



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04-6-2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1035

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604514

ΦΑΞ : 213-1604567

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)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **21-2-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ:, με διεύθυνση επαγγελματικής έδρας κατά της/...../2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .../...../2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηλιούπολης της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10-1-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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' αρ./...../2020 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηλιούπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 11.000,00 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιγ' του ν. 4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε στο πλαίσιο διενέργειας επιτόπιου ελέγχου στις **19-6-2019** και **ώρα 14:50** στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης-πρατηρίου υγρών καυσίμων, δυνάμει της με αρ./2019 χειρόγραφης εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηλιούπολης για τη διαπίστωση ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 20 του ν. 3842/2010. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν διαβίβασε ηλεκτρονικά στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ τα δεδομένα των παραστατικών πωλήσεων υγραερίου κίνησης για την περίοδο 01/03/2019 έως 18/06/2019 και συνολικά για 110 ημέρες, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ. 1 του ν. 3842/2010 και τις ΠΟΛ. 1208/2018 και ΠΟΛ. 1218/2018 και των εγκυκλίων Ε 2127/2-7-2019 & Ε 2154/7-8-2019. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος συνέταξε το με αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου –Κλήση προς ακρόαση το οποίο και επέδωσε μαζί με τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, επί των οποίων η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας το με αρ./2019 έγγραφο υπόμνημα με το οποίο προσκομίστηκε το από 13-3-2019 ιδιωτικό συμφωνητικό με την τεχνική εταιρεία για την εγκατάσταση και λειτουργία του συστήματος εισροών-εκροών υγραερίου και αυτόματης έκδοσης αποδείξεων και αποστολής δεδομένων. Οι απόψεις της ελεγχόμενης δεν έγιναν δεκτές από τον υπό κρίση έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Την αποκλειστική ευθύνη για τις καθυστερήσεις στην ολοκλήρωση του συστήματος εισροών εκροών την έχει η εργολήπτρια εταιρεία.
2. Η υποχρέωση μετάδοσης των δεδομένων ξεκινάει από τη στιγμή που θα εγκατασταθεί το σύστημα εισροών εκροών τα οποία δεν χάνονται αλλά αποθηκεύονται στο σύστημα και μεταδίδονται με την ενεργοποίησή του.
3. Ο χρόνος παράδοσης δεν αφορά την ίδια ως διοικούμενο αλλά τον εγκαταστάτη και η παράβαση των προθεσμιών δεν είναι νόμιμο να βαρύνει την ίδια αλλά τον εγκαταστάτη.
4. Το πρόστιμο είναι δυσανάλογο προς το σκοπό που προστατεύει και αντίθετο προς την αρχή της αναλογικότητας.

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](#) (Φ.Ε.Κ. 1686/Β715-05-2018, 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 αποστελλόμενων αρχείων την ΑΑΔΕ, εκδόθηκαν οι [ΠΟΛ.1220/2012](#), [ΠΟΛ.1221/2012](#), [ΠΟΛ.1076/2013](#), [ΠΟΛ.1166/2018](#) και [ΠΟΛ.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.1218/2018**, 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.2154/2019**, 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** 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). ».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το **άρθρο 54 παρ. 2** του ανωτέρου νόμου ορίζεται ότι: « 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 βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, 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 στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 10-1-2020 οικεία έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, κατά τον υπό κρίση έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα για το διάστημα από 01-03-2019 έως 18-06-2019, ήτοι για 110 ημέρες, δεν διαβίβασε τα δεδομένα παραστατικών πωλήσεων υγραερίου κίνησης στην Α.Α.Δ.Ε. κατά παράβαση των διατάξεων του [άρθρου 20](#) του ν. [3842/2010](#), με ημερομηνία έναρξης της υποχρέωσης διαβίβασης των δεδομένων στην Α.Α.Δ.Ε., την 01-03-2019 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1218/2018.

Ως εκ τούτου, κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων σχετικών διατάξεων σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η διάπραξη της παράβασης που καταλογίστηκε σε βάρος του και ως εκ τούτου ορθά η φορολογική αρχή επέβαλε πρόστιμο 100,00 € ανά ημέρα, με ημερομηνία έναρξης κατά τις διατάξεις της [ΠΟΛ.1218/2018](#), την 1/3/2019.

