



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/09/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 2607

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

δ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. Τη 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 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 10/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στο, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ. /27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54^Η του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54^Η του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/05/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, 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 την υπ' αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 36.157,69€, λόγω μη διαβίβασης στην ψηφιακή πλατφόρμα «.....», μέσω του πληροφοριακού συστήματος φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) της ΑΑΔΕ για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, από 15/06/2023 έως 07/07/2023, συνολικής αξίας 436.735,95€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ύψους 72.315,38 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν.4987/2022, των άρθρων 173 & 174 του ν.4972/2022 και της Α.1157/2022.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 20/12/2023 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) και του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Ε.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/09-07-2023 εντολής ελέγχου της ως άνω υπηρεσίας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα ασκεί δραστηριότητα υπηρεσιών από καφέ-μπαρ, με διπλογραφικά βιβλία. Στις 09/07/2023 εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η υπ' αριθ./09-07-2023 εντολή μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν. 4387/2022 (ΚΦΔ) και διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου μερικός επιτόπιος έλεγχος σε υποκατάστημα της ελεγχόμενης στη ΓΛΥΦΑΔΑ.

Στα πλαίσια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν είχε διαβιβάσει από 15/06/2023 έως 07/07/2023, στο ηλεκτρονικό σύστημα «.....» της ΑΑΔΕ, για τον εν χρήσει ΦΗΜ με αριθμό μητρώου, 10.614 αποδείξεις λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 436.735,95€ η οποία αναλύεται σε 137.686,87€ (καθαρή αξία 13%) πλέον 17.899,29€ (ΦΠΑ 13%), 226.737,70€ (καθαρή αξία 24%) πλέον (ΦΠΑ 24%) κατά παράβαση του άρθρου 15Α του ν. 4987/2022.

Ο έλεγχος παρέλαβε από την ελεγχόμενη τα εκδοθέντα Δελτία Ημερήσιων Κινήσεων με αριθμούς από Ζ-..... έως Ζ-..... για το χρονικό διάστημα 15/06/2023 έως 07/07/2023 τα οποία κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ./09-07-2023 Έκθεση Κατάσχεσης και εκδόθηκε οίκοθεν το με αρ./09-07-2023 Σ.Δ.Ε Κατάσχεσης.

Για την ως άνω παράβαση, μετά το πέρας του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθ./09-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση και ο υπ' αριθ./09-07-2023 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, ποσού 36.172,05€, προκειμένου εντός 20 ημερών η προσφεύγουσα εταιρεία να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί της διαπιστωθείσας παράβασης. Η ανωτέρω προθεσμία παρήλθε άπρακτη.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου, συντάχθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η από 20/12/2023 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4987/2022, η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και ο Προϊστάμενος αυτής προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Η του ν.4987/2022.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου:
 - Την ίδια κιόλας ημέρα του επιτόπιου ελέγχου διαβιβάστηκαν όλα τα μέχρι εκείνη την στιγμή δεδομένα των στοιχείων λιανικών πωλήσεων στην ηλεκτρονική πλατφόρμα e-send. Επομένως κατά τον χρόνο εκδόσεως της ένδικης έκθεσης ελέγχου είχε αποκατασταθεί το πρόσκαιρο τεχνικό πρόβλημα και δεν υφίστατο αντικειμενικά περίπτωση μη διαβίβασης των ως άνω στοιχείων, κατά συνέπεια η επιβολή του προαναφερόμενου προστίμου ποσού 36.157,69€ στερείται νομίμου ερείσματος.
 - Η επιχείρηση, κατά την ημερομηνία εκδόσεως κάθε παραστατικού, διαβίβαζε αμελλητί και καθημερινά τα δεδομένα αυτά στην πλατφόρμα MyData. Τα εκδοθέντα δελτία «Ζ», δηλαδή, διαβιβάζονταν, καθ' όλο το χρονικό διάστημα από 15/06/2023 έως και 07/07/2023 στην πλατφόρμα MyData. Επομένως, τα έσοδά της από λιανικές πωλήσεις ήταν εξ υπαρχής γνωστά στην φορολογική αρχή, σε πραγματικό χρόνο.
2. Τυπική πλημμέλεια του διενεργηθέντος ελέγχου: η έκθεση ελέγχου εμφανίζει ποσοτική διαφοροποίηση επί του προσδιορισθέντος ποσού προστίμου λόγω εσφαλμένου υπολογισμού.
3. Όπως επικουρικώς, αναδρομική εφαρμογή της νεότερης και συγκριτικά ευμενέστερης διάταξης φορολογικού δικαίου: Κατά γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή της ελαφρύτερης ποινής. Εν προκειμένω, στο άρθρο 58 του ν. 5104/2024 (νέος ΚΦΔ με έναρξη ισχύος από 19/04/2024), το οποίο αναφέρεται στις παραβάσεις ηλεκτρονικής διαβίβασης στοιχείων, προβλέπεται ότι: «[...] 4. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν το παραστατικό εσόδου με το οποίο τα λοιπά παραστατικά είσπραξης συσχετίζονται έχει εκδοθεί προ κάθε φορολογικού ελέγχου». Επομένως καθίσταται σαφές ότι η θέση του ελέγχου θα πρέπει να αναθεωρηθεί, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα.

