



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29-10-2021

Αριθμός απόφασης: 3618

## 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 ...../01-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **Α.Φ.Μ.** ....., με έδρα στην ..... οδός ....., κατά της υπ' αριθμ. ....../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

**6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-03-2021 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. ....../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **5.000,00 €** για το φορολογικό έτος 2020, 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.), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 40 παρ. 2 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η παράβαση αφορά παραποίηση μέσω επέμβασης, στη λειτουργία του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου .....της προσφεύγουσας εταιρείας. Συγκεκριμένα, τροποποιούσε, απομειώνοντας για φορολογικούς σκοπούς, τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων από τον ως άνω Φ.Η.Μ. για την περίοδο 2016-2017.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σύρου κατόπιν της από 22/09/2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου-επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 ( Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της νομιμότητας και της ορθότητας της προσβαλλόμενης πράξης, την ακύρωση και εξαφάνιση αυτής, άλλως την τροποποίησή της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

**Πρώτος προβαλλόμενος λόγος:**

Οι πραγματικές παραδοχές και το εξ αυτών πόρισμα του ελέγχου είναι εσφαλμένα, ανεπαρκή, αυθαίρετα και ελλιπώς αιτιολογημένα. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος στηρίχθηκε σε ένα μόνο αρχείο που βρέθηκε στην εταιρεία μηχανοργάνωσης ....., ενώ για την ίδια δεν διαπιστώθηκε καμία παράβαση. Η ερμηνεία που έδωσε ο έλεγχος στους όρους «BOS» και «ZCALC» δεν ανταποκρίνεται στις διαπιστώσεις της ΕΛ.ΑΣ/Α.Ε.Ε., διότι: α) όσον αφορά την εφαρμογή «BOS», δεν αναφέρεται σε αυτές, ότι τα αριθμητικά δεδομένα της εφαρμογής αυτής αφορούν «συνολικές πωλήσεις» και β) όσον αφορά την εφαρμογή «ZCALC» στις ως άνω διαπιστώσεις περιγράφηκε ως λογισμικό που έχει τη δυνατότητα να προσπελάσει τα φορολογικά παραστατικά και τα οικονομικά δεδομένα της ημέρας, όχι ότι τα δεδομένα αυτά αντιστοιχούν στα φορολογικά έσοδα που καταχωρούνται στα βιβλία της επιχειρήσεως, όπως απαιτιολόγητα δέχθηκε ο έλεγχος. Περαιτέρω, δεν βρέθηκε καμία εφαρμογή που να παραποιεί τα φορολογικά της έσοδα, ούτε εντοπίστηκαν διαφορές όπως αυτές που περιγράφει ο έλεγχος.

Με την εταιρεία μηχανοργάνωσης ..... είχε συγκεκριμένη συμβατική σχέση, δυνάμει της οποίας η εταιρεία αυτή της παρέχει υπηρεσίες μηχανοργάνωσης, όπως συμβαίνει με χιλιάδες επιχειρήσεις.

Εξάλλου, τα στελέχη της ως άνω εταιρείας φέρονται στην οικία έκθεση ελέγχου να έχουν παράσχει εξηγήσεις για τη σημασία των όρων «BOS» και «ZCALC».

#### **Δεύτερος προβαλλόμενος λόγος:**

Ασάφεια και ανακολουθία των προσδιορισθέντων από τον έλεγχο, ποσών της φερόμενης ως «αποκρυσταλλώσεως» φορολογητέας ύλης για τα φορολογικά έτη 2016-2017. Συγκεκριμένα, τα ποσά αυτά, δεν συμφωνούν με τα δηλωθέντα ποσά για τα ως άνω έτη, όπως αυτά εμφανίζονται στις σχετικές φορολογικές της δηλώσεις και ειδικότερα:

1) Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2016: α) ο έλεγχος αναφέρει στη στήλη 2 (BOS) ποσό 215.085,40 ευρώ το οποίο κατά τους ισχυρισμούς του αντιστοιχεί σε συνολικά έσοδα ενώ η ίδια δήλωσε συνολικά μικτά έσοδα 247.000,00 ευρώ, β) ο έλεγχος αναφέρει στη στήλη 3 καταχωρημένα έσοδα βιβλίων 156.317,65 ευρώ, ενώ η ίδια δήλωσε συνολικά καθαρά έσοδα 199.000,00 ευρώ και γ) δεν παρατίθενται στοιχεία των ποσών ZCALC, 2) Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2017: α) ο έλεγχος αναφέρει στη στήλη 3 καταχωρημένα έσοδα βιβλίων 238.643,71 ευρώ, ενώ η ίδια δήλωσε συνολικά καθαρά έσοδα 240.000,00 ευρώ και β) δεν παρατίθενται στοιχεία των ποσών ZCALC.

