



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/06/2025

Αριθμός Απόφασης: 2151

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ ..., με έδρα στο ΔΗΜΟ ΑΓΡΙΝΙΟΥ, επί της οδού ..., Τ.Κ. ..., κατά της υπ' αριθ. .../11-02-2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58 § 1 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω οριστική πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 27/03/2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ ..., η οποία

κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../11-02-2025 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58 § 1 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 17.158,96€, λόγω μη διαβίβασης συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyData», μέσω του πληροφοριακού συστήματος «E-SEND» της ΑΑΔΕ, από 27/10/2023 έως 11/03/2024, συνολικής καθαρής αξίας 178.703,35€ πλέον ΦΠΑ 6% 1.155,96€, ΦΠΑ 13% 6.077,78€ και ΦΠΑ 24% 27.084,17€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 16 του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 15Α του ν.4987/2022), που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 54Η παρ. 1 περ. α' του ν. 4987/2022, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει από το άρθρο 58 παρ. 1 περ. α' του ν. 5104/2024.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 13/12/2024 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.5104/2024, του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό .../17-04-2024 εντολής ελέγχου της ως άνω υπηρεσίας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. .../17-04-2024 εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.5104/2024, διενεργήθηκε από συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, στις 04/04/2024, επιτόπιος έλεγχος στο κατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας, η οποία ασκεί δραστηριότητα λιανικού εμπορίου απορρυπαντικών ειδών και τηρεί απλογραφικά βιβλία.

Στα πλαίσια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκε η μη διαβίβαση ημερήσιων εισπράξεων - αναφορών Ζ από τον Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου FG... (από τις 26/10/2023 έως την παύση λειτουργίας του στις 11/03/2024). Δεδομένου ότι ο ανωτέρω Φ.Η.Μ., είχε τεθεί σε παύση, όπως δήλωσε ο νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής, κ. ...και δεν τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου το τελευταίο εκδοθέν Ζ, ζητήθηκαν με την υπ' αριθ. .../04-04-2024 Πρόσκληση για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων τα δελτία συνολικής ημερήσιας αναφοράς Ζ για τα ανωτέρω σχετικά χρονικά διαστήματα. Τα ζητηθέντα απεστάλησαν στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ με έγγραφο της επιχείρησης, το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχ. .../15.04.2024.

Εν συνεχεία και προκειμένου τα απεσταλμένα να επεξεργαστούν, εκδόθηκε η υπ' αριθ. ... 17.04.2024 Εντολή Ελέγχου -Έρευνας. Από έλεγχο που διενεργήθηκε στα γραφεία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ και από την επεξεργασία των στοιχείων που προσκομίστηκαν σε απάντηση της υπ' αριθ. .../04-04-2024 Πρόσκλησης για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων προέκυψε ότι δεν διαβιβάστηκαν οι συνόψεις των εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «MyData» μέσω του πληροφοριακού συστήματος της ΑΑΔΕ, ήτοι εκατό τριάντα (130) Δελτία Ημερήσιας Αναφοράς και συγκεκριμένα από το Ζ-.../27-10-2023 έως και το Ζ-.../11-03-2024, τα οποία αφορούν είκοσι τέσσερις χιλιάδες τετρακόσιες εβδομήντα δύο (24.472) αποδείξεις λιανικής πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 178.703,35€ πλέον ΦΠΑ 6%: 1.155,96€, ΦΠΑ 13%: 6.077,78€ και ΦΠΑ 24%: 27.084,17€ για το χρονικό διάστημα από 27/10/2023 έως 11/03/2024 από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. FG....

Για την ως άνω παράβαση, μετά το πέρας του ελέγχου, εκδόθηκε το υπ' αριθ. .../16-05-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση, σύμφωνα με την υπ' αριθ. .../17-04-2024 εντολή ελέγχου και ο υπ' αριθ. .../16-05-2024 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, ποσού 17.158,96€, προκειμένου εντός 20 ημερών η προσφεύγουσα εταιρεία να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί της διαπιστωθείσας παράβασης. Η ανωτέρω προθεσμία παρήλθε άπρακτη.

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ η από 13/12/2024 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.5104/2024, η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και ο Προϊστάμενος αυτής προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1 του ν.5104/2024.