Ως προς τον 1ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«[...] 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. 9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15^Α «Υποχρεωτική ηλεκτρονική διαβίβαση πληροφοριών» του ν.4987/2022, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 54Η «Κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.)» του ν.4987/2022, 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 απόφαση Α.1138/12-06-2020 «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.)», ορίζονται τα ακόλουθα:

« Άρθρο 2 ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251), ανεξαρτήτως μεγέθους αυτών και τρόπου έκδοσης και τήρησης των λογιστικών τους αρχείων, υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων, των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., υπό τους όρους και τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας και της παρούσας απόφασης. Ειδικότερα, για τα έτη 2021 έως και 2023, οι οντότητες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), διαβιβάζουν τα ως άνω δεδομένα τους προαιρετικά.

2. Στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας δεν εμπίπτουν: α) Οι υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, β) Το Δημόσιο, οι Περιφέρειες, οι Δήμοι, και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, για τις δραστηριότητες ή πράξεις, τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α., σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την Οδηγία 2006/112/ΕΚ (παρ. 9, άρθρο 8 του ν. 4308/2014).

3. Οι υπόχρεοι της παρ. 1 διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε.: α) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν για την τεκμηρίωση των συναλλαγών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 8, 10 και 12 του ν. 4308/2014 (τιμολόγια στοιχεία λιανικής πώλησης και παραστατικά διακίνησης), β) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν κατ' εφαρμογή ειδικών φορολογικών διατάξεων όπως απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής, καθώς και τα δεδομένα των παραστατικών που εκδίδονται για την τεκμηρίωση της είσπραξης/πληρωμής ενοικίου, γ) τα δεδομένα των λογιστικών εγγραφών που διαμορφώνουν τη λογιστική και φορολογική βάση για την εξαγωγή του λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος κάθε φορολογικού έτους. δ) δεδομένα των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας εστίασης, δελτίων παραγγελίας οντοτήτων που διενεργούν πωλήσεις στο διαδίκτυο (e-shop), αποδείξεων είσπραξης Μέσων Πληρωμών (POS), αποδείξεων επιστροφής Μέσων Πληρωμών (POS) και αντίστοιχων αποδείξεων Μέσων Πληρωμών (POS) για λογαριασμό τρίτων κ.λπ.

[...]

Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

1. Τα δεδομένα του άρθρου 3 της παρούσας διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, υπό μορφή σύνοψης, με ή χωρίς αναλυτική διάκριση ειδών, κατά περίπτωση, όπως αυτά προβλέπονται στο Παράρτημα της παρούσας απόφασης.

