



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 12 / 09 / 2024

Αριθμός απόφασης: 2543

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ/....., με έδρα την περιοχή, θέση «.....», Τ.Κ., κατά της με αριθμό/13-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Με την υπ' αριθ. /24-11-2023 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, διενεργήθηκε στις 25-11-2023 (ημέρα της εβδομάδας Σάββατο και ώρα 10:25) στο υποκατάστημα που διατηρεί η προσφεύγουσα επί της οδού, μερικός επιτόπιος έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και του ΚΦΔ στην εν λόγω εταιρεία, η οποία έχει κύρια δραστηριότητα το «.....» και τηρεί διπλογραφικά βιβλία.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και από τα στοιχεία της ηλεκτρονικής εφαρμογής της Α.Α.Δ.Ε., «.....», διαπιστώθηκε ότι από τους φορολογικούς μηχανισμούς με αριθ. μητρώου δεν είχε πραγματοποιηθεί η διαβίβαση των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής (Ζ) στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyDATA» μέσω του πληροφοριακού συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών ΦΗΜ της Α.Α.Δ.Ε., για τη χρονική περίοδο από 01-11-2022 έως και 31-10-2023, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του ΚΦΔ και της Α.1157/2022.

Ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα την με αριθ. πρωτ. /25-11-2023 Πρόσκληση για διάθεση βιβλίων και στοιχείων και την υπ' αριθ. /25-11-2023 σχετική έκθεση κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων – αρχείων.

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθ. /25-11-2023 «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς ακρόαση» και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, τα οποία επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα πρόβαλε τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές κατόπιν σχετικής αξιολόγησης και τελικώς ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ. /13-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54Η του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2023, με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία για την παράβαση της μη διαβίβασης 116.130 φορολογικών στοιχείων στην ψηφιακή πλατφόρμα «.....» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), ποσό προστίμου αξίας **63.505,00 €** (καθαρή αξία πράξεων που επιβαρύνονται με ΦΠΑ 6%, 13% & 24% = 851.759,19 € / σύνολο ΦΠΑ 6%, 13% & 24% = 127.011,57 € X 50% = 63.505,79 > 500,00 €).

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της και να επανεξετασθεί και ακυρωθεί η ανωτέρω πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η μη διαβίβαση των στοιχείων με ηλεκτρονικό τρόπο οφείλεται καθαρά σε τεχνικό πρόβλημα των δύο συγκεκριμένων μηχανών και κατ' επέκταση σε λόγους ανωτέρας βίας, που δεν αντιμετωπίστηκε έγκαιρα καθώς δεν ήταν γνωστό το πρόβλημα και δεν συνδέεται καθ' οιονδήποτε τρόπο με ενέργειες που κατατείνουν απόκρυψη φορολογικών στοιχείων, όπως προκύπτει κι από την τεχνική έκθεση του Διευθυντή των τεχνικών υπηρεσιών και δικτύων της εταιρείας.

- Ουδέποτε ελήφθη ειδοποίηση από την πλατφόρμα «my DATA» της ΑΑΔΕ για μη ορθή μεταβίβαση των στοιχείων, ή ένδειξη ότι η μεταβίβαση δεν ολοκληρώθηκε ή δεν πραγματοποιήθηκε.
- Το πρόστιμο που επιβλήθηκε είναι άδικο και υπέρογκο, δυσανάλογο της βλάβης που προκλήθηκε, η οποία στην πραγματικότητα είναι εντελώς ανύπαρκτη, αφού ούτε κατ' ελάχιστον δεν ζημιώθηκε το δημόσιο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθ. 15Α του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α` 251) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Η του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση διαπίστωσης μη διαβίβασης των δεδομένων, κατά το άρθρο 15Α, δηλαδή, των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), επιβάλλεται στον υπόχρεο:

α) Σε περίπτωση πράξεων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο το οποίο ισούται με το πενήντα τοις εκατό (50%) του Φ.Π.Α. που αναγράφεται επί του κάθε μη διαβιβασθέντος στοιχείου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

β) Σε περίπτωση πράξεων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο ύψους πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης που διαπιστώνεται, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του ύψους του προβλεπόμενου προστίμου της παρ. 1.

3. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύναται να καθορίζονται κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1138/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου και της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)» όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο, αναφέρεται ότι :

«Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

[...] 2. Ειδικά, τα δεδομένα των στοιχείων λιανικής, του άρθρου 3 διαβιβάζονται ως εξής:

α) α) για τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., Α.ΔΗ.Μ.Ε.), αυτά διαβιβάζονται αναλυτικά, ανά στοιχείο λιανικής πώλησης, μέσω απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.. [...]

6. Η διαβίβαση των δεδομένων, που ορίζονται με την παρούσα, πραγματοποιείται από τις υπόχρεες οντότητες ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μέσω:

δ) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) για τις λιανικές συναλλαγές. [...]

Άρθρο 5 ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ ΣΥΝΟΨΗΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ

[...] 2. Τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων, που αφορούν σε έσοδα από λιανικές συναλλαγές, διαβιβάζονται στον χρόνο που ορίζεται, ανά περίπτωση, στην παρ. 1 του παρόντος άρθρου. Για τις οντότητες που έχουν υποχρέωση απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε., τα υπόψη δεδομένα διαβιβάζονται αυτόματα από τον Φ.Η.Μ. σε ένα (1) λεπτό έως είκοσι τέσσερις (24) ώρες, με βάση την παραμετροποίηση που ορίζει στα συστήματα της η Α.Α.Δ.Ε., χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση των οντοτήτων. Οι οντότητες που δεν έχουν υποχρέωση χρήσης Φ.Η.Μ. και εκδίδουν στοιχεία λιανικής μέσω προγραμμάτων διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό ERP) τα οποία είναι συμβατά με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, διαβιβάζουν τα υπόψη δεδομένα έως την 31.12.2023, μέχρι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών. Από την 1.1.2024 τα ως άνω δεδομένα διαβιβάζονται σε πραγματικό χρόνο. Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του παρόντος άρθρου ισχύει και για τα έσοδα από λιανικές συναλλαγές. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1157/2022 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διαδικασία επιβολής κυρώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54Η του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 13 Α του ν.2523/1997, κατά την πρώτη εφαρμογή των διατάξεων αυτών» αναφέρεται ότι:

«1. Δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54Η του ΚΦΔ και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, για μη διαβίβαση στοιχείων εσόδων λιανικής από Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), εφόσον η επιχείρηση δεν εκδίδει στοιχεία λιανικής από τον ΦΗΜ αυτόν.

2. Κατά την πρώτη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Η του ΚΦΔ και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, για μη διαβίβαση στοιχείων εσόδων λιανικής από Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), όσες οντότητες είναι υπόχρεες σε χρήση ΦΗΜ και δεν έχουν διαβιβάσει στοιχεία λιανικής από τις 31.10.2022 έως τις 30.11.2022, λαμβάνουν ειδοποίηση μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και ανάρτησης στην εφαρμογή e- Κοινοποιήσεις της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) περί μη διαβίβασης, αναλυτικά για κάθε ΦΗΜ από τον οποίο δεν έχουν διαβιβάσει στοιχεία λιανικής. Με το μήνυμα αυτό καλούνται να συμμορφωθούν με τη σχετική υποχρέωσή τους, εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την ημέρα της αποστολής του. Σε περίπτωση εμπρόθεσμης συμμόρφωσης με τη σχετική υποχρέωση, δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις των ανωτέρω άρθρων για μη διαβίβαση στοιχείων λιανικής από 31.10.2022 μέχρι την εκπνοή της προθεσμίας αυτής. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης συμμόρφωσης, επιβάλλονται οι κυρώσεις των ανωτέρω άρθρων μόνο για το διάστημα μετά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής και μέχρι την ημερομηνία συμμόρφωσης. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης εντός της ως άνω προθεσμίας, οι κυρώσεις επιβάλλονται για μη διαβίβαση στοιχείων λιανικής από 31.10.2022 και μέχρι το χρόνο διαπίστωσης της μη διαβίβασης.