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

1. Παράνομη κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης με συστημένη επιστολή: Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν.5104/2024 η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση γίνεται μόνο με ψηφιακά μέσα ενώ για τις περιπτώσεις που αυτή δεν είναι δυνατή, εξουσιοδοτείται ο Διοικητής Α.Α.Δ.Ε να εκδώσει απόφαση στην οποία θα ορίζονται άλλοι τρόποι. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αντίδικος Δ.Ο.Υ. παρανόμως του κοινοποίησε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη δια συστημένης επιστολής, εφόσον η κοινοποίηση έπρεπε να γίνει με ψηφιακά μέσα, καθόσον ουδείς λόγος αναφέρθηκε από την αντίδικο ως αδυναμία κοινοποίησης αυτής δια αναρτήσεως στην ψηφιακή πύλη myAADE. Κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί εφόσον έχει κοινοποιηθεί παρανόμως.
2. Δεν υφίσταται υπαιτιότητα ως προς τη μη διαβίβαση δεδομένων: Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε την παραμικρή γνώση ότι δεν διαβιβάζονται οι συνόψεις των εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής της επιχείρησης για τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρ. FGΓ... (από τις 26/10/2023 έως την παύση του) καθώς η διαδικασία διαβίβασης γινόταν κανονικά, απλά αυτή δεν ολοκληρώνονταν, όπως προέκυψε μετά από ενδελεχή έλεγχο στον οποίο προέβη η προσφεύγουσα μετά την διαπίστωση της μη διαβίβασης από την αντίδικο ελεγκτική Υπηρεσία. Ισχυρίζεται επίσης ότι στο κλιμάκιο ελέγχου επισημάνθηκε ότι ο πάροχος δεδομένων στο διαδίκτυο / internet (δια του οποίου διαβιβάζονται τα δεδομένα της Φ.Η.Μ. αλλά και γενικότερα είναι συνδεδεμένη η εταιρεία στο διαδίκτυο / internet), παρουσίαζε για μεγάλα χρονικά διαστήματα, προβλήματα διασύνδεσης με συνέπεια, εκτός των άλλων, την προβληματική ή ανύπαρκτη μεταβίβαση δεδομένων, γεγονός που ήταν αδύνατο να διαπιστωθεί από την προσφεύγουσα.
3. Παράνομη επιβολή προστίμου εφόσον δεν υφίσταται διασύνδεση του Πληροφοριακού Συστήματος «E-Send» με την πλατφόρμα «myDATA» και τα δεδομένα των συνόψεων «Ζ» έχουν διαβιβαστεί εμπρόθεσμα. Για όλο το έτος 2023 αλλά και για το διάστημα από 1.1.2024 έως και 31.10.2024 το Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών («ESend») δεν είχε διασύνδεση με την πλατφόρμα «myDATA» της ΑΑΔΕ. Η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 54Η του ν.4987/2022 (πλέον άρθρου 58 ν.5104/2024), αναφέρεται στην παράβαση μη διαβίβασης των δεδομένων, κατά το άρθρο 15Α, συνεπώς για να τεκμηριωθεί παράβαση πρέπει να υπάρχει δυνατότητα ενημέρωσης της πλατφόρμας myDATA από το Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ESend), γεγονός το οποίο για όλο το έτος 2023 όπως και για το διάστημα

από 1.1.2024 έως και 31.10.2024 δεν ήταν εφικτό. Επιπλέον, στις 5.4.2024 και κατόπιν ειδικής ρύθμισης από τον εν παύσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου FG... διαβιβάστηκαν οι συνόψεις των ζητηθέντων/εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, ήτοι εκατό τριάντα (130) Δελτία Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», και συγκεκριμένα από το Ζ .../27.10.2023 έως και το Ζ .../11.3.2024, συνεπώς ουδεμία παράβαση μη διαβίβασης των δεδομένων λιανικών συναλλαγών κατ' άρθρο 16 ν.5104/2024, υφίσταται.

4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί γιατί έχει κοινοποιηθεί παρανόμως. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση γίνεται μόνο με ψηφιακά μέσα και σε περίπτωση που αυτό δεν είναι δυνατό, βάσει σχετικής απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζονται άλλοι τρόποι κοινοποίησης. Επομένως, όπως ισχυρίζεται, η Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ παρανόμως κοινοποίησε την προσβαλλόμενη πράξη με συστημένη επιστολής, εφόσον η κοινοποίηση έπρεπε να γίνει με ψηφιακά μέσα, ενώ δεν αναφέρεται ουδείς λόγος ως αδυναμία κοινοποίησης αυτής με ανάρτηση στην ψηφιακή πύλη myAADE.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83. [...] 3. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου ή του φορολογικού αντιπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τους. [...] 7. Αν ορισθεί ως τρόπος κοινοποίησης η συστημένη επιστολή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 83, η πράξη ή το έγγραφο που αποστέλλεται με αυτή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 83 «Εξουσιοδοτικές διατάξεις» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «2. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να ορίζεται ως τρόπος κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης ένας ή περισσότεροι από τους παρακάτω τρόπους, για τις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα: α) η αποστολή τους με απλή ή συστημένη επιστολή, β) η παράδοσή τους στην έδρα ή εγκατάσταση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, γ) η επίδοσή τους κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97) ή με δικαστικό επιμελητή. Με την ίδια απόφαση δύναται να καθορίζεται η έκταση εφαρμογής εκάστου τρόπου, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5.».

Επειδή, με τις διατάξεις της Α.1068/29-04-2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Καθορισμός των τρόπων κοινοποίησης των πράξεων και εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης στις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση αυτών με ψηφιακά μέσα, σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 5104/2024 (Α' 58), της έκτασης εφαρμογής εκάστου τρόπου, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Κοινοποίηση με συστημένη επιστολή ή επίδοση κατά ΚΔΔ

1. Οι πράξεις προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμου και το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, οι λοιπές πράξεις και έγγραφα που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, όπως ιδίως οι εκθέσεις ελέγχου, οι ειδικές εκθέσεις ελέγχου της παρ. 5 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, η εντολή ελέγχου, τα αιτήματα των άρθρων 14 και 15 του ΚΦΔ, η πράξη επιβολής μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου των παρ. 5 και 6 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, καθώς και η ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής - υπερημερίας του άρθρου 46 του ΚΦΔ και του άρθρου 7 του ΚΕΔΕ, η ατομική ειδοποίηση του άρθρου 4 του ΚΕΔΕ, οι αποφάσεις που εκδίδει η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και οι λοιπές πράξεις, αποφάσεις ή έγγραφα που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τον ΚΦΔ, στην περίπτωση που δεν δύνανται να κοινοποιηθούν με ψηφιακά μέσα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, κοινοποιούνται εγγράφως με συστημένη επιστολή ή με επίδοση σύμφωνα με τον ΚΔΔ. [...] 3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο ή η ατομική ειδοποίηση ή η απόφαση της παρ. 1, αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται:

α) εφόσον αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης ή έδρας του τελευταίου δηλωθέντος στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου ή φορολογικού αντιπροσώπου και θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 7 του άρθρου 5 του ΚΦΔ, ή β) εφόσον επιδοθεί κατά τις διατάξεις του ΚΔΔ. [...].