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

α) για τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ., αυτά διαβιβάζονται αναλυτικά, ανά στοιχείο λιανικής πώλησης, μέσω απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την ΑΑΔΕ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Στην περίπτωση που διαπιστώνονται αποκλίσεις από τις υπόχρεες οντότητες, μεταξύ των δεδομένων των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών που διαβίβασαν στην ψηφιακή Πλατφόρμα myDATA, από το Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ. και των λογιστικών εγγραφών εσόδων λιανικής τους, αυτές διαβιβάζονται είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά ανά μήνα με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου. Ειδικότερα, για τις χρονικές περιόδους από 1.1.2021 έως και 31.12.2021, από 1.1.2022 έως και 31.12.2022, καθώς και από 1.1.2023 έως 31.12.2023 και από 1.1.2024 έως 31.3.2024, τα δεδομένα του προηγούμενου εδαφίου (λογιστικές εγγραφές) διαβιβάζονται είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά ανά μήνα, με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου, σε όλες τις περιπτώσεις, ήτοι και σε εκείνες που δεν διαπιστώνονται αποκλίσεις και στον χρόνο που ορίζεται ανά περίπτωση. Για το έτος 2023, στην περίπτωση διαβίβασης εσόδων λιανικής ΦΗΜ από τα ξενοδοχεία που λειτουργούν σύμφωνα με την ξενοδοχειακή ημέρα (λογιστικοποίηση εσόδων λιανικής ΦΗΜ με βάση την ημερομηνία ανοίγματος), τα δεδομένα εσόδων λιανικής ΦΗΜ που αντλούν οι οντότητες αυτές από την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., δύναται να διαβιβάζονται συνολικά με χαρακτηρισμό εσόδων 1.95 Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία εσόδων. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο των χαρακτηρισμών συναλλαγών εσόδων λιανικής ΦΗΜ, διαβιβάζονται με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου και στον χρόνο που ορίζεται ανά περίπτωση. Σε κάθε

περίπτωση η διαβίβαση δεδομένων των παραπάνω περιπτώσεων, δεν αναιρεί την υποχρέωση διασύνδεσης και διαβίβασης των εκδιδόμενων αποδείξεων εσόδων λιανικής στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή της 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.

[...]

5. Ως ημερομηνία διαβίβασης και επιτυχούς ηλεκτρονικής καταχώρησης στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων που ορίζονται με την παρούσα, λαμβάνεται η ημερομηνία χορήγησης του Μοναδικού Αριθμού Καταχώρησης (Μ.ΑΡ.Κ.). Για τα παραστατικά που διαβιβάζονται μέσω απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε. η ημερομηνία διαβίβασης και επιτυχούς καταχώρισης προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα των Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 (Β' 3596) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

6. [...] Σε περίπτωση απώλειας διασύνδεσης με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, 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 μιας (1) ημέρας 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. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση Α.1171/03-08-2021 «Διασύνδεση των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) με το Πληροφοριακό Σύστημα Φ.Η.Μ. της Α.Α.Δ.Ε. για την ηλεκτρονική διαβίβαση των δεδομένων των στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω αυτών, στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA», ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 2 - ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ: ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

1. Η υποχρέωση της διασύνδεσης, αφορά στις οντότητες που εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., Α.ΔΗ.Μ.Ε.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 250).

2. Οι οντότητες που απαλλάσσονται από την υποχρεωτική χρήση των Φ.Η.Μ. για την έκδοση των στοιχείων λιανικής πώλησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 και την κατ' εξουσιοδότηση του νόμου αυτού απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1002/2014 (Β' 3/2015), και δεν κάνουν προαιρετική χρήση τους, δεν εμπίπτουν στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας.

3. Οι υπόχρεες οντότητες της παρούσας απόφασης εντάσσονται στη σταδιακή διασύνδεση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποίησαν σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και με επιπλέον κριτήριο την ένταξή τους ή μη στους πληττόμενους ΚΑΔ λόγω COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 70 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

4. Οι υπόχρεες οντότητες διασυνδέονται, ως εξής:

i. από 01/09/2021 οι οντότητες που βάσει ΚΑΔ, δεν επλήγησαν από την πανδημία και το φορολογικό έτος 2019, είχαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από 100.000 €,

ii. από 01/10/2021 οι οντότητες που βάσει ΚΑΔ, δεν επλήγησαν από την πανδημία και το φορολογικό έτος 2019, είχαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 100.000 € και

iii. από 01/11/2021 οι λοιπές οντότητες. Στην ίδια ημερομηνία εντάσσονται και οι οντότητες που είτε είναι υπόχρεες σε χρήση Φ.Η.Μ., είτε χρησιμοποιούν προαιρετικά Φ.Η.Μ. και έχουν κάνει έναρξη εργασιών από 01/01/2020 έως και την 01/09/2021, καθώς και οι οντότητες που το φορολογικό έτος τους λήγει σε διαφορετική ημερομηνία της 31/12.

