ**

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

Υπ' αριθ./12-05-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019

	Φορολογικό έτος 2019
Πρόστιμο για τη μη διαβίβαση ημερησίων εκδοθέντων παραστατικών πωλήσεων υγραερίου κίνησης, στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, σε εκατόν δώδεκα (112) περιπτώσεις, το 2019 (αρ. 54 παρ. 1γ και 2α του Ν.4174/2013)	112 ημέρες X 100,00 € = 11.200,00 €

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

**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.