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση του ν. 5104/2024: «Ενότητα Ι: Με τον νέο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) αντιμετωπίζεται το ζήτημα της απλοποίησης και της ψηφιοποίησης της φορολογικής διαδικασίας (ιδίως μέσω της ψηφιακής κοινοποίησης), ώστε να εξοικονομούνται διοικητικός χρόνος και πόροι για το Δημόσιο και να ενισχύεται η εμπιστοσύνη του φορολογούμενου προς τη Φορολογική Διοίκηση. [...] 5. Ρυθμίζονται ζητήματα σχετικά με την κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων. Η κοινοποίηση θα γίνεται καταρχήν με ψηφιακό τρόπο. Η αξιολογούμενη διάταξη προσδιορίζει τα βασικά στοιχεία της κοινοποίησης (κοινοποίηση σε λογαριασμό αποδέκτη μαζί με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου), καθώς και τη δυνατότητα ψηφιοποιημένης ιδιόχειρης υπογραφής στις περιπτώσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 615/2024 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «[...] 11. Επειδή, όπως έχει κριθεί, από την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, η οποία συνάγεται από τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 1, 2 και 3, 66 παρ. 1, 93 παρ. 2 του Συντάγματος (ΣτΕ Ολομ. 3319/2010, πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2386/1970, 2638/1973, ΣτΕ 7μ. 1361/2013, ΣτΕ 2310/2014, ΣτΕ 1940/1983, 159, ΣτΕ 1732/2017 κ.ά.), απορρέει ο κανόνας ότι δυσμενής ατομική διοικητική πράξη που κατά νόμο δεν δημοσιεύεται, δεν επιφέρει τα έννομα αποτελέσματά της έναντι εκείνου τον οποίο αφορά, παρά μόνον από την κοινοποίησή της προς αυτόν, ή τουλάχιστον από τη γνώση του, δίχως η κοινοποίηση να καθίσταται συστατικό στοιχείο της πράξης (ΣτΕ 616-618/2021, 602/2003 Ολ., ΣτΕ 157/2023 επταμ.). Η κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης διέπεται ήδη από σειρά ρυθμίσεων που αποσκοπούν στην αποφυγή πλημμελών κοινοποιήσεων και στην εξασφάλιση της εγκυρότητάς τους, στο μέτρο που η (νόμιμη) κοινοποίηση συνεπάγεται την έναρξη προθεσμιών για την άσκηση διοικητικών προσφυγών και

ενδίκων βοηθημάτων, τη διακοπή της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων, αλλά και τη διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης.

Ειδικότερα, κατά τα προεκτεθέντα, ο Κ.Φ.Δ. ορίζει στο άρθρο 5 τον τρόπο διενέργειας των κοινοποιήσεων, οι διατάξεις του δε εφαρμόζονται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού (άρθρο 72 παρ. 4 του ίδιου Κώδικα). Στο αυτό άρθρο προβλέπεται ότι η κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς (παρ. 1) σύμφωνα με λεπτομερείς ρυθμίσεις, οι οποίες εξειδικεύονται στις επόμενες παραγράφους. Συγκεκριμένα, η επίδοση σε νομικό πρόσωπο (παρ. 3) διενεργείται και κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), εφόσον δεν είναι δυνατή με άλλον τρόπο [ηλεκτρονικώς (περ. α'), με απόδειξη παραλαβής στην έδρα/ εγκατάσταση (περ. β), με συστημένη επιστολή (περ. γ)]. Από τη συστηματική ερμηνεία των επίμαχων διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ενόψει και των διαληφθέντων στην οικεία αιτιολογική έκθεση, συνάγεται ότι εντός ενός πλαισίου ψηφιακού μετασχηματισμού των σχέσεων κράτους πολιτών, εκσυγχρονισμού της λειτουργίας των υπηρεσιών του και προσαρμογής τους στη ραγδαία ταχύτητα των τεχνολογικών εξελίξεων, σκοπός του νομοθέτη είναι οι κοινοποιήσεις των καταλογιστικών πράξεων να γίνονται πρωτίτως ηλεκτρονικώς (με την τήρηση των διαδικαστικών προϋποθέσεων, όπως αυτές αποσαφηνίστηκαν στην απόφαση ΣτΕ 157/2023 επταμ., ήτοι με ανάρτηση της καταλογιστικής πράξεως -και των συγκοινοποιούμενων με αυτήν εγγράφων- στον λογαριασμό του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet και την εν συνεχεία αποστολή ηλεκτρονικής ειδοποίησης στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση του ηλεκτρονικού του ταχυδρομείου). Ανώτερος στόχος του ψηφιακού μετασχηματισμού και στον τομέα αυτό είναι η εξοικονόμηση ανθρωπίνων και δημοσιονομικών πόρων, καθώς και η επιτάχυνση της διαδικασίας βεβαίωσης και είσπραξης των δημοσίων εσόδων. Της ηλεκτρονικής κοινοποίησης έπεται η παράδοση στην έδρα ή εγκατάσταση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας της καταλογιστικής πράξης με απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο -περίπτωση κοινοποίησης, η οποία αποδίδει εν πολλοίς το περιεχόμενο των άρθρων 50 έως και 52 του Κ.Δ.Δ.- (περ. β'), καθώς και η αποστολή με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή εγκατάστασης νομικού προσώπου ή οντότητας (περ. γ'). Ενόψει αυτών, η κατάταξη των τρόπων κοινοποίησης στον νόμο σε συνδυασμό με τη γραμματική διατύπωση της, κατά την περ. δ' της παρ. 3 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., κοινοποίησης των καταλογιστικών πράξεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ., «μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλο τρόπο», έχει προδήλως την έννοια ότι πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να προηγείται εκ του νόμου η ηλεκτρονική κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων και να έπονται οι λοιποί τρόποι (κοινοποίησης).».

