



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 05-03-2021

Αριθμός απόφασης: **885**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».
- γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

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

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/4-8-2020 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στο, οδός αρ., κατά της υπ' αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, φορολογικού έτους 2019 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30-10-2019 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/4-8-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ., 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./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **7.500,00€**, για το φορολογικό έτος 01/01-31/12/2019, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 περιπτ. ι' και της παραγρ. 2 περ ζ' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως προστέθηκαν κατόπιν των τροποποιήσεων του ίδιου άρθρου σύμφωνα με το άρθρο 40 παραγρ. 14α του ν. 4410/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4337/2015. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται για κάθε παράβαση που διαπιστώνεται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών (ΠΟΛ. 1026/2018) και τις διατάξεις της παραγρ. 1 περιπτ. η' και της παραγρ. 2 περ ε' του ίδιου άρθρου και νόμου.

Οι παραβάσεις αφορούν:

Α) Μία (1) παράβαση διότι η προσφεύγουσα εταιρεία παραποιούσε, επεμβαίνοντας στην λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που χρησιμοποιήθηκαν από την ίδια στα υποκαταστήματα που ελέγχθηκαν και ιδιαίτερα τροποποιούσε απομειώνοντας τα δεδομένα των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) για την περίοδο 2017-2018 για φορολογικούς σκοπούς, κατά παράβαση του άρθρου 40 παρ. 2 του Ν.4308/2014.

Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ίσο με 5.000,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι' και 54 παρ. 2 περ. ζ' του Ν.4174/2013.

Β) Μία (1) παράβαση, διότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν διαφύλαξε τα ηλεκτρονικά αρχεία (txt) των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, τα οποία είχαν ζητηθεί με την με αριθ./2018 Πρόσκληση για διάθεση Λογιστικών Αρχείων και Στοιχείων, κατά παράβαση του άρθρου 13 παρ. 2 του Ν.4174/2013.

Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ίσο με 2.500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν.4174/2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη, Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 30-10-2019 έκθεση μερικού ελέγχου – επεξεργασίας ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής: α), β) και γ)

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της παραπάνω Πράξης Επιβολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Πρώτος προβαλλόμενος λόγος.

Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, παραβίαση υπερασπιστικών δικαιωμάτων, απουσία κοινοποίησης Δελτίου Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι, η όλη ελεγκτική δραστηριότητα προέκυψε από Δελτίο Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, το οποίο απεστάλη στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, η οποία το υιοθέτησε εν συνόλω και άκριτα. Επειδή το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών αποτελεί το ελεγκτικό πόρισμα και την νομιμοποιητική βάση της

προσβαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι η Έκθεση Ελέγχου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων απλώς αναπαράγει τα όσα αναγράφονται σε αυτό, έπρεπε να της έχει κοινοποιηθεί, ώστε να προβεί σε έλεγχο νομιμότητας και να αντικρούσει επί της ουσίας τις αποδιδόμενες κατηγορίες. Τούτο, συνεχίζει, δεν έγινε, κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, παραβιάζονται τα υπερασπιστικά της δικαιώματα και κάθε ελεγκτική δραστηριότητα της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων.

➤ **Δεύτερος προβαλλόμενος λόγος.**

Απουσία ελεγκτικής δραστηριότητας της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, απουσία πρωτογενούς ελέγχου, αναιτιολόγητες ελεγκτικές κρίσεις. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται πως η Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων απέστειλε την προσβαλλόμενη πράξη, χωρίς να προβεί σε καμία ελεγκτική διαδικασία, αλλά υιοθετώντας άκριτα τα ελεγκτικά πορίσματα της ΥΕΔΔΕ Αττικής ή όπως αναφέρει παρακάτω το σύνολο των πιθανολογήσεων της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Ακόμα ισχυρίζεται πως η Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων ουδέποτε την έλεγξε, δεν οδηγήθηκε σε κανένα ελεγκτικό συμπέρασμα πρωτογενώς, αλλά βασίστηκε σε ελεγκτικά συμπεράσματα επί της εταιρείας «.....», τα οποία δεν την αφορούν, δεν σχετίζονται με αυτή, καθιστώντας τον φορολογικό έλεγχο ως πλημμελή, μη δυνάμενο να παράξει έννομα αποτελέσματα.

