



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10 Θεσσαλονίκη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 17.12.2024
Αριθμός Απόφασης: 2682

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - 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 από **26.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθμό/19.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ άρθρου 58 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **26.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/19.06.2024 πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΔ άρθρου 58 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας (ουζερί), πρόστιμο ύψους **11.309,76€**, λόγω μη διαβίβασης στην ψηφιακή πλατφόρμα της Α.Α.Δ.Ε. «My data» μέσω του πληροφοριακού συστήματος των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών: **α)** από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου των συνόψεων των δεδομένων **6.640** αποδείξεων λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 124.580,38€, με αναλογούντα Φ.Π.Α. 13% ποσού 12.392,46€ και 24% ποσού 7.021,09€, που εκδόθηκαν από **01.01.2023** έως και **29.02.2024** και **β)** από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου των συνόψεων των δεδομένων **1.103** αποδείξεων λιανικής πώλησης συνολικής αξίας 21.057,18€, με αναλογούντα Φ.Π.Α. 13% ποσού 2.183,82€ και 24% ποσού 1.022,16€, που εκδόθηκαν από **19.05.2023** έως και **24.07.2023**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν.4987/2022.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από **01.05.2024** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024 του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθμό/22.03.2024 εντολής του Προϊσταμένου του.

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

1) Δεν υπήρξε υπαιτιότητα ως προς τη μη διαβίβαση των δεδομένων. Η εν λόγω παράλειψη δεν συνιστά φοροδιαφυγή, αλλά διαδικαστική παράβαση.

2) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, λόγω εξομοίωσης μιας διαδικαστικής παράβασης, η οποία δεν συνεπάγεται άμεση υλική ζημία με τις παραβάσεις της φοροδιαφυγής σε επίπεδο έννομων συνεπειών.

Επειδή, στο άρθρο 15Α του ν.4987/2022, που ίσχυε ως 18.04.2024, οριζόταν 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. 2. Η αξία των φορολογητέων πράξεων και των εσόδων που λαμβάνεται υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του φόρου εισοδήματος για κάθε οντότητα δεν δύναται να υπολείπεται αυτών που προκύπτουν από τα παραστατικά που έχουν διαβιβασθεί ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ σύμφωνα με την παρ. 1. Εκπτώσεις φόρων και δαπάνες προς έκπτωση δεν λαμβάνονται υπόψη, αν τα παραστατικά στα οποία στηρίζονται δεν έχουν διαβιβασθεί ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ, σύμφωνα με την παρ. 1. 3. Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών μετά από εισήγηση του Διοικητή ορίζονται: α) Ο χρόνος διαβίβασης, η έκταση εφαρμογής, οι ειδικότερες υποχρεώσεις των οντοτήτων της παρ. 1 και οι εξαιρέσεις από την εφαρμογή της διάταξης για κλάδους δραστηριοτήτων, για όσο χρόνο οι αντίστοιχες επιχειρήσεις δεν διαθέτουν μηχανοργάνωση που επιτρέπει την ηλεκτρονική τήρηση και διαβίβαση δεδομένων και β) η έναρξη εφαρμογής της παρ. 2, οι εξαιρέσεις από την εφαρμογή της παρ. 2 και τα όρια ανεκτών αποκλίσεων από τον περιορισμό της παρ. 2 ως προς την αξία των φορολογητέων πράξεων και εσόδων που λαμβάνονται υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση, που δεν μπορούν να υπερβαίνουν το τριάντα τοις εκατό (30%) της αξίας των παραστατικών που έχουν διαβιβασθεί ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ, σύμφωνα με την παρ. 1. 4. Με απόφαση του Διοικητή ορίζονται οι διαδικασίες και οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή των υποχρεώσεων των οντοτήτων της παρ. 1».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1188/2022 απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ, που τροποποίησε την Α.1138/12.6.2020 κοινή απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) «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» (Β'2470):

«ΑΡΘΡΟ ΜΟΝΟ ...

2. Η περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 4 αντικαθίσταται ως εξής:

«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 στοιχείο Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή 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 31.3.2023, 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. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 5 αντικαθίστανται ως εξής:

«1. Τα οριζόμενα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, που αφορούν σε έσοδα από χονδρικές συναλλαγές, ανεξαρτήτως της υποχρέωσης ή μη υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. από την οντότητα και του λογιστικού συστήματος (απλογραφικό-διπλογραφικό) που αυτή τηρεί, διαβιβάζονται στην Α.Α.Δ.Ε. ως ακολούθως:

α) Σε πραγματικό χρόνο, εφόσον τα οριζόμενα δεδομένα διαβιβάζονται σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' και ε' της παρ. 6 του άρθρου 4, καθώς και από την 1.1.2024 τα εν λόγω δεδομένα τα οποία διαβιβάζονται σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 4.