Επειδή, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθ. **1545/2024** του Στ' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας: «4. [...] Όπως εκτέθηκε ανωτέρω [...], η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοικήσεως ρυθμίζεται, ήδη, από πλέγμα διατάξεων του ΚΦΔ, και, εφ' όσον γίνει νόμιμα, συνεπάγεται, μεταξύ άλλων, την έναρξη προθεσμιών για την άσκηση διοικητικών προσφυγών και ενδίκων βοηθημάτων καθώς και την έναρξη της διαδικασίας της αναγκαστικής εκτελέσεως εις βάρος των οφειλετών του Δημοσίου. Ειδικότερα, από τη συστηματική ερμηνεία των προαναφερθεισών διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ενόψει και των διαληφθέντων στην οικεία αιτιολογική έκθεση, συνάγεται ότι στο πλαίσιο του ψηφιακού μετασχηματισμού των σχέσεων κράτους πολιτών, εκσυγχρονισμού της λειτουργίας των υπηρεσιών του και προσαρμογής τους στη ραγδαία ταχύτητα των τεχνολογικών εξελίξεων, αλλά και ενόψει, μεταξύ άλλων, της δυσανάλογης αύξησεως του αριθμού πράξεων της φορολογικής αρχής, οι οποίες χρήζουν κοινοποιήσεως, καθώς και στο πλαίσιο εξοικονομήσεως ανθρωπίνων

και οικονομικών πόρων, ο νομοθέτης θέλησε, από τούδε και στο εξής οι κοινοποιήσεις των πράξεων της Φορολογικής Διοικήσεως να γίνονται πρωτίστως ηλεκτρονικώς [την κατά κανόνα ψηφιακή κοινοποίηση υιοθετεί, πλέον, άλλωστε και ο -μη ισχύων εν προκειμένω- νέος ΚΦΔ (άρθρο 5 παρ. 1 ν. 5104/2024 Α' 58)] (πρβλ. ΣτΕ 615/2024 7μ.), ούτως ώστε η Φορολογική Διοίκηση να διευκολυνθεί και να εξυπηρετηθεί ο δημοσίου συμφέροντος σκοπός της επισπεύσεως των διαδικασιών βεβαιώσεως και εισπράξεως των φορολογικών και λοιπών εσόδων (πρβλ. ΣτΕ 157/2023 7μ.). Η ως άνω δε προβλεφθείσα διαδικασία ηλεκτρονικής κοινοποιήσεως, όπως αυτή έχει εξειδικευτεί με σειρά άλλων συναφών διατάξεων, κρίθηκε, ήδη, ως διασφαλίζουσα, κατ' αρχήν, την ταυτοποίηση και επιβεβαίωση της ταυτότητας του φορολογουμένου, τελούσα, ως εκ τούτου, σε συμφωνία με τη συνταγματική αρχή της ασφάλειας δικαίου, αλλά και του κατοχυρωμένου στο άρθρο 5Α του Συντάγματος γενικού δικαιώματος πληροφόρησης του πολίτη αναφορικά με υπάρχουσες υποχρεώσεις του, δυνάμενες να έχουν σοβαρές οικονομικές επιπτώσεις στην περιουσία του (βλ. ΣτΕ 157/2023 7μ.). Εξάλλου, και η προβλεπόμενη από τις ανωτέρω διατάξεις δυνατότητα κοινοποιήσεως των πράξεων της Φορολογικής Διοικήσεως στους φορολογουμένους με συστημένη επιστολή, εντασσόμενη στο ως άνω σύστημα διατάξεων (προβλεπόμενη, άλλωστε, και στο -ταυτοσήμου διατυπώσεως- άρθρο 5 του νέου ΚΦΔ και επιτρεπόμενη, κατ' εξαίρεσιν στις, κατά το άρθρο 83 αυτού, ορισθησόμενες περιπτώσεις), εξυπηρετεί τον ίδιο σκοπό, ήτοι τον σκοπό της επισπεύσεως των διαδικασιών βεβαιώσεως και εισπράξεως των φορολογικών και λοιπών εσόδων. Κατά τα ήδη δε κριθέντα, αλλά και γενόμενα δεκτά από την ίδια τη Φορολογική Αρχή, με την [...] ΠΟΛ.1180/2018 του Διοικητού της ΑΑΔΕ, με την οποία, κατά τούτο, αποδίδεται ορθώς το νόημα του νόμου, το τεκμήριο νόμιμης κοινοποιήσεως, το οποίο θεσπίζεται από τις διατάξεις αυτές και το οποίο έχει μαχητό χαρακτήρα δεν έχει, πάντως, έδαφος εφαρμογής στην περίπτωση κατά την οποία, από το συνταχθέν αποδεικτικό επιδόσεως της ταχυδρομικής υπηρεσίας, προκύπτει ότι η πράξη της Φορολογικής Διοικήσεως επιδόθηκε στον προς ον η επίδοση σε συγκεκριμένη ημερομηνία (βλ. ΣτΕ 1115/2021) και δη μεταγενέστερη του δεκαπενθημέρου, το οποίο θεσπίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 ως χρονικό σημείο συναγωγής του τεκμηρίου. Ομοίως, εφ' όσον η επίδοση αμφισβητείται από τον προς ον, εφ' όσον δηλαδή αυτός αμφισβητεί ότι πράγματι παρέλαβε τη συστημένη επιστολή, τότε κατά την αληθή έννοια της ως άνω διατάξεως, ερμηνευόμενης υπό το φως των προαναφερθεισών συνταγματικών αρχών του κράτους δικαίου και της ασφάλειας δικαίου και της παροχής αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας, δεν εφαρμόζεται το προαναφερθέν τεκμήριο, αλλά η Φορολογική Διοίκηση οφείλει, πλέον, να αποδείξει, με κάθε πρόσφορο τρόπο, την πραγματική παραλαβή της πράξεως από τον προς ον αυτή αφορά ή την πλήρη γνώση του περιεχομένου της από αυτόν (πρβλ. ΣτΕ 2592/2021)».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται τη μη σύννομη κοινοποίηση της προσβαλλόμενη πράξης. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πράξη κοινοποιήθηκε από την αρμόδια Φορολογική Αρχή με συστημένη επιστολή χωρίς ωστόσο να προκύπτει αδυναμία ψηφιακής κοινοποίησης με ανάρτηση αυτής (της πράξης) στην ψηφιακή πύλη myAADE.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 79 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:
α) [...]