➤ **Τρίτος-Τέταρτος-Πέμπτος-Έκτος προβαλλόμενος λόγος.**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όσα λαμβάνονται ως βάση ενδείξεων τέλεσης φορολογικών παραβάσεων απόκρυψης φορολογητέας ύλης είναι απλώς τα ηλεκτρονικά αρχεία της εταιρείας «.....», που δεν δύνανται να παράξουν έννομα αποτελέσματα ως προς αυτή, αποτελούν αποκύημα φαντασίας και η διαφορά μεταξύ των στηλών «.....» και «.....» δεν επαληθεύονται από έλεγχο σε αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά στα βιβλία και στοιχεία.

Επίσης ισχυρίζεται ότι δεν προκύπτει καμία συμμετοχή της στις ενέργειες της εταιρείας «.....», ώστε να αποδοθεί οποιοσδήποτε ενεργός ρόλος, ενώ τα ελεγκτικά συμπεράσματα επί της παραπάνω εταιρείας, ουδόλως επαληθεύονται από αντίστοιχο έλεγχο στην προσφεύγουσα.

Ακόμα, ισχυρίζεται ότι είναι ανακριβής και αβάσιμος ο ελεγκτικός ισχυρισμός που προσπαθεί να συνδέσει τον έλεγχο της εταιρείας «.....», στις 31/07/2018 με την αλλαγή των υπολογιστών και των ταμειακών μας μηχανών, ότι πρόκειται για σύμπτωση και αλλαγή του μηχανογραφικού και τεχνολογικού εξοπλισμού σε περίοδο χαμηλής εμπορικής έντασης, πριν μπει ο Αύγουστος.

Στη συνέχεια αναφέρει ότι δεν διαφύλαξε τα ηλεκτρονικά αρχεία (txt), λόγω ανωτέρας βίας λόγω της τεχνικής βλάβης των συστημάτων ηλεκτρονικής παρακολούθησης, αλλά και λόγω της συνολικής αλλαγής των υπολογιστών και των ταμειακών μηχανών μας.

➤ **Έβδομος προβαλλόμενος λόγος**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην παράβαση της παραποίησης, επεμβαίνοντας στην λειτουργία των ΦΗΜ, απομειώνοντας τα δεδομένα των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών αρχείων (txt) για την περίοδο 2017-2018, παραβιάζεται η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, καθώς δεν επισημαίνεται σε ποια ή ποιες περιόδους υπέπεσε στην αποδιδόμενη παράβαση, ποιο το πρόστιμο ανά έτος και γιατί εκδόθηκε μία καταλογιστική πράξη που καλύπτει περισσότερα του ενός έτη. Τούτο συνιστά παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας καθιστώντας ακυρωτέα την πράξη.

Ως προς τον πρώτο (1ο) προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, με το με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2019/22-11-2019 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής, Γ' Υποδιεύθυνση, Τμήμα Γ2 Προγραμματισμού και Πληροφορικής, διαβιβάστηκε στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, η από 31/10/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου-Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της ΥΕΔΔΕ Αττικής, Α' Υποδιεύθυνση, Τμήμα Α2 Ερευνών, προκειμένου να εκδοθεί Πράξη Επιβολής Προστίμου, λόγω αρμοδιότητας.

Επειδή, η με αριθ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμων άρθρου 54 Ν.4174/2013, η οποία εκδόθηκε λόγω αρμοδιότητας, από την ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, εδράζεται στην από 31/10/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου – Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής-Α' Υποδ/νση-Τμήμα Α2 Ερευνών: α), β) και γ), οι οποίοι διενέργησαν φορολογικό έλεγχο ύστερα από την με αριθ. ΑΒΜ ΕΟΕ/2019 παραγγελία του Οικονομικού Εισαγγελέα, ενεργώντας προκαταρκτική εξέταση για την περίπτωση εγκλημάτων φοροδιαφυγής, νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και απάτη με υπολογιστή κατά εξακολούθηση. Για την εκτέλεση της ανωτέρω Εισαγγελικής Παραγγελίας εκδόθηκε η με αριθ./..... εντολή ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής. Κατά εφαρμογή της προηγούμενης εντολής εκδόθηκε η με αριθ./...../2019 εντολή ελέγχου επεξεργασίας για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014, Ν.4172/2013, Ν.4174/2013, Ν.2859/2000 και οι προαναφερόμενοι ελεγκτές, με το πέρας του ελέγχου, συνέταξαν την από 31/10/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου-Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), την οποία απέστειλαν με το με αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 2019/22-11-2019 έγγραφο στην Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων λόγω αρμοδιότητας.