3. Με την επιφύλαξη της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις μη διαβίβασης που διαπράττονται από 1.12.2022 και μετά επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54Η του ΚΦΔ και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, χωρίς την προηγούμενη αποστολή ειδοποίησης από την Α.Α.Δ.Ε.».

Επειδή σύμφωνα με την ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 «Διασύνδεση ΦΗΜ -esend. Κυρώσεις και χρόνος διαβίβασης σε περίπτωση τεχνικών προβλημάτων»:

«...2. Με την η υπ' αριθ. Α.1138/2020 Κοινή Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ρυθμίζονται ζητήματα σχετικά με την ηλεκτρονική διαβίβαση δεδομένων και με την οποία καθορίζονται ο χρόνος διαβίβασης, η έκταση εφαρμογής, η διαδικασία ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην ΑΑΔΕ, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα σχετικά με την εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 και ήδη άρθρου 15Α του ν. 4987/2022 .

Ειδικότερα, τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., Α.ΔΗ.Μ.Ε.) διαβιβάζονται μέσω απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την ΑΑΔΕ σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ (σχετ. η περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 4 της υπ' αριθμ. Α.1138/2020 ως άνω Κοινής Απόφασης).

Σε περίπτωση διαπίστωσης μη διαβίβασης των δεδομένων, με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις, δηλαδή, των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, που

διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της ΑΑΔΕ, επιβάλλονται οι κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997 όπως ισχύουν, κατά περίπτωση.

Περαιτέρω, σε περίπτωση απώλειας διασύνδεσης με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA και συνακόλουθης αντικειμενικής αδυναμίας διαβίβασης των δεδομένων στον χρόνο που ορίζεται στην εν λόγω απόφαση, ανά Τύπο Παραστατικού και τρόπου διαβίβασης, λόγω διακοπής είτε της σύνδεσης internet είτε του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, η οποία αποδεικνύεται από την υπόχρεη οντότητα με κάθε πρόσφορο μέσο, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, διαβιβάζονται αμελλητί με την αποκατάσταση της διασύνδεσης, με την ένδειξη «Απώλεια Διασύνδεσης». Η υπόχρεη οντότητα οφείλει να λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποφυγή εκ νέου απώλειας της διασύνδεσης. Σε κάθε περίπτωση, τα δεδομένα διαβιβάζονται το αργότερο εντός δύο (2) ημερών από την καταληκτική ημερομηνία διαβίβασής τους είτε από το κανάλι διαβίβασης που εκδόθηκαν ή διαβιβάστηκαν αρχικά ανεπιτυχώς είτε από τα προγράμματα διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό /λογιστικό, ERP), είτε από την ειδική φόρμα καταχώρησης εφόσον τηρούνται τα όρια χρήσης της (σχετ. η παρ. 6 του άρθρου 5 της υπ' αριθμ. Α.1138/2020 ως άνω ΚΥΑ).

3. Τέλος επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση ελέγχου, για τη διαμόρφωση ασφαλούς κρίσης προκειμένου να μην επιβληθούν οι προαναφερόμενες κυρώσεις λόγω αντικειμενικής αδυναμίας εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις σχετικές διατάξεις χωρίς υπαιτιότητα του ελεγχόμενου, λαμβάνονται υπόψη και αξιολογούνται τα πραγματικά περιστατικά που διέπουν την εκάστοτε υπόθεση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρ. 61)

[.....]Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής με εντολή Γενικού Γραμματέα, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

Επειδή στο άρθρο 65 του ΚΦΔ (άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ), ορίζεται:

«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, εν προκειμένω, όπως αναφερθήκαμε και στο ανωτέρω ιστορικό, στις 25-11-2023 (ημέρα της εβδομάδας) στο υποκατάστημα που διατηρεί η προσφεύγουσα επί της οδού, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ) και του ΚΦΔ στην εν λόγω εταιρεία, η οποία έχει κύρια δραστηριότητα το «.....» και τηρεί διπλογραφικά βιβλία.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και από τα στοιχεία της ηλεκτρονικής εφαρμογής της Α.Α.Δ.Ε, «.....», διαπιστώθηκε ότι από τους φορολογικούς μηχανισμούς με αριθ. μητρώου δεν είχε πραγματοποιηθεί η διαβίβαση των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής (Ζ) στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyDATA» μέσω του πληροφοριακού συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών ΦΗΜ της Α.Α.Δ.Ε., για τη χρονική περίοδο από 01-11-2022 έως και 31-10-2023, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του ΚΦΔ και της Α.1157/2022.

Ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα την με αριθ. πρωτ. /25-11-2023 Πρόσκληση για διάθεση βιβλίων και στοιχείων και την υπ' αριθ. /25-11-2023 σχετική έκθεση κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων – αρχείων.

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθ. /25-11-2023 «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση προς ακρόαση» και ο Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, τα οποία επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα. Ανταποκρινόμενη η προσφεύγουσα πρόβαλε τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές κατόπιν σχετικής αξιολόγησης και τελικώς ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ. /13-03-2024 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54Η του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2023.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα που εφαρμόζει διπλογραφικό σύστημα και εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης μέσω ΦΗΜ, υποχρεούται να διαβιβάζει ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ τα δεδομένα των στοιχείων λιανικών εσόδων, κατά τα οριζόμενα στις ανωτέρω προπαρατεθείσες διατάξεις.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει-κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει 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). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 61 του ΚΦΔ για λόγους ανωτέρας βίας, ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν αποδείχθηκε με κάποιο πρόσφορο στοιχείο διακοπή σύνδεσης internet, είτε διακοπή του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, με αποτέλεσμα την αδυναμία διαβίβασης των δεδομένων των εκδοθέντων λογιστικών στοιχείων, ως εκ τούτου δεν προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του ως άνω άρθρου και της ΠΟΛ.1252/2015 και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, επιπροσθέτως με την παρούσα προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ουδέποτε ελήφθη ειδοποίηση από την πλατφόρμα «my DATA» της ΑΑΔΕ για μη ορθή μεταβίβαση των στοιχείων, ή ένδειξη ότι η μεταβίβαση δεν ολοκληρώθηκε ή δεν πραγματοποιήθηκε.

Ως εκ τούτου στα πλαίσια της επανεξέτασης της υπόθεσης εστάλη από την Υπηρεσία μας στην αρμόδια υπηρεσία (Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ.) το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/30-07-2024 έγγραφο, με το οποίο ζητήθηκε να μας γνωρίσουν για τα απεσταλμένα στοιχεία ειδοποίησης μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και ανάρτησης στην εφαρμογή «e-Κοινοποιήσεις» της ψηφιακής πύλης «myAADE» (myaade.gov.gr) προς την προσφεύγουσα περί μη διαβίβασης στοιχείων εσόδων λιανικής από τους σχετικούς ΦΗΜ.

Με το με αριθμό πρωτ. ΔΙΠΥΠΟΔ Ε ΕΞ 2024/31-07-2024 έγγραφο του Τμήματος Ε', της Δ/νσης Διαχείρισης Υποδομών της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. μας γνωστοποιήθηκε ότι στις 09/12/2022 στάλθηκε μήνυμα στην προσφεύγουσα με θέμα «ΜΗ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟ ΣΑΣ».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν συμμορφώθηκε με την υποχρέωση διαβίβασης των δεδομένων του Φ.Η.Μ. που χρησιμοποιεί για την έκδοση των φορολογικών της στοιχείων στην ψηφιακή πλατφόρμα της ΑΑΔΕ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του 4987/2022, παρότι ενημερώθηκε με ηλεκτρονικό μήνυμα βάσει των ορισθέντων στην Α.1157/2022.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία από 02-02-2024 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ΚΦΔ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση** της με αριθμό/13-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54^Η του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Άρθ. 54^Η του ΚΦΔ

Ποσό: 63.505,00 €

(Ως η με αριθμό/13-03-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθ. 54^Η του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.