Στην περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, από τις υπόχρεες οντότητες της παρούσας απόφασης, λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της τελευταίας υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

«ΑΡΘΡΟ 3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ: ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ-ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΠΟΥ ΔΙΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ

1. Οι υπόχρεες οντότητες του άρθρου 2 της παρούσας διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν μέσω Φ.Η.Μ., για την τεκμηρίωση των λιανικών συναλλαγών τους (ενδεικτικά απόδειξη λιανικής πώλησης).

2. Τα δεδομένα που διαβιβάζονται, ανά εκδοθέν στοιχείο λιανικής πώλησης, κατ' ελάχιστον (Α.1138/2020 όπως ισχύει, Παράρτημα), είναι τα εξής: α) Α.Φ.Μ. του εκδότη β) Είδος Παραστατικού λιανικής πώλησης γ) Αύξων αριθμός του στοιχείου λιανικής πώλησης δ) Ημερομηνία και ώρα έκδοσης ε) Συντελεστής ΦΠΑ στ) Συνολική αξία παραστατικού

ΑΡΘΡΟ 4 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ - ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

[...] 3. Οι υπόχρεες οντότητες της παρούσας, έχουν την υποχρέωση να διαβιβάζουν αναλυτικά κάθε μία, τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., με δύο τρόπους:

α) Σύμφωνα με τον πρώτο τρόπο, οι υπόχρεες οντότητες διαβιβάζουν τις συναλλαγές λιανικής, στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., μέσω διακριτών κωδικών παραστατικών λιανικής της ΑΥΟ ΠΟΛ.1220/2012, όπως αυτοί ορίζονται στο Παράρτημα (Αντιστοίχιση Παραστατικών Φ.Η.Μ. και Τύπων Παραστατικών myDATA) που επισυνάπτεται στην παρούσα και το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής. Στην παραπάνω υποχρέωση εμπίπτει και η διαβίβαση των Δελτίων Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» (s.txt αρχείο). Η Α.Α.Δ.Ε. αθροίζει ανά εγκατάσταση, και ανά ημέρα, τα σύνολα των εσόδων λιανικής των «Ζ» εκάστης ημέρας, τα οποία στη συνέχεια, συσχετίζονται με διακριτούς Τύπους Παραστατικών της κατηγορίας Α2 του Παραρτήματος της Α.1138/2020, για σκοπούς ενημέρωσης της ψηφιακής πλατφόρμας myDATA.

β) Σύμφωνα με τον δεύτερο τρόπο, οι υπόχρεες οντότητες διαβιβάζουν τις συναλλαγές λιανικής στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., μέσω διαφορετικών κωδικών παραστατικών λιανικής της ΑΥΟ ΠΟΛ.1220/2012, όπως αυτοί ορίζονται στο Παράρτημα της παρούσας. Η Α.Α.Δ.Ε. αθροίζει ανά εγκατάσταση και ανά ημέρα, τα σύνολα των εσόδων λιανικής για κάθε μία από τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, που οι υπόχρεες οντότητες διαβίβασαν στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ. και εκδόθηκαν εντός της ίδιας ημέρας, τα οποία στη συνέχεια, συσχετίζονται με διακριτούς Τύπους Παραστατικών της κατηγορίας Α2 του Παραρτήματος της Α.1138/2020, για σκοπούς ενημέρωσης της ψηφιακής πλατφόρμας myDATA.

Τα παραπάνω διενεργούνται με σκοπό την επιτυχή διαβίβαση των δεδομένων συναλλαγών λιανικής στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, με τη χορήγηση Μοναδικού Αριθμού Καταχώρησης (Μ.ΑΡ.Κ.), που ορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 5 της Α.1138/2020. [...].