Επειδή, η με αριθ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμων άρθρου 54 Ν.4174/2013 μετά της από 31/10/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου – Επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία με το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο-συστημένη επιστολή.

Επειδή, οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Αττικής, επέδωσαν, στις 23/09/2019, στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας κ....., το με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση προς Ακρόαση κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν.4174/2013 και του άρθρου 6 Ν.2690/99 και τον με αριθ./2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και τα ποσά των προστίμων, προκειμένου εντός είκοσι (20) ημερών, η προσφεύγουσα εταιρεία να εκφράσει τις απόψεις της, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Στις 29/10/2019 προσήλθαν στα γραφεία της ΥΕΔΔΕ Αττικής, ο κ. μαζί με τον δικηγόρο κ. και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/2019 έγγραφο με θέμα «ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) ΜΕ ΑΡΙΘΜΟΥΣ,, ΚΑΙ».

Ως εκ τούτου κρίνεται **αβάσιμος** ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης υπερασπιστικών δικαιωμάτων.

Ως προς τον δεύτερο (2ο) προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 (ΦΕΚ Β' 2743/04-08-2017) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων του και εξουσιοδότηση υπογραφής, στην περίπτωση 21 αναφέρεται ότι για τους ελέγχους που διενεργούν οι ΥΕΔΔΕ, οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται από τους υπαλλήλους που έχουν λάβει την εντολή διενέργειας του ελέγχου, σύμφωνα με τα άρθρα 28, 37 και 72 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.3691/2008 και του άρθρου 169 του Ν.4099/2012.

Στη συνέχεια στην περίπτωση με α/α 27 της ως άνω Απόφασης, αναφέρεται πως αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι ΥΕΔΔΕ, είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τα άρθρα 62 και 72 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Ν.2523/97, Ν.3691/2008, Ν.3634/2008 (Α'9), Ν.3446/2006, Ν.2873/2000 και Ν.2121/93.

Επειδή, οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Αττικής διενήργησαν φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία, ύστερα από την με αριθ. ΑΒΜ ΕΟΕ/2019 Παραγγελία του Οικονομικού Εισαγγελέα, συνέταξαν την από 31/10/2019 Έκθεση Ελέγχου και απέστειλαν αυτή στην ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων προκειμένου να εκδοθεί Πράξη Επιβολής Προστίμων, λόγω αρμοδιότητας ως αναλύεται παραπάνω.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό ότι τα ελεγκτικά συμπεράσματα επί της εταιρείας «.....», δεν αφορούν την προσφεύγουσα εταιρεία και δεν σχετίζονται με αυτή, οι ελεγκτές της ΥΕΔΔΕ Αττικής στη σελ. 5 της Έκθεσης Μερικού Ελέγχου που συνέταξαν, αναλύουν πως από την έρευνα των κατασχεμένων αρχείων της εταιρείας μηχανογράφησης «.....» από τον πρώτο έλεγχο στις 17/07/2018, σε συνδυασμό με τα δεδομένα από το υποσύστημα Elenxis και Taxis, ταυτοποίησαν τα στοιχεία για πλήθος επιχειρήσεων και αναφέρουν διεξοδικά πως η δραστηριότητα της εταιρείας μηχανογράφησης συνεχίστηκε και υπό την νέα επωνυμία και την νέα διεύθυνση του κ.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ανωτέρω προβαλλόμενος λόγος πρέπει να απορριφθεί ως **αβάσιμος**.

Ως προς τον τρίτο (3ο), τέταρτο (4ο), πέμπτο (5ο) και έκτο (6ο) προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου-Επεξεργασίας της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ:

Από την περαιτέρω έρευνα εντός Υπηρεσίας των κατασχεμένων αρχείων της εταιρείας μηχανογράφησης «.....» από τον πρώτο έλεγχο στις 17/7/2018, σε συνδυασμό με τα δεδομένα από το υποσύστημα Elenxis και Taxis της Υπηρεσίας μας, ταυτοποιήθηκαν τα στοιχεία για πλήθος επιχειρήσεων. Μεταξύ των ανωτέρω αρχείων εντοπίστηκαν αρχεία που έφεραν τον τίτλο «.....».

