



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07/10/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2137

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332249

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ

β. 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.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54^Η Ν. 4987/2022, καθώς και κατά της με αριθμό2024

πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

5. Την με αριθμό2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54^Η Ν. 4987/2022 και την υπ' αρ.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54^Η Ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας (εστιατορίου) πρόστιμο συνολικού ύψους 12.779,33€, στο φορολογικό έτος 2023, λόγω μη διαβίβασης στη ψηφιακή πλατφόρμα “MY DATA”, μέσω του πληροφοριακού συστήματος φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) των συνόψεων 3.841 παραστατικών εσόδων λιανικής για το χρονικό διάστημα από 30.03.2023 έως 26.08.2023 που εκδόθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου DCN....., συνολικής καθαρής αξίας 171.699,56€ πλέον Φ.Π.Α. 25.558,67€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α ν 4987/2022.

Με την με αριθμό2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας (εστιατορίου) πρόστιμο συνολικού ύψους 250,00€, στο φορολογικό έτος 2023, λόγω ανακριβούς έκδοσης μίας απόδειξης λιανικών συναλλαγών, από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας με ποσό ανακρίβειας 100,00€ (καθαρή αξία 88,50€ και Φ.Π.Α. 11,5€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 & 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014, Ν. 4987/2022 και Ν. 2523/1997 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ./24.08.2023 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

Όσον αφορά την με αριθμό2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Η Ν. 4987/2022:

- 1) Η προσφεύγουσα εξέδιδε κανονικά στοιχεία λιανικής από ΦΗΜ και είχε τη βεβαιότητα ότι τα δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» αναρτούνταν καθημερινά στην πλατφόρμα e-send, καθώς υπήρχε η ένδειξη «Επιτυχής Αποστολή». Το πρόβλημα εντοπίζεται στο καλώδιο της σύνδεσης κι όταν αλλάχθηκε στάλθηκαν αυτόματα όλα τα «Ζ» παρουσία των ελεγκτών.
- 2) Δεν διέφυγε φορολογητέα ύλη προκειμένου να απωλέσει εισοδήματα το Ελληνικό Κράτος. Δεν προκύπτει απολύτως κανένας δόλος, αφού προέβη άμεσα σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για να επιλύσει το πρόβλημα αμέσως μόλις διαπιστώθηκε.

Όσον αφορά την με αριθμό2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^α Ν. 4987/2022

- 3) Δεν πρόκειται για έκδοση ανακριβούς απόδειξης αλλά για φιλοδώρημα προς τους υπαλλήλους της επιχείρησης.

Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή με το άρθρο 25 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης... 2. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι πρέπει να επιδεικνύουν το δελτίο ταυτότητάς τους και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου».

Επειδή στο άρθρο 62 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία....».

Επειδή το άρθρο 64 του Ν. 4987/2022 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§2γ του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): « 2.Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη».

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου 2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§§1 & 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.....7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.....».

Επειδή στο άρθρο 15Α 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 σύμφωνα με την Α1138/2020 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.):...

«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.....

Άρθρο 3

ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΠΟΥ ΔΙΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ

1. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή της διαδικασίας, στο Παράρτημα της παρούσας απόφασης τυποποιούνται τα παραστατικά και περιγράφονται αναλυτικά τα δεδομένα των παραστατικών και οι εγγραφές των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων των υπόχρεων οντοτήτων που διαβιβάζονται στην Α.Α.Δ.Ε..

2. Για τα τιμολόγια, περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα ακόλουθα:

α) Στοιχεία αντισυμβαλλομένων ημεδαπής/αλλοδαπής:

i. Α.Φ.Μ.

ii. Χώρα προέλευσης του εκδότη/λήπτη

β) Είδος Παραστατικού (π.χ. Τιμολόγιο Πώλησης)

γ) Στοιχεία Παραστατικού:

i. Ημερομηνία έκδοσης

ii. Σειρά/αριθμός

iii. Αριθμός Εγκατάστασης

δ) Για τα παραστατικά διακίνησης, περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα ακόλουθα:

i. Πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) των αντισυμβαλλομένων

ii. Είδος και ποσότητα των διακινούμενων αγαθών

iii. Ημερομηνία που έγινε η διακίνηση

ε) Στοιχεία συναλλαγής: Συνολική Αξία Παραστατικού = Καθαρή αξία + Φ.Π.Α. - Παρακρατήσεις + Λοιποί Φόροι + Τέλη Χαρτοσήμου + Λοιπά Τέλη - Κρατήσεις υπέρ Λοιπών Φορέων του Δημοσίου.