Επειδή, στις διατάξεις της Α.1157/04-11-2022 «Διαδικασία επιβολής κυρώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54Η του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 13Α 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, με τις διατάξεις του άρθρου 61 «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας» του ν.4987/2022, 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, στις διατάξεις της ΠΟΛ 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», αναφέρεται 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 ΕΞ/2014 25.2.2014 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 εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία 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 με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 20/12/2023 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, τη χρονική περίοδο από 15/06/2023 έως 07/07/2023, δεν διαβιβάστηκαν από την προσφεύγουσα επιχείρηση δέκα χιλιάδες εξακόσια δέκα τέσσερα (10.614) φορολογικά στοιχεία στην ψηφιακή πλατφόρμα «.....» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της ΑΑΔΕ, συνολικής αξίας 436.735,95€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ ύψους 72.315,38 €, από τον εν λειτουργία ΦΗΜ με αριθμό μητρώου

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 υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται μεταξύ άλλων ότι το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί για λόγους ανωτέρας βίας, καθώς κατόπιν επικοινωνίας με την εταιρεία τεχνικής υποστήριξης, διαπιστώθηκε ότι η προσωρινή μη διαβίβαση των δεδομένων αυτών προέκυψε από πτώση τάσης, οφειλόμενη σε διακοπή ρεύματος ή λόγω προβλήματος στο καλώδιο του μηχανισμού, χωρίς δική της υπαιτιότητα.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 έγγραφο με θέμα «Διασύνδεση ΦΗΜ-esend. Κυρώσεις και χρόνος διαβίβασης σε περίπτωση τεχνικών προβλημάτων», διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15Α του ν. 4987/2022, όπως ισχύει, ορίζεται ότι οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων-στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων-βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μηνμών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί.

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, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή εν προκειμένω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία κατόπιν επικοινωνίας με την εταιρεία τεχνικής υποστήριξης, **συνεπεία του ελέγχου**, αναφέρεται αορίστως σε βλάβη από πώση τάσης, οφειλόμενη σε διακοπή ρεύματος ή λόγω προβλήματος στο καλώδιο του μηχανισμού, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει οιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο με το οποίο να στοιχειοθετείται ο ως άνω ισχυρισμός, όπως ορίζεται από το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 και την Α.1138/2020. Επιπλέον δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επέδειξε της δέουσα σύνεση και επιμέλεια, για το κρίσιμο διάστημα από 15/06/2023 έως 07/07/2023 προκειμένου να αποκατασταθεί η διασύνδεση και να διαβιβαστούν αμελλητί τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων. Κατά συνέπεια δεν προκύπτουν οι συνθήκες ανωτέρας βίας που να επιβάλλουν την απαλλαγή της προσφεύγουσας από το πρόστιμο του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022, επομένως ο σχετικός ισχυρισμός προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι την ίδια κιόλας ημέρα και εντός δύο ωρών από τον επιτόπιο έλεγχο, ήτοι στις 09/07/2023 και περί ώρα 16:00, διαβιβάστηκαν όλα τα μέχρι εκείνη την στιγμή δεδομένα των στοιχείων λιανικών πωλήσεων στην ηλεκτρονική πλατφόρμα, καθώς κατόπιν επικοινωνίας με την εταιρεία τεχνικής υποστήριξης, διαπιστώθηκε ότι η προσωρινή μη διαβίβαση των δεδομένων αυτών προέκυψε από πώση τάσης, τεχνικό ζήτημα το οποίο αποκαταστάθηκε. Επομένως κατά τον χρόνο εκδόσεως της ένδικης έκθεσης ελέγχου είχε αποκατασταθεί το πρόσκαιρο τεχνικό πρόβλημα και δεν υφίστατο αντικειμενικά περίπτωση μη διαβίβασης των ως άνω στοιχείων, κατά συνέπεια η επιβολή του προαναφερόμενου προστίμου ποσού 36.157,69€ στερείται νομίμου ερείσματος. Άλλωστε τα ίδια ακριβώς δεδομένα τα διαβίβαζε σε πραγματικό χρόνο στην πλατφόρμα MyData άρα τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις ήταν εξ αρχής γνωστά στη φορολογική αρχή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 173 του ν. 4972/2022, με τις οποίες προστέθηκε το άρθρο 54Η στον ν.4174/2013 και θεσμοθετήθηκαν οι κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης στο Πληροφοριακό Σύστημα Φ.Η.Μ. της ΑΑΔΕ που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.), ορίζεται μεταξύ άλλων:

1. Στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170) προστίθεται άρθρο 54Η ως εξής: «Άρθρο 54^Η Κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) [...]