β) Μέχρι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών, για τις οντότητες που διαβιβάζουν τα οριζόμενα δεδομένα με τον τρόπο που καθορίζεται στην περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 4, έως και την 31.12.2023. Εξαιρετικά, για το 2020, τα δεδομένα διαβιβάζονται εντός πέντε (5) ημερών από την έκδοση αυτών και όχι αργότερα από την εικοστή (20η) ημέρα του επόμενου μήνα εντός του οποίου εκδόθηκαν.

γ) για τις οντότητες που διαβιβάζουν τα οριζόμενα δεδομένα με τον τρόπο που καθορίζεται στην περ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 4, μέχρι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών. Εξαιρετικά, για το έτος 2022 ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα εντός του οποίου εκδόθηκαν και για το έτος 2023 ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η δέκατη (10ή) ημέρα του επόμενου μήνα εντός του οποίου εκδόθηκαν, για τις οντότητες που το προηγούμενο φορολογικό έτος είχαν ακαθάριστα έσοδα έως δέκα χιλιάδες ευρώ (€10.000).

Ειδικά στην περίπτωση διαβίβασης εσόδων που δεν αφορούν σε έκδοση φορολογικού στοιχείου αλλά σε διενεργούμενη λογιστική εγγραφή, τα δεδομένα διαβιβάζονται, με την ένδειξη «λογιστική εγγραφή», μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα από την ημερομηνία που αφορά το έσοδο. Στην ίδια ως άνω προθεσμία διαβιβάζονται και οι περιπτώσεις δεδομένων που αφορούν σε Επιδοτήσεις - Επιχορηγήσεις με την αντίστοιχη ένδειξη. Ειδικότερα για τις Επιδοτήσεις - Επιχορηγήσεις έτους 2021, σε συνέχεια των οδηγιών που δόθηκαν με την υπό

στοιχεία Ε.2046/2022 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., τα σχετικά δεδομένα διαβιβάζονται έως την 31.12.2022...

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.

7. Η παρ. 6 του άρθρου 5 αντικαθίσταται ως εξής:

6. Η ταυτοποίηση εκάστου Τύπου Παραστατικού, τεκμηριώνεται από το αναγνωριστικό αυτού, με βάση τον Α.Φ.Μ. εκδότη, την ημερομηνία έκδοσης, τον Α/Α εγκατάστασης, τη σειρά παραστατικού, τον Α/Α παραστατικού, καθώς και τον Τύπο Παραστατικού του Παραρτήματος της παρούσας απόφασης. Ειδικότερα στην περίπτωση είτε παράλειψης, είτε απόκλισης διαβίβασης, τα ανωτέρω περιλαμβάνονται ως επισημάνσεις στην ταυτοποίηση εκάστου Τύπου Παραστατικού. Στα λογιστικά στοιχεία που εκδίδονται, είτε με τη χρήση προγραμμάτων διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό ERP), είτε μέσω της Εφαρμογής Έκδοσης και Διαβίβασης Παραστατικών που είναι προσβάσιμη μέσω του διαδικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. (timologio), δύναται να υπάρχει και διδιάστατος γραμμωτός κώδικας (QR code), στον οποίο εμπεριέχεται σύνδεσμος για την άμεση πρόσβαση σε ψηφιακή υπηρεσία της ψηφιακής πλατφόρμας myDATA για την άμεση επισκόπηση σε φυλλομετρητή ιστού (browser) της σύνοψης του παραστατικού όπως αυτή έχει διαβιβασθεί. Κατά την επιτυχή διαβίβαση ενός παραστατικού στην ψηφιακή πλατφόρμα my DATA (με τη χρήση μεθόδου SendInvoices), επιστρέφεται κωδικοποιημένο κείμενο το οποίο χρησιμοποιείται από τα προγράμματα διαχείρισης επιχειρήσεων προκειμένου να δημιουργήσουν το QR code (τύπου URL), μέσω του οποίου γίνεται επισκόπηση του παραστατικού.

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 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 καταχώρισης εφόσον τηρούνται τα όρια χρήσης της.

Η ανωτέρω διαδικασία για τη διαβίβαση δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA ανά κανάλι διαβίβασης, ισχύει για όλες τις περιπτώσεις Τύπων Παραστατικών του Παραρτήματος της παρούσας απόφασης».