Τα αρχεία αυτά, ταυτοποιήθηκαν από τον έλεγχο με επιχειρήσεις που φέρουν τον ανωτέρω διακριτικό τίτλο σε συνδυασμό με τα καταχωρημένα στα αρχεία αυτά ονοματεπώνυμα προσώπων που συμμετέχουν ή εκπροσωπούν τις εταιρείες. Επιπλέον για τον εντοπισμό της επιχείρησης που έχει στην εκμετάλλευσή της το επιμέρους υποκατάστημα αξιοποιήθηκαν οι αναφερόμενες πληροφορίες του χρονικού διαστήματος λειτουργίας για το κάθε υποκατάστημα (καθώς προκύπτουν αριθμητικά δεδομένα για αυτό) σε συνδυασμό με τον τόπο της εγκατάστασης του υποκαταστήματος.

Η επιχείρηση τηρούσε τα αρχεία αυτά κάτω από τον γενικό τίτλο «.....» όχι μόνο λόγω του διακριτικού τίτλου αλλά και του γεγονότος ότι ο κ. και ο κ. συμμετέχουν σε όλες τις επιχειρήσεις που αναφέρουμε παρακάτω με εξαίρεση την επιχείρηση Στην εταιρεία ο μοναδικός εταίρος κ. συμμετέχει και στην εταιρεία κατά 50%, με το υπόλοιπο 50% να ανήκει στον κ. Η εταιρεία έχει οικονομική δραστηριότητα μέχρι τον Οκτώβριο του 2017, χωρίς να έχει γίνει διακοπή εργασιών στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. (από τον Οκτώβριο του 2017 υποβάλλει μηδενικές δηλώσεις ΦΠΑ). Όπως αναφέρουμε παρακάτω μετά την αναστολή των εργασιών των υποκαταστημάτων από την την εκμετάλλευσή τους συνέχισε η Από τα παραπάνω γίνεται απολύτως κατανοητό ότι η δραστηριότητα της εταιρείας μηχανογράφησης συνεχίστηκε και υπό την νέα επωνυμία και την νέα διεύθυνση του κ.

Συνεργείο ελέγχου μετέβη στην ίδια περιοχή, στις εγκαταστάσεις της εταιρείας «..... – –» - ΑΦΜ» και με την υπ' αριθ./2018 Έκθεση Κατάσχεσης κατέσχεσε ένα (1) λογικό αντίγραφο επέκτασης (DD) του σκληρού δίσκου ο οποίος βρίσκεται εγκατεστημένος σε κεντρική μονάδα ηλεκτρονικού υπολογιστή μοντέλου POS-..... με σειριακό αριθμό

Με την υπ' αριθ./...../2018 Εντολή Ελέγχου, συνεργείο ελέγχου αποτελούμενο από τους και κατέσχεσε με την υπ' αριθ./2018 Έκθεση Κατάσχεσης λογιστικά αρχεία-βιβλία των επιχειρήσεων,, ΚΑΙ ετών 2016-2018 από τον λογιστή των ανωτέρω εταιρειών, κ. με έδρα την οδό στη Αυθημερόν, απεστάλησαν μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (email) μέρος των ζητηθέντων «Ζ» και των βιβλίων των ελεγχόμενων επιχειρήσεων του Πίνακα 1. Τα ανωτέρω έλαβαν αριθμούς πρωτοκόλλου της Υπηρεσίας μας, **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ**/2018, **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ**/2018 και **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ**/2018

Ταυτόχρονα διενεργήθηκε έλεγχος στα υποκαταστήματα της επιχείρησης «..... - - ΑΦΜ» σύμφωνα με την υπ' αριθ./...../2018 Εντολή Ελέγχου από συνεργείο ελέγχου αποτελούμενο από τον και τον και συγκεκριμένα στα:

- 1)ΥΠΟΚ.,
- 2)στο ΥΠ/ΜΑ: και
- 3)στο ΥΠ/ΜΑ:

προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος που αφορά στα ηλεκτρονικά αρχεία των μηχανισμών ΕΑΦΔΣΣ της εταιρείας μηχανοργάνωσης

Από όλους τους ελέγχους που διενεργήθηκαν στις 1/8/2018, διαπιστώθηκε ότι, σε όλα τα ανωτέρω καταστήματα, οι επιχειρήσεις είχαν προβεί σε αντικατάσταση των ΦΗΜ (ΕΑΦΔΣΣ) αλλά και των Η/Υ και στην θέση τους λειτουργούσαν ταμειακές μηχανές οι οποίες εγκαταστάθηκαν και ξεκίνησαν να λειτουργούν κατά το απόγευμα της προηγούμενης ημέρας (όπως μας δήλωσαν οι υπάλληλοι των καταστημάτων), ήτοι την ημέρα του πρώτου ελέγχου στις 31/7/2018. Συνεπώς από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ανωτέρω επιχειρήσεις άλλαξαν αίφνης τον τρόπο λειτουργίας τους ως αποτέλεσμα των διενεργηθέντων ελέγχων της Υπηρεσίας.

