



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-04-2022

Αριθμός απόφασης: 895

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ως 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. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΕΕ» με ΑΦΜ:....., κατά:
 - α) της υπ'αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,
 - β) της υπ'αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,
 - γ) της υπ'αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,

- δ) της υπ' αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,
- ε) της υπ' αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,
- στ) της υπ' αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης,
- ζ) της υπ' αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και
- η) της υπ' αριθμ...../11-11-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 17-01-2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 29/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....ΕΕ» με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, μειώθηκε η δηλωθείσα ζημία της προσφεύγουσας και δεν προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή.
2. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 11.121,13€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ύψους 5.560,57€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 16.681,70€
3. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 21.241,63€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ύψους 10.620,82€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 31.862,45€.
4. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 14.475,30€ και πρόστιμο φόρου

άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ύψους 7.237,65€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 21.712,95€.

5. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2015, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 8.807,51€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ύψους 3.574,30€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 12.381,81€.
6. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 29.623,01€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ύψους 14.811,51€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 44.434,52€.
7. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 18.643,82€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ύψους 9.321,91€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 27.965,73€.
8. Με την με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 14.736,37€ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ύψους 7.368,19€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 22.104,56€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 11-11-2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου ΦΠΑ, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει των με αριθμ.....,, και/04-10-2021 εντολών ελέγχου του προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα με αριθμό πρωτ.....-97/27-09-2021 (αρ.πρωτ.εισερχ.....-...../01-10-2021) έγγραφα της ΥΕΔΔΕ Αττικής, με τα οποία διαβιβάστηκαν οι από 21-09-2021 πληροφοριακές εκθέσεις εισοδήματος και ΦΠΑ για την προσφεύγουσα.

Δυνάμει της με αριθμ...../...../2019 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος, σε εκτέλεση της υπ'αριθμ.ΑΒΜ ΕΟΕ/2019 παραγγελίας του Οικονομικού Εισαγγελέα. Κατ'εφαρμογή της ανωτέρω εντολής ελέγχου εκδόθηκε η με αρ./...../21-09-2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με σκοπό την επεξεργασία των κατεσχεμένων αρχείων για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), Ν 4172/2013, Ν 2859/2000 & 4174/2013 στην προσφεύγουσα επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΦΕΤΕΡΙΑ».

Ειδικότερα, στις 10-6-2018 διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση εστίασης, κατά τη διάρκεια του οποίου ο έλεγχος έλαβε ενδεικτικές αποδείξεις λιανικών πωλήσεων, οι οποίες εκδόθηκαν από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και ζήτησε, μεταξύ άλλων, και τα ηλεκτρονικά αρχεία (txt) όλων των εν

χρήσει Φ.Η.Μ.. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των ηλεκτρονικών αρχείων (a.txt) και των ληφθέντων αποδείξεων του έλεγχου διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς τα είδη των προϊόντων, αλλά και τις αξίες αυτών. Με αφορμή τα ευρήματα του ως άνω ελέγχου, ακολούθησε στις 16-7-2018 νέος έλεγχος στην εγκατάσταση της επιχείρησης εστίασης, κατά τη διάρκεια του οποίου κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ...../16-7-2018 **Έκθεση Κατάσχεσης** τα ηλεκτρονικά αρχεία (σκληροί δίσκοι και Η/Υ), προκειμένου να ανευρεθεί ο τρόπος απομείωσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι προμηθευτής των Φ.Η.Μ. της εν λόγω επιχείρησης εστίασης είναι η εταιρεία «..... MON. ΕΠΕ-ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΜΠΟΡΙΑΣ Η/Υ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ ΚΑΙ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ-.....» με ΑΦΜ:.....

Κατόπιν των ανωτέρω, στις 17-07-2018 διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία μηχανοργάνωσης (σχετ./...../2018 &/...../2018 εντολές ελέγχου), κατά τη διάρκεια του οποίου κατασχέθηκαν, με τις υπ' αριθμ...../17-7-2018 &/31-7-2018 **Εκθέσεις Κατάσχεσης**, τα τηρούμενα ηλεκτρονικά αρχεία της, από την επεξεργασία των οποίων εντοπίστηκαν αρχεία που έφεραν τους τίτλους «..... PLAN», «ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΜΕ 11-09-2017 ΑΠΟ», «..... ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12-11-2016» και «..... -ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ», τα οποία κατόπιν επεξεργασίας οδήγησαν τον έλεγχο στη διαπίστωση ότι αφορούσαν την προσφεύγουσα επιχείρηση.