[...]

2. Το άρθρο 54Η του ν. 4174/2013 ισχύει από την 31η.10.2022 και καταλαμβάνει παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία αυτή και εφεξής.».

Επειδή, στην υπ' αριθ. Ο.Δ.Ε.Ε.Α 1097101 ΕΞ 03-10-2022 οδηγία με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 139, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 179, 180, 182 και 192 του ν. 4972/2022», αναφέρεται ότι: [...] Άρθρο 173 «Κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.)-Προσθήκη άρθρου 54Η στον ν.4174/2013»

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 173 προστίθεται νέο άρθρο 54Η στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/ 2013, Α'170) αναφορικά με τις κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.). Στην παρ. 1 του 54Η Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι 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 (ΦΗΜ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), επιβάλλεται στην υπόχρεη οντότητα:

α) Σε περίπτωση πράξεων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο ύψους ίσου με το πενήντα τοις εκατό (50%) επί 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, αν η οντότητα είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, αν η οντότητα είναι υπόχρεη 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. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 54Η Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι 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.

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 54Η Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ δύναται να καθορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Στην παρ. 2 του άρθρου 173 ν. 4972/2022 ορίζεται ότι το άρθρο 54Η του ν. 4174/2013 ισχύει από την 31η.10.2022 και καταλαμβάνει παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία αυτή και εφεξής.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 20/12/2023 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Ε.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολή των εκδοθέντων «Ζ» της επιχείρησης, περιόδου 15/06/2023 έως 07/07/2023, που κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ./09-07-2023 Έκθεση Κατάσχεσης, με τα αντίστοιχα «Ζ» που διαβιβάστηκαν από την επιχείρηση στην ψηφιακή πλατφόρμα «.....» της ΑΑΔΕ για το αντίστοιχο χρονικό διάστημα. Από την αντιπαραβολή προέκυψε ότι όλα τα κατασχεθέντα «Ζ» διαβιβάστηκαν μαζικά από την επιχείρηση στο «.....» την ίδια ημέρα, στις 16:04 μμ, δηλαδή το απόγευμα της 09-07-2023, σε χρόνο όμως μεταγενέστερο του ελέγχου που διενεργήθηκε στις 09/07/2023, ημέρα της εβδομάδος Κυριακή και ώρα 13:06 μμ , όπου και λήφθηκε η υπ' αριθ. Α.Λ.Π. αξίας 0,50€. Επομένως, ο ισχυρισμός περί μη νόμιμου ερείσματος κατά το χρόνο επιβολής του υπό κρίση προστίμου προβάλλεται αβάσιμα, καθώς όλα τα κατασχεθέντα «Ζ» διαβιβάστηκαν, συνεπεία ελέγχου, σε

χρόνο μεταγενέστερο από τον οριζόμενο στις σχετικές διατάξεις ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί καθώς όλα τα επίμαχα παραστατικά ήταν ήδη ανεβασμένα στην πλατφόρμα MyData και απλώς δεν διαβιβάστηκαν σε πραγματικό χρόνο στο, ωστόσο δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει το ανωτέρω γεγονός. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το 2^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται τυπική πλημμέλεια του διενεργηθέντος ελέγχου καθώς στην από 20/12/2023 εκδοθείσα από τη Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ έκθεση ελέγχου, το προσδιορισθέν ποσό προστίμου, ως αυτό αναγράφεται και στον υπ' αριθ./09-07-2023 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, διαφοροποιείται από το αναγραφόμενο στην υπ' αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου, κατ' άρθρο 54Η του ν.4987/2022, για το φορολογικό έτος 2023, καθώς στην μεν πρώτη προσωρινή πράξη, λόγω εσφαλμένου υπολογισμού επί του συνολικού οφειλόμενου ΦΠΑ, το αναγραφόμενο ποσό προστίμου προσδιορίστηκε κατά τρόπο εσφαλμένο σε ποσό 36.172,05€ αντί του ορθού 36.157,69€ και ως εκ τούτου η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ όφειλε να κοινοποιήσει συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεως ελέγχου.