Στις 13/2/2019 με τα υπ' αριθ. πρωτοκόλλου **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ** **ΕΞ 2019 ΕΜΠ** και **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ** **ΕΞ 2019 ΕΜΠ** έγγραφα, τα κατασχεμένα των προαναφερθέντων υπ' αριθ./2018,/2018/2018,/2018,/2018,/2018,/2018,/2018/2018 **Εκθέσεων Κατάσχεσης**, εστάλησαν στην ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ-Δ/ΝΣΗ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ-ΤΜΗΜΑ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΠΕΙΣΤΗΡΙΩΝ & ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ του λοιπού **ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ**. Με τα ανωτέρω έγγραφα ζητήθηκε η εξαγωγή των αρχείων του αποθηκευτικού μέσου u.s.b. που κατασχέθηκε από την με την υπ' αριθ./2018 Έκθεσης Κατάσχεσης και η ανάγνωση όλων των ηλεκτρονικών αρχείων των κατασχεθέντων της υπ' αριθ./2018 έκθεσης κατάσχεσης από την “.....”. Επίσης όμοιο αίτημα υποβλήθηκε από την υπηρεσία μας προς την ΕΛΑΣ για τα κατασχεθέντα στοιχεία της/2018 έκθεσης κατάσχεσης από την επιχείρηση εστίασης του ελέγχου στις 16-07-2018 (σκληροί δίσκοι και Η/Υ) προκειμένου να ανευρεθεί τυχόν πρόγραμμα με την ονομασία “.....” για το οποίο υπήρχαν στοιχεία ότι μέσω αυτού διαμορφώνονταν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων σε διαφορετικό ύψος από το πραγματικό ή και άλλα αρχεία –προγράμματα με στόχο την μείωση των ακαθαρίστων εσόδων.

Στις 19/4/2019 η **ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε** απάντησε με το υπ' αριθ. πρωτοκόλλου/...../...../.....
έγγραφο Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης, τα σημαντικότερα ευρήματα της οποίας αναφέρονται
κατωτέρω:

Επιχείρηση με στοιχεία «..... – ΑΦΜ

Εντοπίστηκε εγκατεστημένο το σύστημα παραγγελιοληψίας, βάση δεδομένων καθώς και προγράμματα με τα
ίδιο χαρακτηριστικά που βρέθηκαν στην επιχείρηση εστίασης με την διαφορά ότι η βάση δεδομένων
«.....» περιέχει στοιχεία παραγγελιών πέραν της τελευταίας φορολογικής ημέρας. Επισημαίνεται ότι το
αρχείο «.....»-το οποίο δύναται να τροποποιήσει τις τιμές των ημερήσιων εγγραφών Ζ- όπως
προκύπτει από την ανάλυση των εγγραφών καταγραφής συμβατότητας εκτελέσιμων αρχείων
(.....), του μητρώου (registry) του λειτουργικού συστήματος, υπήρχε κατά το παρελθόν
εγκατεστημένο.

Στις 23/4/2019 η **ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ** με το υπ' αριθ. πρωτοκόλλου/...../..... **έγγραφο
Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης** εξήγαγε τα αρχεία της υπ. αρ./2018 Έκθεσης Κατάσχεσης
μέρος των οποίων τα 22 αρχεία excel με το διακριτικό που αποτελούν και το αντικείμενο τη
επεξεργασίας που αναφέρεται κατωτέρω.