Περαιτέρω αναφορικά με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί μη νόμιμου καταλογισμού του προστίμου σε βάρος της προσφεύγουσας καθώς η μη εγκατάσταση του συστήματος εισροών-εκροών δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα αλλά την ευθύνη φέρει η εγκαταστάτρια εταιρεία, τυγχάνει αβάσιμος καθόσον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 9 της Κ.Υ.Α. Φ2-1617/7-12-2010, την ευθύνη για την παρακολούθηση της σωστής διαχρονικής λειτουργίας ολόκληρου του εγκατεστημένου συστήματος φέρουν οι πρατηριούχοι και η ανάθεση της εργολαβίας εγκατάστασης του συστήματος αποτελούν επιλογές του εκάστοτε υπόχρεου-φορολογούμενου ενώ η μη τήρηση των υποχρεώσεων από την εργολήπτρια εταιρεία, δεν απαλλάσσει την προσφεύγουσα από τις φορολογικές της υποχρεώσεις όπως αυτές προκύπτουν από τις κείμενες διατάξεις.

Επειδή με το **άρθρο 9 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι: *«Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»*

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του 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 (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., ΣτΕ 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, ΣτΕ 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, καθόσον η θέσπιση με τις διατάξεις του ν. [4174/2013](#) συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των προστίμων, στην αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, συναρτώμενο, ευλόγως άλλωστε, με την αξία της οικείας συναλλαγής, ήτοι με μέγεθος αναγκαίως συναφές προς το ύψος της αντίστοιχης φοροδιαφυγής, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων.

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.

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει - κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών 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, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995 & ΣτΕ 3333/1995) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (ΣτΕ 53/1992, ΣτΕ 457/94). Σύμφωνα με τη νομολογία, οι κυρώσεις επιβάλλονται χωρίς την ύπαρξη αμέλειας ή δόλου, αν και όπως κρίθηκε, είναι δυνατή η άρση του αξιόποινου σε περίπτωση ανώτερης βίας. Ο νομοθέτης απαλλάσσει τον υπόχρεο, μόνο σε περίπτωση που ο τελευταίος ακολούθησε την ερμηνεία που έχει δοθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας ή τις εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών. Η θέση αυτής της νομολογίας, αιτιολογείται στο ότι οι κυρώσεις δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο, με το οποίο σκοπεύεται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Εξάλλου, η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών που τελεί ο κάθε φορολογούμενος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η επιβολή του επιβληθέντος προστίμου, λόγω μη διαβίβασης στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων των παραστατικών πωλήσεων καυσίμων, που εκδόθηκαν από Φ.Η.Μ. που είναι εγκαταστημένος στο εν λόγω πρατήριο καυσίμων και υγραερίου, προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ιγ' της παρ.1 και της περ. α' της [παρ. 2](#) του [άρθρου 54](#) του ν. [4174/2013](#) σε συνδυασμό με τις εκδιδόμενες αποφάσεις/2018 και/2018, όπως ισχύουν κατά τον κρίσιμο χρόνο. Περαιτέρω η φορολογική αρχή ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητάς της σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, προέβη στον καταλογισμό του προστίμου βάσει της διαπιστωθείσας παράβασης, ήτοι της μη αποστολής των εκδοθέντων παραστατικών στοιχείων πωλήσεων υγραερίου στη βάση δεδομένων της Α.Α.Δ.Ε.

Συνεπώς ενόψει των ανωτέρω, δε συντρέχει περίπτωση παραβίασης των αρχών αναλογικότητας και χρηστής διοίκησης που προβάλλεται με την παρούσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/21-2-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ:, και την επικύρωση της με αρ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηλιούπολης.

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

Υπ' αρ./2020 πράξη επιβολής προστίμου της περ. ιγ της παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 ν. [4174/2013](#) φορολογικού έτους 2019: 110 ημέρες X 100,00€=**11.000,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.