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

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, δεν προκύπτει να υφίσταται παράβαση διάταξης που να αφορά τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ήτοι νομική ή τυπική παράλειψη, προξενήσασα ανεπανόρθωτη βλάβη, η οποία δεν δύναται να αποκατασταθεί, πλέον, κατά τις διατάξεις του ν.2717/199 (Κ.Δ.Δ.). Αντιθέτως προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, έλαβε νόμιμα γνώση της εκδοθείσας εις βάρος της προσβαλλόμενης πράξης και άσκησε εμπροθέσμως την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρία επικαλείται ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης βασιζόμενη μόνο στην κοινοποίησης αυτής με συστημένη επιστολή, την παραλαβή δε της οποίας δεν αμφισβητεί (ΣτΕ 1545/2024), χωρίς να αποδεικνύει ότι υπέστη βλάβη εξαιτίας αυτής, ο εν λόγω ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς το 2^ο και 3^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Υποχρεωτική ηλεκτρονική διαβίβαση πληροφοριών» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 15^Α του ν.4987/2022), 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 τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 83 «Εξουσιοδοτικές διατάξεις» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 15^Α παρ. 3^α και 4 του ν.4987/2022), ορίζεται ότι: «15. Με απόφαση του Διοικητή ορίζονται ο χρόνος της υποχρεωτικής ηλεκτρονικής διαβίβασης των πληροφοριών του άρθρου 16, η έκταση εφαρμογής του εν λόγω άρθρου, οι εξαιρέσεις, οι υποχρεώσεις των οντοτήτων της παρ. 1, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 16.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Παραβάσεις σχετικές με την ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων - Παράλειψη διαβίβασης στοιχείων προς τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 54^Η του ν.4987/2022), 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 διαβιβασθεί σύνολοι 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 διαβιβασθέντα 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 διαβιβασθέντων 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,

β) για κάθε μη διαβιβασθέν στοιχείο που αφορά πράξη που δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., πρόστιμο πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο σε υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και χιλίων (1.000) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 50 του άρθρου 83 «Εξουσιοδοτικές διατάξεις» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 54^Η παρ. 3 του ν.4987/2022), ορίζεται ότι: «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: α) [...], 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, σύμφωνα με την απόφαση Α.1138/12-06-2020 «Καθορισμός της έκτασης εφαρμογής, του χρόνου και της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε άλλου αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)», ορίζονται τα ακόλουθα:

« Άρθρο 2 ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

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

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

3. Οι υπόχρεοι της παρ. 1 διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε.:

α) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που εκδίδουν για την τεκμηρίωση των συναλλαγών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5, 8, 10 και 12 του ν. 4308/2014 (τιμολόγια στοιχεία λιανικής πώλησης και παραστατικά διακίνησης), β) δεδομένα των λογιστικών στοιχείων που

εκδίδουν κατ' εφαρμογή ειδικών φορολογικών διατάξεων όπως απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής, καθώς και τα δεδομένα των παραστατικών που εκδίδονται για την τεκμηρίωση της είσπραξης/πληρωμής ενοικίου, γ) τα δεδομένα των λογιστικών εγγραφών που διαμορφώνουν τη λογιστική και φορολογική βάση για την εξαγωγή του λογιστικού και φορολογικού αποτελέσματος κάθε φορολογικού έτους. δ) δεδομένα των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας εστίασης, δελτίων παραγγελίας οντοτήτων που διενεργούν πωλήσεις στο διαδίκτυο (e-shop), αποδείξεων είσπραξης Μέσων Πληρωμών (POS), αποδείξεων επιστροφής Μέσων Πληρωμών (POS) και αντίστοιχων αποδείξεων Μέσων Πληρωμών (POS) για λογαριασμό τρίτων κ.λπ.