Στις 29/10/2018 συνεργείο ελέγχου της Υπηρεσίας μας, πραγματοποίησε σύμφωνα με την υπ' αριθ.
...../...../2018 **Εντολή Ελέγχου**, μερικό επιτόπιο έλεγχο στο υποκατάστημα της ελεγχόμενης
εταιρείας στη δηλωθείσα εγκατάσταση υπ' αριθ., επί της οδού, στο
Από τον μερικό επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται εγκατάσταση στην οδό αυτή, ούτε
δραστηριοποιούνταν η ελεγχόμενη εταιρεία. Σε συνέχεια του ελέγχου το ίδιο συνεργείο μετέβη στην οδό,
..... &, στη, όπου είχε δηλωθεί εγκατάσταση από την
εταιρεία, **και βρέθηκε να λειτουργεί η ελεγχόμενη εταιρεία, ήτοι η
«..... με ΑΦΜ**

Από το χρονικό διάστημα που αναφέρεται στα κατασχεθέντα στοιχεία σε συνδυασμό με τα στοιχεία
μητρώου των εγκαταστάσεων των εμπλεκόμενων επιχειρήσεων, και από τα πραγματικά περιστατικά του
μερικού επιτόπιου ελέγχου στις 29/10/2018, προκύπτει ότι για την επιχείρηση
υφίστανται ανεπίσημα στοιχεία για τα υποκαταστήματα του Πίνακα 2 (πλην της εγκατάστασης υπ' αριθ.),
ως συνέχεια των υποκαταστημάτων της, η οποία ανέστειλε την δραστηριότητά της, χωρίς
να έχει κάνει διακοπή εργασιών. Επίσης, να σημειωθεί ότι από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι το
εκάστοτε υποκατάστημα της, έχει κάνει έναρξη κατά την ημερομηνία αναστολής της
οικονομικής δραστηριότητας του αντίστοιχου υποκαταστήματος της Όλα τα ανωτέρω
υποκαταστήματα της έκαναν αναστολή της οικονομικής δραστηριότητάς τους στο έτος
2017 (Σεπτέμβριο και Οκτώβριο). Αναλυτικά οι ημερομηνίες κατά τις οποίες έχουν καταχωρηθεί τα τελευταία
έσοδα για κάθε υποκατάστημα της παρατίθενται στο **Παράρτημα 1**, της παρούσας
Πληροφοριακής Έκθεσης.

Σε συνέχεια των παραπάνω ελέγχων στις 12/11/2018 επιδόθηκαν Προσκλήσεις για Διάθεση των
Λογιστικών αρχείων και στοιχείων σε όλες τις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις του Πίνακα 1 με τις οποίες
ζητούνταν πέραν των βιβλίων εσόδων και εξόδων και τα επίσημα φορολογικά στοιχεία εσόδων («Ζ» &
τιμολόγια), και τα ηλεκτρονικά αρχεία (txt) των μηχανισμών των οποίων προμηθεύτρια ήταν η εταιρεία
μηχανοργάνωσης

Ειδικά για την ελεγχόμενη εταιρεία «..... με ΑΦΜ» εκδόθηκε και επιδόθηκε
η **Πρόσκληση υπ' αριθ./2018** προς την εταιρεία «..... ΑΦΜ» για
προσκόμιση βιβλίων, Ζ, Τιμολογίων και ηλεκτρονικών αρχείων των ΕΑΦΔΣΣ: α), β)
....., γ) και δ) των ετών 2017-2018. Ο διαχειριστής

της εταιρείας κ. με τις υπ' αριθ. πρωτοκόλλου **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/2018** και **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/2018 Αιτήσεις Παράτασης** ανταποκρίθηκε στις 20/2/2019 προσκομίζοντας μέσω του λογιστή κ. μέρος των ζητηθέντων στοιχείων με το υπ. αρ. /2019 έγγραφο και διενεργήθηκε η υπ' αριθ. /2019 **Έκθεση Κατάσχεσης**, με την οποία κατασχέθηκαν τα προσκομισθέντα. Για την ανωτέρω Έκθεση Κατάσχεσης εκδόθηκε οίκοθεν το υπ' αριθ. **ΣΔΕ/2019**. Από τα λογιστικά στοιχεία και αρχεία που είχαν ζητηθεί με την πρόσκληση δεν προσκομίστηκαν τα «Ζ» και τα ηλεκτρονικά αρχεία για τα οποία υποβλήθηκαν από τον διαχειριστή κ. οι υπ' αριθ. πρωτοκόλλου **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/2019** και **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/2019 Υπεύθυνες Δηλώσεις** με τις οποίες **δήλωσε ότι τα ηλεκτρονικά αρχεία των ΕΑΦΔΣΣ 1)....., 2)....., 3)....., 4)....., 6)..... και 7)..... έχουν καταστραφεί και δεν υπάρχουν και οι μηχανισμοί έχουν τεθεί σε οριστική παύση.**

Σημειώνουμε ότι οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές ουδέποτε προσκομίστηκαν στον έλεγχο ούτε δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις για τον τρόπο αποθήκευσής τους.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει ότι και όλες οι υπόλοιπες εμπλεκόμενες επιχειρήσεις του Πίνακα 1 προσκόμισαν για την τύχη των ηλεκτρονικών υπολογιστών και αρχείων παρόμοιου περιεχομένου έγγραφα με τα οποία μας έκαναν γνωστό ότι τα ηλεκτρονικά αρχεία και οι ΦΗΜ καταστράφηκαν.