Επειδή στο έγγραφο της Διεύθυνσης Ελεγκτικών Διαδικασιών (Δι.Ελ.Δι.) της Α.Α.Δ.Ε. Α 1104112 ΕΞ 2023 – «Διασύνδεση ΦΗΜ-e send. Κυρώσεις και χρόνος διαβίβασης σε περίπτωση τεχνικών προβλημάτων», ως απάντηση στη αρ.πρ. 393/11.8.2023 ερώτηση κοινοβουλευτικού ελέγχου, επισημαίνονται τα κάτωθι:

«...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 καταχώρισης 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 54Η του ν.4987/2022, που ίσχυε ως 18.04.2024, οριζόταν 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».

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1157/2022 με θέμα «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.», διευκρινίσθηκε 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, στο άρθρο 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «1. Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 124...../2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με την από **01.05.2024** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024 του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, στις **06.03.2024** (Τετάρτη) και ώρα 14:26, ελεγκτές του διενήργησαν στην επιχείρηση της προσφεύγουσας (ουζερί) επί της οδού αριθμός στη Θεσσαλονίκη, μερικό επιτόπιο έλεγχο. Όπως διαπιστώθηκε η προσφεύγουσα δεν διαβίβασε στην ψηφιακή πλατφόρμα της Α.Α.Δ.Ε. «My data», μέσω του πληροφοριακού συστήματος των Φ.Η.Μ., εντός 24 ωρών από την έκδοση τους, τις συνόψεις των δεδομένων: **α) 6.640** αποδείξεων λιανικής πώλησης που εξέδωσε μέσω Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, για το χρονικό διάστημα από **01.01.2023** έως και **29.02.2024** συνολικής αξίας **124.580,38€**, με αναλογούντα Φ.Π.Α. 13% ποσού **12.392,46€** και 24% ποσού **7.021,09€** και **β) 1.103** αποδείξεων λιανικής πώλησης που εξέδωσε μέσω Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, για το χρονικό διάστημα από **19.05.2023** έως και **24.07.2023**, συνολικής αξίας **21.057,18€**, με αναλογούντα Φ.Π.Α. 13% ποσού **2.183,82€** και 24% ποσού **1.022,16€**.

Επειδή, στο άρθρο 77 του ΚΦΔ ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η παράλειψη διαβίβασης στοιχείων εκ μέρους της έγινε αντιληπτή κατά την ημέρα του ελέγχου, ήτοι την **06.03.2024** και ότι η μη συμμόρφωση στην υποχρέωση αυτή, οφειλόταν σε αντικειμενικές δυσλειτουργίες της εγκατάστασης διασύνδεσης στο

internet του Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου και συγκεκριμένα στις σχετικές ρυθμίσεις του modem/router, με ευθύνη του παρόχου internet (.....). Με την εγκατάσταση των ορθών ρυθμίσεων την επόμενη ημέρα από τον επιτόπιο έλεγχο, τα εκδοθέντα στοιχεία διαβιβάστηκαν αμελλητί στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της, συνυποβάλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την από **18.07.2024** βεβαίωση του τεχνικού (για λογαριασμό της ατομικής επιχείρησης του με **ΑΦΜ**, με διακριτικό τίτλο «.....»), που επιβεβαιώνει τα ανωτέρω. Περαιτέρω, την ίδια δυσλειτουργία επικαλείται και για τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, ο οποίος επανασυνδέθηκε χωρίς τεχνική παρέμβαση.

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 «e-send» 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 τα οριζόμενα στην Α.1138/12.6.2020 όπως τροποποιήθηκε με την Α.1188/2022 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 διάστημα από 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, με βάση τα ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **11.309,76€** από την φορολογική αρχή, εκ παραδρομής βάσει του άρθρου 58 του ν.5104/2024 (καθώς η παράβαση ανάγεται σε χρόνο ισχύος του ν.4987/2022, ήτοι πριν την 19.04.2024). Δια της παρούσας απόφασης εφαρμόζεται (κατά το ορθόν) το άρθρο 54Η του ν.4987/2022 για τη φορολογική περίοδο **01.01.2023-29.02.2024.**

Κατόπιν τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης επιβολής προστίμου, παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας καθώς και έλλειψης υπαιτιότητας της ως προς τη μη διαβίβαση των δεδομένων, **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **26.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, **ως αβάσιμης.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Η με αριθμό/19.06.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Η του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης.

Είδος Προστίμου	Ποσό προστίμου
Άρθρο 54Η παρ. 1 του ν.4987/2022	11.309,76€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.