[...]

Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

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

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

α) για τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ., αυτά διαβιβάζονται αναλυτικά, ανά στοιχείο λιανικής πώλησης, μέσω απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Στην περίπτωση που διαπιστώνονται αποκλίσεις από τις υπόχρεες οντότητες, μεταξύ των δεδομένων των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών που διαβίβασαν στην ψηφιακή Πλατφόρμα myDATA, από το Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ. και των λογιστικών εγγραφών εσόδων λιανικής τους, αυτές διαβιβάζονται είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά ανά μήνα με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου. Ειδικότερα, για τις χρονικές περιόδους από 1.1.2021 έως και 31.12.2021, από 1.1.2022 έως και 31.12.2022, καθώς και από 1.1.2023 έως 31.12.2023 και από 1.1.2024 έως 31.10.2024, τα δεδομένα του προηγούμενου εδαφίου (λογιστικές εγγραφές) διαβιβάζονται είτε αναλυτικά, είτε συγκεντρωτικά ανά μήνα, με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου, σε όλες τις περιπτώσεις, ήτοι και σε εκείνες που δεν διαπιστώνονται αποκλίσεις και στον χρόνο που ορίζεται ανά περίπτωση. Για το έτος 2023, στην περίπτωση διαβίβασης εσόδων λιανικής ΦΗΜ από τα ξενοδοχεία που λειτουργούν σύμφωνα με την ξενοδοχειακή ημέρα (λογιστικοποίηση εσόδων λιανικής ΦΗΜ με βάση την ημερομηνία ανοίγματος), τα δεδομένα εσόδων λιανικής ΦΗΜ που αντλούν οι οντότητες αυτές από την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., δύναται να διαβιβάζονται συνολικά με χαρακτηρισμό εσόδων 1.95 Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία εσόδων. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο των χαρακτηρισμών συναλλαγών εσόδων λιανικής ΦΗΜ, διαβιβάζονται με τους τρόπους που προβλέπονται στις περ. β' και γ' της παρ. 6 του παρόντος άρθρου και στον χρόνο που ορίζεται ανά περίπτωση. Σε κάθε περίπτωση η διαβίβαση δεδομένων των παραπάνω περιπτώσεων, δεν αναιρεί την υποχρέωση διασύνδεσης και διαβίβασης των εκδιδόμενων αποδείξεων εσόδων λιανικής στο Πληροφοριακό Σύστημα των Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

[...]

6. Η διαβίβαση των δεδομένων, που ορίζονται με την παρούσα, πραγματοποιείται από τις υπόχρεες οντότητες ηλεκτρονικά στην Α.Α.Δ.Ε. μέσω: [...] δ) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) για τις λιανικές συναλλαγές. [...]

[...]

Άρθρο 5 ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ ΣΥΝΟΨΗΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ

[...] 2. Τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων, που αφορούν σε έσοδα από λιανικές συναλλαγές, διαβιβάζονται στον χρόνο που ορίζεται, ανά περίπτωση, στην παρ. 1 του παρόντος άρθρου.

Για τις οντότητες που έχουν υποχρέωση απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε., τα υπόψη δεδομένα διαβιβάζονται αυτόματα από τον Φ.Η.Μ. σε ένα (1) λεπτό έως είκοσι τέσσερις (24) ώρες, με βάση την παραμετροποίηση που ορίζει στα συστήματα της η Α.Α.Δ.Ε., χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση των οντοτήτων.

Οι οντότητες που δεν έχουν υποχρέωση χρήσης Φ.Η.Μ. και εκδίδουν στοιχεία λιανικής μέσω προγραμμάτων διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό ERP) τα οποία είναι συμβατά με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, διαβιβάζουν τα υπόψη δεδομένα έως την 31.12.2023, μέχρι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών.

Από την 1.1.2024 τα ως άνω δεδομένα διαβιβάζονται σε πραγματικό χρόνο.

Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του παρόντος άρθρου ισχύει και για τα έσοδα από λιανικές συναλλαγές.

[...]

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

6. [...] Σε περίπτωση απώλειας διασύνδεσης με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, η οποία αποδεικνύεται από την υπόχρεη οντότητα με κάθε πρόσφορο μέσο, τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων διαβιβάζονται αμελλητί με την αποκατάσταση της διασύνδεσης, με την ένδειξη «Απώλεια Διασύνδεσης». Η υπόχρεη οντότητα οφείλει να λάβει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποφυγή εκ νέου απώλειας της διασύνδεσης. Σε κάθε περίπτωση, τα δεδομένα διαβιβάζονται το αργότερο εντός μιας (1) ημέρας από την καταληκτική ημερομηνία διαβίβασής τους, είτε από το κανάλι διαβίβασης που εκδόθηκαν ή διαβιβάστηκαν αρχικά ανεπιτυχώς, είτε από τα προγράμματα διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό/ λογιστικό, ERP), είτε από την ειδική φόρμα καταχώρησης εφόσον τηρούνται τα όρια χρήσης της. [...]

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

«[...] Άρθρο 2 - ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗΣ: ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

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

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

3. Οι υπόχρεες οντότητες της παρούσας απόφασης εντάσσονται στη σταδιακή διασύνδεση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποίησαν σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και με επιπλέον κριτήριο την ένταξή τους ή

μη στους πληττόμενους ΚΑΔ λόγω COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 70 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167).

