



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28.01.2025

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

Αριθμός απόφασης: 133

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332249

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (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 από 30.09.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ , κατά της με αριθμό/27.08.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58 Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

5. Την με αριθμό/27.08.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.09.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ , 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/27.08.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση (ψητοπωλείο), πρόστιμο ύψους 852,28€, στο φορολογικό έτος 2024, λόγω μη διαβίβασης στη ψηφιακή πλατφόρμα “MY DATA”, μέσω του πληροφοριακού συστήματος φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (e-send) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) των δεδομένων 509 στοιχείων λιανικής πώλησης που εκδόθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, ήτοι των συνόψεων των εκδοθέντων στοιχείων λιανικής (δελτίων Ζ) από το Νο Ζ..... έως το Νο Ζ..... για το διάστημα /06/2024- /07/2024 συνολικής αξίας 10.076,41€ (καθαρής αξίας 8.371,86€ πλέον Φ.Π.Α. 1.704,55€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 16 Ν. 5104/2024 που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 58 του Ν. 5104/2024.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από /08/2024 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014, του Ν.4987/2022 και του Ν. 5104/2024 της Δ.Ο.Υ. Δράμας., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ’ αρ. /03-07-2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Παραβίαση της αρχής της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της χρηστής διοίκησης καθώς θα έπρεπε να υπάρχει μια ενδεχομένως περισσότερο ελαστική συμπεριφορά λόγω του μικρού χρονικού διαστήματος στο οποίο τυγχάνει εφαρμογής το εν λόγω μέτρο. Προσκομίζει δε την υπ’ αρ. πρωτ. /..... βεβαίωση της «..... Α.Ε.» από την οποία προκύπτει δυσλειτουργία για το επίμαχο χρονικό διάστημα.

Επειδή στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 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 αρχεία (βιβλία και 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 30 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Ο υπάλληλος ή οι υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης που διενεργούν τον φορολογικό έλεγχο φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδίδεται από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία επιδεικνύουν μαζί με το δελτίο αστυνομικής ή υπηρεσιακής ταυτότητάς τους πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.».

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον 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 περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 ορίζεται 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή με το άρθρο 33 παρ. 2 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους, αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.....4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή στο άρθρο 1§2γ του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «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 στο άρθρο 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.....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 16 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 (Α' 251) διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 Α1188/2022 απόφαση του διοικητή της ΑΑΔΕ, που τροποποίησε την Α1138/12.06.2020 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 ΑΑΔΕ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία 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 στοιχείο 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 στοιχείο 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 στο 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 δισδιάστατος 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 myDATA (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 καταχώρησης 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 σύμφωνα με το έγγραφο της Διεύθυνσης Ελεγκτικών Διαδικασιών της ΑΑΔΕ, ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 «Διασύνδεση ΦΗΜ-esend. Κυρώσεις και χρόνος διαβίβασης σε περίπτωση τεχνικών προβλημάτων»: «..... 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 58 του Ν. 5104/2024 «Παραβάσεις σχετικές με την ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων - Παράλειψη διαβίβασης στοιχείων προς τη Φορολογική Διοίκηση» ορίζεται ότι:

«1. Όταν, στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου, διαπιστώνεται ότι, κατά παράβαση του άρθρου 16, περί της υποχρεωτικής ηλεκτρονικής διαβίβασης πληροφοριών στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), δεν έχουν διαβιρασθεί συνόψεις εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyData» μέσω του πληροφοριακού συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Α.Α.Δ.Ε., επιβάλλονται στους παραβάτες οι παρακάτω κυρώσεις:

α) όταν τα μη διαβιρασθέντα στοιχεία αφορούν πράξεις που επιβαρύνονται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού του Φ.Π.Α. των μη διαβιρασθέντων στοιχείων, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,

2. Σε περίπτωση υποτροπής επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του ύψους του προβλεπόμενου προστίμου της παρ. 1.

Επειδή στο άρθρο 83 παρ. 50 περ. β του Ν. 5104/2024 «50. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζονται, όσον αφορά τις κυρώσεις για παραβάσεις σχετικές με την υποβολή δηλώσεων, την τήρηση λογιστικών αρχείων, τη διαβίβαση πληροφοριών στη Φορολογική Διοίκηση και την απόκρυψη φορολογητέας ύλης:.... β) κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή των παρ. 1 και 2 του

άρθρου 58, περί επιβολής κυρώσεων επί παραβάσεων σχετικών με την ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων,».