3. Για τα στοιχεία λιανικής πώλησης, διαβιβάζονται όσα από τα δεδομένα της παρ. 2 προβλέπονται ως υποχρεωτικά αναγραφόμενα από τις κείμενες διατάξεις καθώς και όσα προβλέπονται στο Παράρτημα της παρούσας. Ειδικότερα στην περίπτωση των παραστατικών διακίνησης τα σχετικά δεδομένα που διαβιβάζονται ορίζονται σύμφωνα με την απόφαση που προβλέπεται στην παρ. 9Γ του άρθρου 5 του ν. 4308/2014. 4. Τα ως άνω δεδομένα διαβιβάζονται και για τα συσχετιζόμενα με το εκδοθέν παραστατικό πώλησης παραστατικά, όπως το δελτίο αποστολής, το δελτίο παραγγελίας εστίασης, το δελτίο παραγγελίας οντοτήτων που διενεργούν πωλήσεις στο διαδίκτυο (e-

shop), το πιστωτικό, το δελτίο ποσοτικής παραλαβής, το συμπληρωματικό τιμολόγιο πώλησης, καθώς και τις αποδείξεις είσπραξης και επιστροφής Μέσων Πληρωμών (POS).....

Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ.....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..

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.... 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 Α1171/2021 με θέμα: “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”: « 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.Δ.Η.Μ.Ε.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 250)..... Άρθρο 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.

Άρθρο 4 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ 1. Τα δεδομένα του άρθρου 3 της παρούσας διαβιβάζονται με τη μορφή σύνοψης, εκτός από τις περιπτώσεις που με βάση την κείμενη νομοθεσία ορίζεται η υποχρέωση διαβίβασης αυτών με αναλυτική διάκριση των ειδών, στους χρόνους που ορίζονται σύμφωνα με τις ισχύουσες τεχνικές προδιαγραφές.

2. Τα οριζόμενα δεδομένα διαβιβάζονται στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τις συμπληρωματικές τεχνικές προδιαγραφές πρωτοκόλλου επικοινωνίας και κρυπτογράφησης για τη διαβίβαση δεδομένων από τους Φ.Η.Μ., που καθορίστηκαν με την υπό στοιχεία Α.1024/2020 απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., από το οποίο ενημερώνεται η ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» της Α.Α.Δ.Ε., στο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων της υπό στοιχεία Α.1138/2020 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

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. Στην περίπτωση που οι υπόχρεες οντότητες χρησιμοποιούν είτε Φ.Τ.Μ., είτε ΑΔΗΜΕ, διαβιβάζουν αποκλειστικά με τον πρώτο τρόπο, όπως ορίζεται στο Παράρτημα της παρούσας. Στην περίπτωση που χρησιμοποιούν ΕΑΦΔΣΣ, δύνανται να διαβιβάζουν και με τους δύο τρόπους ανά αριθμό μητρώου ΕΑΦΔΣΣ.».

Επειδή στο άρθρο 54^Η του Ν. 4987/2022 «Κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.)» 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..... 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. 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 σύμφωνα με την Α.1157/2022: «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»:

«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 διαβιβαστεί 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 ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 «Διασύνδεση ΦΗΜ-esend. Κυρώσεις και χρόνος διαβίβασης σε περίπτωση τεχνικών προβλημάτων»: «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 μνημών 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 στο άρθρο 65 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν. 4987/2022 και Ν. 2523/1997 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας /Υποδιεύθυνση Τρίπολης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Την/2023 ελεγκτές της ανωτέρω φορολογικής αρχής μετέβησαν στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας (εστιατόριο) που βρίσκεται στη