Επειδή, στην από 20/12/2023 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 και ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, αναφέρεται ότι: «[...] Εκ παραδρομής στη με αρ......./09-07-2023 Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου υπολογίστηκε το συνολικό ποσό του ΦΠΑ σε 72.344,09€ αντί του ορθού ποσού 72.315,38€. Ακολούθως το ορθό ποσό του προστίμου διαμορφώνεται σε 36.157,69€ ($72.315,38€ \cdot 50\%$) αντί του αναγραφόμενου 36.172,05€ το οποίο δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα του ελέγχου. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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, στις διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), ορίζεται ότι:

«1. Το δικαστήριο απαγγέλλει την ακυρότητα των διαδικαστικών πράξεων οι οποίες διενεργήθηκαν, από το ίδιο ή από διάδικο, κατά παράβαση των διατάξεων που τις ρυθμίζουν.

2. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο ακυρότητα απαγγέλλεται από το δικαστήριο:

α) [...] β) ύστερα από αίτηση του διαδίκου σε κάθε άλλη περίπτωση και εφόσον κριθεί ότι η παράβαση προκάλεσε σε αυτόν βλάβη, η οποία δεν είναι δυνατόν να αποκατασταθεί με άλλον τρόπο.

3. Η αίτηση του διαδίκου στην περ. β' της προηγούμενης παραγράφου, είναι απαράδεκτη:

α) αν δεν υποβληθεί κατά την πρώτη, μετά την παράβαση, συζήτηση,

β) αν υποβληθεί από διάδικο που έχει προκαλέσει την παράβαση ή που έχει συντελέσει σε αυτήν ή που έχει παραιτηθεί ρητώς ή σιωπηρώς, μετά τη διενέργεια της διαδικαστικής πράξης, από την υποβολή αίτησης.

4. Μετά την απαγγελία της ακυρότητας, το δικαστήριο διατάζει να επαναληφθεί η πράξη, εκτός αν έχει ήδη επέλθει απώλεια του σχετικού δικαιώματος ή η επανάληψη αποκλείεται για άλλον λόγο.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 79 «Σε περίπτωση προσφυγής» του ν. 2717/1999, ορίζεται ότι:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α) [...]

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης. [...]

Επειδή, το Συμβούλιο της Επικρατείας με τη με αριθμό 710/2021 απόφαση που δημοσιεύτηκε σε δημόσια συνεδρίαση την/5/2021/04-12-2019, αναφέρει τα εξής: «[...] 4. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση αναιρέσεως προβάλλεται ότι το δικάσαν εφετείο κατ' εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων της περ. β της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και του άρθρου 36 του ΚΒΣ δέχθηκε τον προβληθέντα λόγο προσφυγής και ακύρωσε το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τη διαδικασία έκδοσης της πράξης. Κατά το αναιρεσίβλητο Δημόσιο, ο σχετικός λόγος προσφυγής είχε προβληθεί απαραδέκτως κατά το άρθρο 79 παρ. 5 του Κ.Δ.Δ., διότι η αναιρεσίβλητη δεν είχε επικαλεσθεί και αποδείξει μη επανορθώσιμη με άλλο τρόπο βλάβη από την προσβαλλόμενη τυπική πλημμέλεια της μη τήρησης εκ νέου της διαδικασίας κατάσχεσης και, επομένως, το δικάσαν εφετείο εσφαλμένως προχώρησε σε ακύρωση της πράξεως για τον λόγο αυτό, χωρίς την «εξακρίβωση και να βεβαίωση της συνδρομής μιας τέτοιας βλάβης». Ο λόγος, όμως, αυτός, πρέπει να απορριφθεί ως ερειδόμενος επί εσφαλμένης προϋποθέσεως, δεδομένου ότι όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση και εκτέθηκε στην προηγούμενη σκέψη, η αναιρεσίβλητη προέβαλε με το δικόγραφο της προσφυγής της την βλάβη που υπέστη από τη μη τήρηση της νόμιμης διαδικασίας κατάσχεσης και το δικάσαν εφετείο εξέφερε κρίση ως προς την ύπαρξη της βλάβης αυτής και την αδυναμία αποκατάστασής της με άλλον τρόπο πέρα από την ακύρωση του ένδικου φύλλου ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, με τον ως άνω λόγο αναιρέσεως δεν τίθεται νομικό ζήτημα, που θα τον καθιστούσε παραδεκτός προσβαλλόμενο κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989, αλλά αμφισβητείται, κατ' ουσίαν, η εκτίμηση από το δικάσαν