4. Οι υπόχρεες οντότητες διασυνδέονται, ως εξής:

- i. από 01/09/2021 οι οντότητες που βάσει ΚΑΔ, δεν επλήγησαν από την πανδημία και το φορολογικό έτος 2019, είχαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από 100.000 €,
- ii. από 01/10/2021 οι οντότητες που βάσει ΚΑΔ, δεν επλήγησαν από την πανδημία και το φορολογικό έτος 2019, είχαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 100.000 € και
- iii. από 01/11/2021 οι λοιπές οντότητες. Στην ίδια ημερομηνία εντάσσονται και οι οντότητες που είτε είναι υπόχρεες σε χρήση Φ.Η.Μ., είτε χρησιμοποιούν προαιρετικά Φ.Η.Μ. και έχουν κάνει έναρξη εργασιών από 01/01/2020 έως και την 01/09/2021, καθώς και οι οντότητες που το φορολογικό έτος τους λήγει σε διαφορετική ημερομηνία της 31/12.

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

ΑΡΘΡΟ 3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ: ΕΚΤΑΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ-ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΠΟΥ ΔΙΑΒΙΒΑΖΟΝΤΑΙ

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

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

ΑΡΘΡΟ 4 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ - ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

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

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

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

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

Επειδή, στις διατάξεις της **A.1157/04-11-2022 «Διαδικασία επιβολής κυρώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54Η του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, κατά την πρώτη εφαρμογή των διατάξεων αυτών»,** αναφέρεται ότι:

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

2. Κατά την πρώτη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Η του ΚΦΔ και του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, για μη διαβίβαση στοιχείων εσόδων λιανικής από Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ), όσες οντότητες είναι υπόχρεες σε χρήση ΦΗΜ και δεν έχουν διαβιβάσει στοιχεία λιανικής από τις 31.10.2022 έως τις 30.11.2022, λαμβάνουν ειδοποίηση μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και ανάρτησης στην εφαρμογή e- Κοινοποιήσεις της ψηφιακής πύλης myAADE (myaade.gov.gr) περί μη διαβίβασης, αναλυτικά για κάθε ΦΗΜ από τον οποίο δεν έχουν 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, με τις διατάξεις του άρθρου 71 «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 61 του ν.4987/2022), ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», αναφέρεται ότι: «13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρ. 61) [...] Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον

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

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία που εφαρμόζει απλογραφικό σύστημα τήρησης λογιστικών βιβλίων και εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης μέσω ΦΗΜ, υποχρεούται να διαβιβάζει ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ τα δεδομένα των στοιχείων λιανικών εσόδων, κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 13/12/2024 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, τη χρονική περίοδο από 27/10/2023 έως 11/03/2024 (ήτοι την ημερομηνία παύσης του ΦΗΜ), δεν διαβιβάστηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία είκοσι τέσσερις χιλιάδες τετρακόσιες εβδομήντα δύο (24.472) φορολογικά στοιχεία στην ψηφιακή πλατφόρμα «E-SEND» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της ΑΑΔΕ, συνολικής καθαρής αξίας 178.703,35€ πλέον ΦΠΑ 6%: 1.155,96€, ΦΠΑ 13%: 6.077,78€ και ΦΠΑ 24%: 27.084,17€, από τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου FGΓ....

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει - κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται μεταξύ άλλων ότι το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί για λόγους ανωτέρας βίας, καθώς ο πάροχος δεδομένων στο διαδίκτυο / internet (δια του οποίου διαβιβάζονται τα δεδομένα της Φ.Η.Μ. αλλά και γενικότερα είναι συνδεδεμένη η εταιρεία στο διαδίκτυο/internet), παρουσίαζε για μεγάλα χρονικά διαστήματα, προβλήματα διασύνδεσης με συνέπεια, εκτός των άλλων, την προβληματική ή ανύπαρκτη μεταβίβαση δεδομένων, γεγονός που ήταν αδύνατο να διαπιστωθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία.

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

«1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15Α του ν. 4987/2022, όπως ισχύει, ορίζεται ότι οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων-στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων-βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών 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, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια (ΣΤΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή εν προκειμένω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρεται αορίστως σε επί μακρόν προβλήματα διασύνδεσης σε όλη την περιοχή του Αγρινίου με συνέπεια, εκτός των άλλων, την προβληματική ή ανύπαρκτη μεταβίβαση δεδομένων, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει οιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο με το οποίο να στοιχειοθετείται ο ως άνω ισχυρισμός, όπως ορίζεται από το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ. Α 1104112 ΕΞ 2023 και την Α.1138/2020. Επιπλέον δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επέδειξε τη δέουσα σύνεση και επιμέλεια, για το κρίσιμο διάστημα από 27/10/2023 έως 11/03/2024 ώστε να καταστεί δυνατό, καταρχήν να λάβει γνώση του γεγονότος της μη διαβίβασης και εν συνεχεία να διαβιβάσουν αμελλητί τα δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων. Κατά συνέπεια δεν προκύπτουν οι συνθήκες ανωτέρας βίας που να επιβάλλουν την απαλλαγή της προσφεύγουσας από το πρόστιμο του άρθρου 58 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 54Η του ν. 4987/2022), επομένως ο σχετικός ισχυρισμός προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για όλο το έτος 2023 αλλά και για το διάστημα από 01/01/2024 έως και 31/10/2024 το Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών («E-Send») δεν είχε διασύνδεση με την πλατφόρμα «myDATA» της ΑΑΔΕ συνεπώς τα έσοδα λιανικών συναλλαγών, για τις οντότητες που έχουν υποχρέωση απευθείας διασύνδεσης των Φ.Η.Μ. με την Α.Α.Δ.Ε., διαβιβάζονται απευθείας στην πλατφόρμα myDATA. Ως εκ τούτου, οι επικαλούμενες και από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ εφαρμοστέες διατάξεις ως προς την παράβαση μη διαβίβασης και την αντίστοιχη επιβολή προστίμου καθίστανται εφαρμοστέες μετά την διασύνδεση του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών με την πλατφόρμα «myDATA», ήτοι από την 01/11/2024 και εφεξής, επομένως η επιβολή του προστίμου είναι άκυρη εφόσον δεν είχε τεθεί ακόμα σε ισχύ η ανωτέρω διασύνδεση.