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο για την διαβίβαση πληροφοριών στο ηλεκτρονικό πληροφοριακό σύστημα Φ.Η.Μ. (e-send) διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν διαβιβαστεί τα Ημερήσια Δελτία Ζ με αριθμό/30.03.2023 έως/26.08.2023 και κατ' επέκταση τα αντίστοιχα παραστατικά εσόδων λιανικής (συνόψεις Α.Λ.Π.), που εκδόθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου DCN..... κατά παράβαση του άρθρου 15Α του Ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Η του Ν.4987/2022, Ο συνολικός αριθμός Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης των ανωτέρω μη διαβιβασθέντων Ζ ανήλθε σε 3.841, η συνολική καθαρή αξία αυτών σε 171.699,56€ πλέον Φ.Π.Α. 25.558,67€. Κατόπιν των ανωτέρω, το πρόστιμο του αρ. 54Η του Ν. 4987/2022 προσδιορίστηκε στο 50% του ΦΠΑ των μη διαβιβασθέντων Ζ, ήτοι στο ποσό των 12.779,33€. Σημειώνεται δε ότι την ίδια ημέρα 28-08-2023, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, η προσφεύγουσα διαβίβασε από το σύστημα e-send της ΑΑΔΕ στην ψηφιακή πλατφόρμα my-DATA όλα τα δεδομένα των συνόψεων («Ζ») των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων μέσω του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) με αριθμό Μητρώου DCN....., για το επίμαχο χρονικό διάστημα.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.1138/12.6.2020 όπως τροποποιήθηκε με την Α1188/2022 απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ, τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων, που αφορούν σε έσοδα από λιανικές συναλλαγές διαβιβάζονται αυτόματα από τον Φ.Η.Μ. σε ένα (1) λεπτό έως είκοσι τέσσερις (24) ώρες, σε περίπτωση δε απώλειας διασύνδεσης, διαβιβάζονται

αμελλητί με την αποκατάστασή της, με την ένδειξη «Απώλεια Διασύνδεσης», και το αργότερο εντός δύο (2) ημερών από την καταληκτική ημερομηνία διαβίβασής τους.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η παράλειψη διαβίβασης στοιχείων για το χρονικό διάστημα/2023 έως/2023 εκ μέρους της έγινε αντιληπτή κατά την ημέρα του ελέγχου (28.08.2023). Είχε δε τη βεβαιότητα ότι τα δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» αναρτούνταν καθημερινά στην πλατφόρμα e-send, καθώς επ' αυτών υπήρχε η ένδειξη «Επιτυχής Αποστολή», γεγονός που αποδεικνύεται από τα προσκομισθέντα δελτία ημερήσιας κίνησης «Ζ» με ημερομηνία/2023 και/2023. Η μη συμμόρφωση στην υποχρέωση διαβίβασης των στοιχείων οφειλόταν σε τεχνική βλάβη για την οποία δεν ήταν υπαίτια, ενώ, όταν αποκαταστάθηκε η βλάβη διαβίβασε τα στοιχεία στη ψηφιακή πλατφόρμα my DATA την ίδια ημέρα.

Επειδή, όπως προκύπτει από προσκομισθέντα, το με αρ. δελτίο ημερήσιας κίνησης Ζ με ημερομηνία 30/03/2023 ήταν μηδενικής αξίας και ως εκ τούτου η διαβίβασή του ή μη δεν δύναται να μεταβάλει το ύψος του επιβληθέντος προστίμου, το οποίο συναρτάται άμεσα με την αξία των μη διαβιβασθέντων στοιχείων. Όσον αφορά το δελτίο ημερήσιας κίνησης «Ζ» με ημερομηνία 27/08/2023, η διαβίβασή του δεν αφορά την εν λόγω παράβαση, η οποία επιβλήθηκε για τα φορολογικά στοιχεία που είχαν διαβιβαστεί έως και τις 26/08//2023.

Επειδή, σύμφωνα με την από 29-8-2023 βεβαίωση του λογιστή της προσφεύγουσας, (παρόντος στη διάρκεια του ελέγχου), που συντάχθηκε μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, το πρόβλημα της μη διαβίβασης οφειλόταν στο καλώδιο της σύνδεσης και όταν αλλάχθηκε στάλθηκαν αυτόματα όλα τα ανωτέρω «Ζ» παρουσία των ελεγκτών. Ωστόσο, ούτε στην φορολογική αρχή αλλά ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκε βεβαίωση του τεχνικού του ΦΗΜ, που να περιγράφει το τεχνικό πρόβλημα που παρουσιάστηκε αναφορικά με τη μη διασύνδεση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδόθηκαν μέσω του επίμαχου Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) με την πλατφόρμα e-send και τη μη διαβίβασή τους στην πλατφόρμα «My Data», ούτε 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.