Επειδή στο άρθρο 84 παρ. 4 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

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 13Α 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 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 ανωτέρω διατάξεις ορίζεται η υποχρέωση της οντότητας να διαβιβάζει ηλεκτρονικά τα εκδιδόμενα στοιχεία στην ψηφιακή πλατφόρμα «mydata» της ΑΑΔΕ και η υποχρέωση διασύνδεσης των εν χρήσει ΦΗΜ με το πληροφοριακό σύστημα ΦΗΜ της ΑΑΔΕ, με σκοπό την απευθείας διαβίβαση. Επιπλέον, στο άρθρο 58 του Ν.5104/2024 ορίζεται η επιβολή κυρώσεων για τη μη διαβίβαση στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του πληροφοριακού συστήματος e-send της ΑΑΔΕ, των δεδομένων των εκδοθέντων παραστατικών λιανικής πώλησης από ΦΗΜ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν. 4987/2022 και Ν. 5104/2024 της Δ.Ο.Υ. Δράμας προκύπτουν τα ακόλουθα:

Την07.2024 (Παρασκευή) και ώρα 18:50, ελεγκτές της ανωτέρω φορολογικής αρχής μετέβησαν στο υποκατάστημα του προσφεύγοντος στην Παραλία Χαλκιδικής. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο για την διαβίβαση πληροφοριών στο ηλεκτρονικό πληροφοριακό σύστημα Φ.Η.Μ. (e-send) της ΑΑΔΕ

διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν διαβιβαστεί τα δεδομένα στοιχείων λιανικής πώλησης από .../06/2024 έως .../07/2024 που εκδόθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου κατά παράβαση του άρθρου 16 του Ν.5104/2024 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58 του Ν.5104/2024. Ο συνολικός αριθμός αποδείξεων λιανικής πώλησης των ανωτέρω μη διαβιβασθέντων Ζ ανήλθε σε 509 και η συνολική καθαρή αξία αυτών σε 8.371,86€ πλέον Φ.Π.Α. 1.704,55€. Σημειώνεται ότι λόγω αναριθμητισμού κατά την διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου προσδιορίσθηκε εσφαλμένα το ποσό του ΦΠΑ των μη διαβιβασθέντων φορολογικών στοιχείων που αποτυπώθηκε στον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου σε 2.135,56€ αντί του ορθού 1.704,55€.

Συντάχθηκε το υπ' αρ./05.07.2024 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου-κλήση προς ακρόαση, και ο υπ' αρ./05.07.2024 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ και υπέβαλε τα υπ' αρ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/15.07.2024 και/15.07.2024 αιτήματα με τα οποία ζητούσε τον επανέλεγχο του ύψους του προστίμου. Η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη τις αντιρρήσεις του προσφεύγοντος τροποποιώντας τη καθαρή αξία των μη διαβιβασθέντων στην ψηφιακή πλατφόρμα "MY DATA" φορολογικών στοιχείων λιανικής στο ορθό ποσό των 8.371,86€ πλέον ΦΠΑ 1.704,55€ και ακολούθως το αναλογούν πρόστιμο στο ορθό ποσό των 852,28€.

Στη συνέχεια στις/07/2024 ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Δράμας το υπ' αρ. πρωτ./29-07-2024 δεύτερο υπόμνημα ισχυριζόμενος ότι ο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου παραβιάζει τις αρχές της καλής πίστης της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της χρηστής διοίκησης που δεν μετέβαλε το πόρισμα ελέγχου.

Επειδή στο άρθρο 77 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «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, έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται ή να εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), ήτοι η συνδρομή της υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λόγω τεχνικών δυσχερειών δεν είχαν διαβιβαστεί στην ηλεκτρονική πλατφόρμα MY DATA τα επίμαχα στοιχεία εσόδων συνυποβάλλοντας με την ενδικοφανή προσφυγή την υπ' αρ. πρωτ. .../...../25.09.2024 επιστολή της Α.Ε σύμφωνα με την οποία για την τηλεφωνική γραμμή καταγράφηκαν κάποιες αποσυνδέσεις κατά το χρονικό διάστημα από06.2024 έως07.2024. Από την ίδια επιστολή ωστόσο προκύπτει ότι οι εν λόγω αποσυνδέσεις συντελούνται σε συγκεκριμένες χρονικές στιγμές μέσα στην ημέρα, γεγονός που υποδηλώνει ότι στα ενδιάμεσα διαστήματά η τηλεφωνική σύνδεση λειτουργούσε κανονικά. Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι καταγράφηκε αποσύνδεση στις 30.06.2024 και ώρα 21:39:59 και η αμέσως επόμενη την 01/07/2024 και ώρα 12:03:34.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην με ημερομηνία08.2024 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014,

ν. 4987/2022 και ν. 5104/2024 επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 30.09.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ./27.08.2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 5104/2024 για μη διαβίβαση δεδομένων φορολογικών στοιχείων στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της ΑΑΔΕ (e-send)	852,28€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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.