Συνεπώς, υπάρχει αναντιστοιχία μεταξύ των παραδοχών του ελέγχου και των εκ των βιβλίων της προκύπτουσας. Οι επισημανθείσες παραπάνω ασάφειες ανακολουθίες και αοριστίες του ελέγχου, καθιστούν αδύνατο τον ουσιαστικό έλεγχο των παρατιθέμενων υπ' αυτού ποσών, συνεπώς δε και των συμπερασμάτων του ελέγχου. Με τον τρόπο αυτό πλήττεται η ουσία και νομική βάση του υπό κρίση προστίμου.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 40 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):**

«Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 54 παρ.1 περιπτ. ι' και παρ.2 περιπτ. ζ' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ως ίσχυε, ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη

φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:.....Ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών», «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:.....ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα».

**Επειδή,** όπως προκύπτει από την από 22/09/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/14 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η προσφεύγουσα εταιρεία λάμβανε τις υπηρεσίες της επιχείρησης «.....», για την επέμβαση στην λειτουργία του με αριθμό μητρώου ..... φορολογικού μηχανισμού, με σκοπό την απομείωση για φορολογικούς σκοπούς των παραστατικών λιανικών πωλήσεων φορολογικών ετών 2016 & 2017, σύμφωνα με τα ευρήματα από την επεξεργασία κατασχεθέντος αρχείου excel που τηρούσε η ως άνω επιχείρηση και της με αριθ. πρωτ. .... /21/5728/1β' έκθεσης Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης της Διεύθυνσης Εγκληματολογίων Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας.

**Επειδή,** στην από 22/09/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει της με αριθμό πρωτοκόλλου 3022/21/5728-1-β' έκθεσης Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης της Διεύθυνσης Εγκληματολογίων Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας, σε συνδυασμό με την από 28/05/19 κατάθεση του διαχειριστή της εταιρίας ....., κ. ...., εξειδικεύεται ο τρόπος με τον οποίο η ως άνω εταιρεία παραποίησε τα φορολογικά παραστατικά που παρήγαγε ο φορολογικός μηχανισμός με αριθμό μητρώου ..... για λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας, όπως και τα παραστατικά πολλών φορολογικών μηχανισμών άλλων επιχειρήσεων που λάμβαναν τις υπηρεσίες της. Συγκεκριμένα, τροποποιούσε απομειώνοντας τα δεδομένα των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) του ως άνω φορολογικού μηχανισμού, για τα έτη 2016 και 2017 για φορολογικούς σκοπούς, κατά παράβαση του άρθρου 40 §2 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

**Επειδή,** όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι οι πραγματικές παραδοχές και το εξ αυτών πόρισμα του ελέγχου είναι εσφαλμένα, ανεπαρκή, αυθαίρετα και ελλιπώς αιτιολογημένα, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα στην από 22-09-2020 έκθεση μερικού ελέγχου-επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης,

λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής, ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην φορολογική παράβαση της παραποίησης, επεμβαίνοντας στη λειτουργία του φορολογικού μηχανισμού της με αριθμό μητρώου ..... Ως εκ τούτου, ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή,** η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

**Επειδή,** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υπάρχει ασάφεια και ανακολουθία των προσδιορισθέντων από τον έλεγχο ποσών της φερόμενης ως «αποκρυβείσας» φορολογητέας ύλης για τα φορολογικά έτη 2016-2017.

**Επειδή,** όπως προκύπτει από την Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ στο BACK OFFICE SYSTEM (BOS) αποθηκεύονται τα δεδομένα των πωλήσεων στα οποία έχουν πρόσβαση διαπιστευμένοι χρήστες.

**Επειδή,** από τον σχεδιασμό του κατασχεθέντος αρχείου, από την εταιρεία μηχανογράφησης, είναι σαφές ότι τα ποσά του κελιού ZCALC που είναι τα ποσά των τροποποιηθέντων Ζ (αναφορές εσόδων) που αφαιρούνται από τα ποσά της στήλης «BOS» τα οποία είναι μεγαλύτερα και στην συνέχεια προκύπτει ένδειξη με τη λέξη «ΔΙΑΦΟΡΑ».

**Επειδή,** η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει ασάφειες και αοριστίες του ελέγχου, προσπαθεί να συγκρίνει τα έσοδα που προσδιορίζει ο έλεγχος με τα δηλωθέντα στις δηλώσεις της.

**Επειδή,** όπως προκύπτει από την από 22/09/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, τα αριθμητικά δεδομένα των στηλών ZCALC και BOS, περιλαμβάνουν μόνο τα στοιχεία των Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης που εκδόθηκαν από τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου ..... και όχι το σύνολο των εκδοθέντων στοιχείων της επιχείρησης.

Ως εκ τούτου, ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως ανατιολόγητος και αβάσιμος.

**Επειδή,** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22-09-2020 οικεία έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## **Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-03-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», Α.Φ.Μ. ....και την επικύρωση της με αριθμό ...../2021 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Φορολογικό έτος 2020:

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι' και παρ. 2 περ. ζ' του ν. 4174/2013: **5.000,00 €**  
( υπ' αριθμ. ..../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου )

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**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.