Ακολούθως, εκδόθηκε η με αρ./...../2018 εντολή ελέγχου βάσει της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα, κατά τη διάρκεια του οποίου κατασχέθηκαν:

- 1) Βιβλία εσόδων – Εξόδων που αφορούν το υποκατάστημα Β για την περίοδο 01/03/2015-30/06/2018, το Κεντρικό για την περίοδο 01/01/2015-30/06/2018 και το υποκατάστημα Α για την περίοδο 01/01/2015-30/06/2018
- 2) Συγκεντρωτικές καταστάσεις – zout από zout 1 έως 358 (8-10-15 έως 29-9-16) και από zout 360/01-10-2016 έως zout 994/30-06-2018 από τον ΦΗΜ με αρ. μητρώου ENY
- 3) Συγκεντρωτικές καταστάσεις Αποδείξεων – zout από zout 1/3-4-2015 έως zout 88/27-06-2015, zout 91/30-06-2015 έως zout 145/23-8-2015, zout 154/01-9-2015 έως zout 366/31-3-2016, zout 368/26-9-2017 έως zout 645/30-6-2018
- 4) Φυσικό Αντίγραφο του Σκληρού Δίσκου που εξήχθηκε από τον Η/Υ CPU: Intel D525, POS-209 με S/N CMSLWDHY141057 και αποθηκεύτηκαν στον εξωτερικό σκληρό Δίσκο Maxtor M3 με S/N: NM1557D9 και έλαβε MD5 eab293be4d0000806084a5f3e9465b43
- 5) Φυσικό Αντίγραφο του Σκληρού Δίσκου που εξήχθηκε από τον Η/Υ (laptop) με S/N: 4X24422 και αποθηκεύτηκαν στον εξωτερικό σκληρό Δίσκο Maxtor M3 με S/N: NM15S7DG και έλαβε MD5: B284A152CABAB31EDB136A57BF3EC22C.

Η κατάσχεση διενεργήθηκε με την συνδρομή του υπάλληλου της YEEBE (ΕΛ.ΑΣ) που αφορά τα φυσικά αντίγραφα των ανωτέρω Σκληρών Δίσκων.

Για την κατάσχεση των ανωτέρω βιβλίων – στοιχείων - αρχείων εκδόθηκε η υπ' αρ./27-09-2018 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων – Αρχείων την οποία υπέγραψε και παρέλαβε με την συναίνεση του ο εκπρόσωπος της ελεγχόμενης επιχείρησης

Για την ανωτέρω έκθεση κατάσχεσης εκδόθηκε «Οίκοθεν» το υπ' αρ./27-09-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς ακρόαση (άρθρο 28 Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν. 2690/99).

Στις 23/11/2020, εκδόθηκε η υπ. αριθ./228632 Εντολή Ελέγχου – Επεξεργασίας, η οποία και κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση με το υπ. αριθ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2020 ΕΜΠ** έγγραφο με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού».

Από την επεξεργασία των κατασχεμένων αρχείων προέκυψε ανάγκη για παροχή πρόσθετων στοιχείων. Οι ελεγκτές με την υπ' αριθ./05-03-2021 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων κάλεσαν την ελεγχόμενη επιχείρηση να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα ακόλουθα:

1. Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) 01/07/2018-31/12/2018 υποκ/τα και κεντρικό
2. Τα ηλεκτρονικά αρχεία (txt) και τις φορολογικές μνήμες των ΦΗΜ με αριθμό μητρώου ENY15002251 και ENY15002573 για τις χρήσεις 2015-2018
3. Τα Ζουτ για την περίοδο 01/07/2018-31/12/2018 των ανωτέρω αναφερομένων ΦΗΜ
4. Το Ζουτ του ΦΗΜ με αριθμό μητρώου ENY15002251

Η ανωτέρω πρόσκληση διαβιβάστηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΚΗΣ με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2021 ΕΜΠ** έγγραφο με θέμα «ΔΙΑΒΙΒΑΣΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ ΕΓΓΡΑΦΩΝ» και επιδόθηκε στον στις 31/03/2021 σύμφωνα με την έκθεση επίδοσης που στάλθηκε στη ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ με το υπ. αριθ. πρωτ./09-04-2021 **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΜΠΙΣΤΕΥΤΙΚΟ** έγγραφο με θέμα «Διαβίβαση εγγράφων» (αρ. πρωτ./01-04-2021 ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΚΗΣ).