δικαστήριο του περιεχομένου του δικογράφου της προσφυγής και η αιτιολογία της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται την ακυρότητα της υπ' αριθ./27-03-2024 προσβαλλόμενης πράξης επιβολή προστίμου, λόγω πλημμελούς αναγραφής των προσδιορισθέντος ποσού προστίμου, χωρίς ωστόσο παράλληλη αναφορά και απόδειξη της βλάβης που τυχόν υπέστη, εν προκειμένω, από την τυπική πλημμέλεια της εν λόγω πράξης, η οποία (βλάβη) θα πρέπει να είναι σαφής και συγκεκριμένη, να προκαλείται από αυτή καθ' εαυτή την παράλειψη, μη δυνάμενη να αποκατασταθεί με άλλον τρόπο παρά μόνο με την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων. Κατά συνέπεια ο εν λόγω ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον 3ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος θα έπρεπε, κατά τον προσδιορισμό του ύψους του επιβληθέντος προστίμου, να λάβει υπόψη τη νεότερη και συγκριτικά ευμενέστερη διάταξη φορολογικού δικαίου, καθώς κατά γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή της ελαφρύτερης ποινής. Εν προκειμένω, με τον ν. 5104/2024 θεσπίστηκε ο νέος ΚΦΔ, με έναρξη ισχύος την 19^η/4/2024, ο οποίος τροποποίησε μια σωρεία φορολογικών διατάξεων και μεταξύ άλλων αντικατέστησε, τροποποιώντας την, την προισχύσασα διάταξη του άρθρου 54Η του ν.4987/2022, με το νέο άρθρο 58 του ν.5104/2024 που προβλέπει τα εξής: «Άρθρο 58 [...] 4. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν το παραστατικό εσόδου με το οποίο τα λοιπά παραστατικά είσπραξης συσχετίζονται έχει εκδοθεί προ κάθε φορολογικού ελέγχου. Επομένως, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, καθίσταται σαφές ότι η θέση του ελέγχου θα πρέπει να αναθεωρηθεί, σύμφωνα με τα ανωτέρω λεπτομερώς αναφερόμενα.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 5104/2024, στις διατάξεις του άρθρου 58 προβλέπεται η επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις σχετικές με την ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων και την παράλειψη διαβίβασης στοιχείων προς τη Φορολογική Διοίκηση εν γένει. Ειδικότερα, προβλέπονται κυρώσεις για τις περιπτώσεις μη διαβίβασης των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyData» μέσω του πληροφοριακού συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Α.Α.Δ.Ε., μη διαβίβασης ή εκπρόθεσμης διαβίβασης στην Α.Α.Δ.Ε. των δεδομένων των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων.

Επειδή, περαιτέρω, στο παράρτημα Β' του ν.5104/2024, οι διατάξεις των παραγράφων 3 έως 6 του άρθρου 58 του ιδίου ως άνω νόμου, άρα και της παραγράφου 4 στην οποία αναφέρεται η προσφεύγουσα ως ευνοϊκότερη για την επιβολή ελαφρύτερης ποινής, αφορούν τις προγενέστερες διατάξεις του άρθρου 54ΙΓ του ν. 4987/2022, ήτοι τις κυρώσεις για παραβάσεις της υποχρέωσης προς ηλεκτρονική διαβίβαση δεδομένων στην ΑΑΔΕ και όχι τις διατάξεις του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022, σχετικά με τις παραβάσεις μη διαβίβασης δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) βάσει των οποίων εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολή προστίμου, οι κυρώσεις των οποίων καθορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 58 του ν.

51041/2024, σύμφωνα με το ως άνω παράρτημα Β΄. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας προβάλλεται αβάσιμα.

Κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κρίνεται απορριπτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ./27-03-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ

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

Φορολογικό Έτος 2023

Υπ' αριθ./27-03-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Η του ν. 4987/2022.

- Ποσό καταλογισμού: 36.157,69€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.