Επειδή, ωστόσο ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας προβάλλεται αβάσιμα καθώς οι κυρώσεις για τη μη διαβίβαση των συναλλαγών μέσω ΦΗΜ, αφορούν στη διαβίβαση των λιανικών συναλλαγών στο πληροφοριακό σύστημα «E-SEND» της ΑΑΔΕ, βάσει των διατάξεων της Α.1171/2021, πέραν της υποχρέωσης διαβίβασης των λιανικών συναλλαγών μέσω ΦΗΜ με τον τρόπο που προβλέπει η Α.1138/2020 (myDATA). Ειδικότερα, ανεξαρτήτως της υποχρέωσης διαβίβασης των λιανικών συναλλαγών από τις επιχειρήσεις στην πλατφόρμα myDATA με τους τρόπους και στο χρόνο που καθορίζεται από την Α.1138/2020 και μέχρι την ενεργοποίηση της απευθείας διασύνδεσης των ΦΗΜ με την ΑΑΔΕ, οι επιχειρήσεις είχαν την υποχρέωση διασύνδεσης και αποστολής των λιανικών συναλλαγών μέσω ΦΗΜ και στο σύστημα «E-SEND».

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι στις 05/04/2024 και κατόπιν ειδικής ρύθμισης από τον εν παύσει ΦΗΜ με αριθμό μητρώου FGΓ..., διαβιβάστηκαν οι συνόψεις των ζητηθέντων/εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, ήτοι εκατό τριάντα (130) Δελτία Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», και συγκεκριμένα από το Ζ-.../27-10-2023 έως και το Ζ-.../11-03-2024, συνεπώς ουδεμία παράβαση μη διαβίβασης των δεδομένων λιανικών συναλλαγών κατ' άρθρο 16 ν.5104/2024, υφίσταται.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 173 του ν. 4972/2022, με τις οποίες προστέθηκε το άρθρο 54Η στον ν.4174/2013 (ήδη άρθρο 58 παρ. 1 και 2 του ν. 5104/2024) και θεσμοθετήθηκαν οι κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης στο Πληροφοριακό Σύστημα Φ.Η.Μ. της ΑΑΔΕ που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.), ορίζεται μεταξύ άλλων:

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

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

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

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 173 προστίθεται νέο άρθρο 54Η στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/ 2013, Α'170) αναφορικά με τις κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.). Στην παρ. 1 του 54Η Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης μη διαβίβασης των δεδομένων, κατά το άρθρο 15Α, δηλαδή, των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), επιβάλλεται στην υπόχρεη οντότητα:

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

β) Σε περίπτωση πράξεων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο ύψους πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 54Η Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι σε περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης που διαπιστώνεται, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του ύψους του προβλεπόμενου προστίμου της παρ. 1.

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την από 13/12/2024 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Ε.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, ο έλεγχος διαπίστωσε κατά την ημέρα του ελέγχου, ήτοι την 4^η/4/2024, τη μη διαβίβαση των δεδομένων των συνολικών ημερήσιων εισπράξεων (Ζ) από 27/10/2023 έως 11/03/2024 από Ζ-.../27-10-2023 έως Ζ-.../11-03-2024 - ήτοι εκατό τριάντα (130) Δελτίων Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ». Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι όλα τα ανωτέρω Δελτία Ημερήσιας Αναφοράς «Ζ», διαβιβάστηκαν, κατόπιν ειδικής ρύθμισης του ΦΗΜ, στις 05/4/2024,

ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο του ελέγχου που διενεργήθηκε. Επομένως, ο ισχυρισμός περί μη ύπαρξης παράβασης μη διαβίβασης προβάλλεται αβάσιμα, καθώς όλα τα δελτία «Ζ» διαβιβάστηκαν, συνεπεία ελέγχου, σε χρόνο μεταγενέστερο από τον οριζόμενο στις σχετικές διατάξεις ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και στην επιβολή του προστίμου.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς το 4ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι οι προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου 58 του ν. 5104/2024 πλήττουν βάνουσα την αρχή της αναλογικότητας. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι η εξομοίωση μιας καθαρά διαδικαστική παράβασης, η οποία δεν συνεπάγεται άμεσα υλική ζημία για το Ελληνικό Δημόσιο, με τις παραβάσεις της φοροδιαφυγής σε επίπεδο εννόμων συνεπειών συνιστά παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του 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 (ΣτΕ 3474/2011 ΟΛ., 990/2004 ΟΛ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», ΑΦΜ ... και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. .../11-02-2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58 § 1 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ.

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

Φορολογικό Έτος 2024

Υπ' αριθ. .../11-02-2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 παρ. 1 του ν. 5104/2024.

- Ποσό καταλογισμού: 17.158,96€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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