Σε ανταπόκριση της ανωτέρω πρόσκλησης η ελεγχόμενη επιχείρηση έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα κάτωθι αρχεία (σε συμπιεσμένο φάκελο) μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στη διεύθυνση@aade.gr με θέμα «..... ΕΕ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ» που έλαβαν αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/13-04-2021:

Όνομα

 Z ENY15002271
 Z ENY15002573
 Z367
 Α ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ 3 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
 Α ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ 4 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
 Β ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ 3 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
 Β ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ 4 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
 ΚΕΝΤΡΙΚΟ 3 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
 ΚΕΝΤΡΙΚΟ 4 ΤΡΙΜΗΝΟ 2018

Στη συνέχεια, στις 28/04/2021 κατασχέθηκε ένας ψηφιακός δίσκος με δύο αρχεία μεγέθους 88,2MB και 10,9MB (συμπίεσμένα) αντίστοιχα με την υπ' αριθ./28-04-2021 Έκθεση Κατάσχεσης **Βιβλίων-Στοιχείων – Αρχείων**, η οποία επιδόθηκε στο λογιστή της ελεγχόμενης επιχείρησης κ. Η υπ' αριθ./2021 Έκθεση Κατάσχεσης, η εξουσιοδότηση του νόμιμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης επιχείρησης να εκπροσωπηθεί από τον κ. στην ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ για την παράδοση CD με txt με σκοπό να αποσταλούν υπηρεσιακώς στην ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και η υπεύθυνη δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης επιχείρησης, της οποίας ακολουθεί τμήμα, διαβιβάστηκαν στην Υπηρεσία με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΜΠΙΣΤΕΥΤΙΚΟ**/07-05-2021 έγγραφο με θέμα **«ΔΙΑΒΙΒΑΣΗ ΚΑΤΑΣΧΕΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ»** (αρ. πρωτ./28-04-2021 ΥΕΔΔΕ ΘΕΣ/ΚΗΣ).

Παρατίθεται τμήμα της υπεύθυνης δήλωσης του νόμιμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης επιχείρησης:

.....

Προηγούμενα, η ΥΕΔΔΕ Αττικής με τα με αριθμό πρωτ.ΑΤΤ ΕΞ 2019, ΑΤΤ ΕΞ 2019 και ΑΤΤ ΕΞ 2019 εμπιστευτικά έγγραφά της, απέστειλε τα κατασχεθέντα των προαναφερθέντων με αριθμ...../17-07-2018,/31-07-2018 και/27-09-2018 εκθέσεων κατάσχεσης στην Ελληνική Αστυνομία-Διεύθυνση Εγκληματολογικών Ερευνών-Τμήμα Εξέτασης Ψηφιακών Πειστηρίων & Υπολογιστικών Συστημάτων (ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε.) ζητώντας την εξαγωγή των αρχείων του αποθηκευτικού μέσου (usb) που κατασχέθηκε από την (με την αριθμ.192/17-07-2018 έκθεση κατάσχεσης) και την ανάγνωση όλων των ηλεκτρονικών αρχείων των κατασχεθέντων με τις προαναφερθείσες εκθέσεις κατάσχεσης (...../31-07-2018 Έκθεση Κατάσχεσης από την **ΜΟΝ ΕΠΕ** και της υπ' αριθ./27-09-2018 Έκθεσης Κατάσχεσης της **προσφεύγουσας**). Επίσης όμοιο αίτημα υποβλήθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής προς την ΕΛΑΣ για τα κατασχεθέντα στοιχεία της/16-07-2018 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.

Η ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε. απάντησε με την με αριθμ.πρωτοκόλλου/21/5728/3-β' έκθεση Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης. Ειδικότερα, για την προσφεύγουσα, στις 25-05-2020 η ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ με την υπ' αριθ. πρωτοκόλλου/21/6056-α' **Έκθεση Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης** γνωστοποίησε στην ΥΕΔΔΕ Αττικής τα ηλεκτρονικά αρχεία που εξήγαγε από τα πειστήρια που είχαν κατασχεθεί με την υπ' αριθ./27-09-2018 **Έκθεση Κατάσχεσης** από τους υπολογιστές των εγκαταστάσεων της προσφεύγουσας και τα συμπεράσματα της από τη διενέργεια της εργαστηριακής εξέτασης των πειστηρίων.

Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, σε συνδυασμό με τα ευρήματα της πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε. διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση «..... ΕΕ» με την χρήση ειδικών εφαρμογών της επιχείρησης MON.ΕΠΕ απομείωνε συστηματικά για φορολογικούς σκοπούς τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων του ΕΑΦΔΣΣ (με αριθμό μητρώου και) στα φορολογικά έτη 2015-2018 με συνέπεια την υποβολή ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ κατά παράβαση του άρθρου 68 του Ν 4172/2013 και των άρθρων 38 παρ.1 και 36 παρ.4 του Ν 2859/2000

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη έλλειψη ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας της κρίσης του ελέγχου ως προς την φερόμενη παραποίηση στους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (ΦΗΜ) της εταιρίας. Κατά παράβαση του άρθρου 64 του ΚΦΔ (Ν 4174/2013).

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.2 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013(Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας)** «..... Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή, με το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση

της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή».

Επειδή, τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, **η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων**, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000). Δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) **ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία** (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να **μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου** (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου ΙΙ, σελ. 144). Η επάρκεια προϋποθέτει ότι η αιτιολογία είναι σαφής και ότι εμπεριέχει το στοιχείο της ειδικότητας, αλλά επιβάλλει την ύπαρξη ενός ακόμη σταδίου στην πορεία του συλλογισμού του οργάνου. Η επάρκεια απαιτεί βαθύτερη ανάλυση έναντι των στοιχείων της σαφήνειας και της ειδικότητας και κρίνεται σε σχέση τόσο με νομικά ζητήματα όσο και με πραγματικά δεδομένα. ([https:// www.prevedourou.gr/η-αιτιολογια-των-διοικητικων-πραξεων](https://www.prevedourou.gr/η-αιτιολογια-των-διοικητικων-πραξεων)).

Επειδή, σύμφωνα με τις από 11-11-2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, οι οποίες υιοθέτησαν πλήρως τα πορίσματα των αντίστοιχων πληροφοριακών εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ της ΥΕΔΔΕ Αττικής, από το

διενεργηθέντα έλεγχο, ήτοι την επεξεργασία των κατασχεθέντων ηλεκτρονικών αρχείων σε συνδυασμό με τα ευρήματα της πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ./Δ.Ε.Ε. (σχετ./21/6056-α΄ Έκθεση) διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα με τη χρήση ειδικών εφαρμογών της εταιρείας μηχανοργάνωσης «..... MON.ΕΠΕ» με ΑΦΜ:....., τροποποιούσε δεδομένα επεμβαίνοντας στη λειτουργία των Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου και Ειδικότερα τροποποιούσε απομειώνοντας τα δεδομένα των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) στα φορολογικά έτη 2015-2018 για φορολογικούς σκοπούς, κατά παράβαση του άρθρου 40 §2 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και των σχετικών αποφάσεων περί τεχνικών προδιαγραφών.

Επειδή, αναφορικά με τη στοιχειοθέτηση της κρινόμενης παράβασης περί τροποποίησης των δεδομένων των παραστατικών λιανικών πωλήσεων των ηλεκτρονικών φορολογικών αρχείων (txt) των με αρ. μητρώου και Φ.Η.Μ., ο υπό κρίση έλεγχος με επαρκή στοιχεία, μετά από την επεξεργασία των κατασχεθέντων στοιχείων, και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισττωμένη αιτιολογία κατ'άρθρο 64 ν. 4174/2013, στοιχειοθετεί πλήρως την αποδιδόμενη παράβαση, όσο και την απόκρυψη εσόδων για τις ελεγχόμενες περιόδους καθόσον χρησιμοποιεί όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά και οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι. Ως εκ τούτου, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «..... ΕΕ» με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης : **ζημία χρήσης 8.407,36€**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης : **16.681,70€.**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **31.862,45€.**

- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **21.712,95€.**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **12.381,81€.**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **44.434,52€.**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **27.965,73€.**
- Η με αριθμό/11-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης : **22.104,56€.**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.