Επειδή, για τη στοιχειοθέτηση τη παράβασης της μη διαβίβασης των δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδόθηκαν μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.) στην ψηφιακή πλατφόρμα «My Data» και την επιβολή του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54η του Ν. 4987/2022 δεν συνιστά προϋπόθεση η απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη πρόθεσης, αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης εφόσον δεν διαβιβάστηκαν, εντός της οριζόμενης στην Α1171/2021 προθεσμίας, τα επίμαχα εκδοθέντα παραστατικά εσόδων λιανικής, στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού

Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της ΑΑΔΕ (e-send), ορθώς επιβλήθηκαν από την φορολογική αρχή οι κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54Η του ν. 4987/2022 ενώ οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8: «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 {ΦΕΚ Α' 251/24-11- 2014), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.....2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. ... 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας».

Επειδή, στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

Επειδή στο άρθρο 58^α του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα. 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος....».

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 15 παρ. 54 της εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987 (Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.1642/1986 «Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις» Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987») ορίζεται ότι «το φιλοδώρημα που καταβάλλεται με την ευκαιρία της παροχής ορισμένων υπηρεσιών εστιατορίων, κουρείων κ.λπ. αποτελεί στοιχείο της φορολογητέας αξίας και συνεπώς την προσαυξάνει, μόνον όταν είναι υποχρεωτικό, όπως στις υπηρεσίες εστιατορίων, αναψυκτηρίων, καφενείων κ.λπ. και όχι όταν δίνεται από ελευθεριότητα του λήπτη της υπηρεσίας».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας /Υποδιεύθυνση Τρίπολης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος επιτόπιου ελέγχου, ελεγκτές της προαναφερθείσας φορολογικής αρχής προέβησαν σε αντιπαραβολή των εισπράξεων της επιχείρησης μέσω ροσ και των εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής- αποδείξεων του Φ.Η.Μ. με Α.Μ.: DCN..... για τις ημερομηνίες 26/08/2023 και 27/08/2023. Στις τρεις (3) από τις έξι (6) εισπράξεις-χρηματικές συναλλαγές μέσω ροσ διαπιστώθηκε ότι είχαν εισπραχθεί μεγάλα ποσά ως «φιλοδωρήματα» σε σχέση με την αξία των καθαρών πωλήσεων των αγαθών (200,00€ αξία απόδειξης – 160,00€ αξία φιλοδωρήματος, 40,00€ αξία απόδειξης – 26,00€ αξία φιλοδωρήματος, 50,00€ αξία απόδειξης – 20,00€ αξία φιλοδωρήματος). Επιπλέον, ο υπεύθυνος κατά την ώρα του ελέγχου, Κυριάκος Πολίτης δήλωσε, στους ελεγκτές μετά από σχετική ερώτησή τους, όσον αφορά την απόδειξη των 200,00€, ότι ο υιός του Δημήτριος στην πραγματικότητα έλαβε φιλοδώρημα 60,00€ αντί 160,00€ και ότι η αξία των αγαθών-φαγητών και αναψυκτικών την 26/08/2023 ήταν 300,00€ και όχι 200,00€, την οποία αξία εισέπραξε μέσω ροσ. Υπέγραψε μάλιστα σχετική υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, ότι η με αριθμό/26-08-2023 απόδειξη λιανικής πώλησης εκδόθηκε ανακριβώς με αξία 200,00€ αντί 300,00€. Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα η φορολογική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα την 26/08/2023 σέρβιρε σε μία παρέα πελατών διάφορα φαγητά και αναψυκτικά αξίας 300,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13% και εξέδωσε ανακριβώς την με αριθμό26-08-2023 απόδειξη αξίας 200,00€, ήτοι με ποσό ανακρίβειας 100,00€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου.

Επειδή, εν προκειμένω, δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη του φιλοδωρήματος από εγγραφές στα λογιστικά βιβλία και τυχόν αναφορές στο μηχάνημα POS. Τουναντίον η υπεύθυνη δήλωση του υπευθύνου την ώρα του ελέγχου καταδεικνύει το αντίθετο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2024 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ν.4987/2022 και του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών/ Υποδιεύθυνση Τρίπολης, επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη υπ' αρ./29.03.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^ο του ν. 4987/2022 κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι δεν υφίσταται ανακρίβεια στην έκδοσης της απόδειξης, αλλά η διαφορά με το εισπραχθέν μέσω του ρος ποσό οφείλεται σε φιλοδώρημα απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό/ πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54^Η του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Μη διαβίβαση δεδομένων φορολογικών στοιχείων στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της ΑΑΔΕ (esend)	12.779,33€

Υπ' αριθ.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Ανακριβής έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδων με συνολική αξία ανακρίβειας 100,00€	250,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.