



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-03-2024

Αριθμός απόφασης: 841

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 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 **18-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας επί της οδού,, κατά της υπ' αριθμ./**2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 15Α του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **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' αριθμ./2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 7.002,50€ (= 14.005,01€ X 50%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Η' του ΚΦΔ, λόγω μη διαβίβασης από 01-04-2023 τετρακοσίων πέντε (405) στοιχείων λιανικών εσόδων συνολικής καθαρής αξίας ύψους 58.354,19€ και ΦΠΑ 14.005,01€ από τον εν λειτουργία ΦΗΜ στη σχετική πλατφόρμα της ΑΑΔΕ, κατά παράβαση των διατάξεων του ανωτέρω άρθρου σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 15Α του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η δυσλειτουργία της ταμειακής μηχανής οφείλεται σε ανωτέρα βία ήτοι τεχνικό πρόβλημα, το οποίο δεν είχε γίνει αντιληπτό ούτε είχε ενημερωθεί από την ΑΑΔΕ με κανένα τρόπο.
2. Δήλωνε κανονικά τις επίμαχες συναλλαγές στις δηλώσεις ΦΠΑ, στο mydata και δεν υπέπεσε σε κανένα σφάλμα φοροδιαφυγής ή απόκρυψης ΦΠΑ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15Α' του ΚΦΔ: «1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α`251) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί. [...]

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54Η' του ΚΦΔ:

«1. Σε περίπτωση διαπίστωσης μη διαβίβασης των δεδομένων, κατά το άρθρο 15Α, δηλαδή, των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), επιβάλλεται στον υπόχρεο:

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

β) Σε περίπτωση πράξεων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο ύψους πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης που διαπιστώνεται, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του ύψους του προβλεπόμενου προστίμου της παρ. 1.

3. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύναται να καθορίζονται κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με την Α.1138/2020 όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο:
« Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ

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

α) για τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση Φ.Η.Μ. (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 στοιχεία Α.1171/2021 απόφαση Διοικητή 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. [...]

Επειδή σύμφωνα με την Α.1157/2022, 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 σύμφωνα με το άρθρο 61 του ΚΦΔ:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/2015:

«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 ΕΞ2014 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, ο προσφεύγων που εφαρμόζει απλογραφικό σύστημα και εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης μέσω ΦΗΜ υποχρεούται να διαβιβάζει ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ τα δεδομένα των στοιχείων λιανικών εσόδων, κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 02-10-2023 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, από 01-04-2023 και έπειτα δεν διαβιβάστηκαν από την επιχείρηση της προσφεύγουσας στοιχεία λιανικών εσόδων συνολικής καθαρής αξίας ύψους 58.354,19€ και ΦΠΑ 14.005,01€ από τον εν λειτουργία ΦΗΜ στην ψηφιακή πλατφόρμα της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει -κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την

έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣΤΕ 1253/1992, ΣΤΕ 3278/1992, ΣΤΕ 2266/1995, ΣΤΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο πρέπει να ακυρωθεί για λόγους ανωτέρας βίας, ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ.1252/2015 ούτε προσκομίζει σχετικά έγγραφα προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του (άρθρο 65 ΚΦΔ) και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1157/2022 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. και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 54Η' του ΚΦΔ αφού αφορά την μη διαβίβαση από 01-04-2023 και έπειτα.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **18-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /2023 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, φορολογικού έτους 2023.

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

Αρ. /2023 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2023
Πρόστιμο άρθρου 54Η παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.: συνολικού ποσού 7.002,50€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.