Πέραν των ευρημάτων της ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε για τις δυνατότητες που βρέθηκαν στην επιχείρηση της μηχανογράφησης πρωταρχικός στόχος του ελέγχου ήταν ο έλεγχος του βαθμού αξιοπιστίας των αριθμητικών δεδομένων που αναφέρονται στα κατασχεμένα αρχεία. Από τον τίτλο των στηλών στα κατασχεμένα ηλεκτρονικά αρχεία προκύπτει ευθέως η έννοια των αριθμητικών δεδομένων που ακολουθούν στις στήλες αυτές :

Στην στήλη με τίτλο TAX ΚΑΘΑΡΟ αντιστοιχούν τα φορολογητέα έσοδα που καταχωρούνται στα βιβλία της επιχείρησης το ΚΑΘΑΡΟ έχει την έννοια ότι τα ποσά είναι άνευ Φ.Π.Α. και η ορθότητα του ισχυρισμού αυτού διαπιστώθηκε από τον συγκριτικό φορολογικό έλεγχο των ποσών των στηλών TAX ΚΑΘΑΡΟ με τα βιβλία.

Οι ημερομηνίες που αναφέρονται στα ηλεκτρονικά αρχεία δεν συμπίπτουν με τις γνωστές φορολογικές περιόδους των δηλώσεων Φ.Π.Α ή φόρου εισοδήματος. Από τον έλεγχο των βιβλίων των αντίστοιχων ημερομηνιών διαπιστώθηκε ότι τα καταχωρηθέντα έσοδα ανά υποκατάστημα συμφωνούν με τα αναφερόμενα της στήλης TAX(ΚΑΘΑΡΟ) πλην αμελητέων διαφορών - εξαιρέσεων τις οποίες ο έλεγχος εξηγεί στην ενότητα **“ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ”**

Συνεπώς η στήλη TAX(ΚΑΘΑΡΟ) διαπιστώθηκε ότι αφορά τα ιστορικά καταχωρηθέντα έσοδα της επιχείρησης Δηλαδή τα αριθμητικά δεδομένα της στήλης αυτής δεν είναι τυχαία αλλά αποτελούν προϊόν συλλογής τροποποιημένων στοιχείων από την ελεγχόμενη επιχείρηση. Τα αριθμητικά δεδομένα της στήλης αυτής προκύπτουν από την αφαίρεση των προοδευτικών συνόλων μιας περιόδου μεταξύ δυο στηλών

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο έλεγχος απέδειξε την συμμετοχή της προσφεύγουσας εταιρείας στις ενέργειες της εταιρείας «.....» και εμπειριστатωμένα επαλήθευσε και προέβη στις ως άνω διαπιστώσεις .

Ως εκ τούτου οι εκ του αντιθέτου προβαλλόμενοι λόγοι της προσφεύγουσας εταιρείας κρίνονται αόριστοι και αβάσιμοι.

Ως προς τον έβδομο (7ο) προβαλλόμενο λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΠΟΛ.1026/12-02-2018 με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινήσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του αρ. 54 Ν.4174/2013, για παραβάσεις που αφορούν παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιοδήποτε τρόπο στην λειτουργία των ΦΗΜ, οι οποίες διαπιστώνονται από 01/01/2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών, επιβάλλεται για κάθε παράβαση το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 54, όπως προστέθηκαν με την περ. β' της παρ. 14 του άρθρου 40 του Ν.4410/2016. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις παραβάσεις της με αρ./2020 ΠΕΠ, στο φορολογικό έτος 2019, οπότε ο ανωτέρω προβαλλόμενος λόγος πρέπει να απορριφθεί **ως αβάσιμος**.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 30-10-2019 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/4-8-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019:

Συνολικό Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013: **7.500,00 €**

(υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.