



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 06/03/2025

Αριθμός απόφασης: 550

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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία που εδρεύει στονκατά των:

- υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και
- υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ποσού 2.798,59€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 του ν.5104/2024) ποσού 1.399,30€, ήτοι συνολικό ποσό 4.197,89€.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου ποσού 7.740,88€, πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 του ν.5104/2024) ποσού 3.870,44€, ήτοι συνολικό ποσό 11.611,32€.

Με τις με αριθ.εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα με κύρια δραστηριότητα Είχε προηγηθεί η με αριθ.εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η οποία είχε εκδοθεί σε συνέχεια της με αριθ.εντολής ελέγχου για την εκτέλεση της με αριθ.παραγγελίας του Οικονομικού Εισαγγελέα για περιπτώσεις εγκλημάτων φοροδιαφυγής, νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και απάτη με υπολογιστή κατά εξακολούθηση. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στην προσφεύγουσα μεταξύ άλλων συντάχθηκε και η απόέκθεση μερικού ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στιςσυνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής διενήργησε μερικό επιτόπιο έλεγχο σε επιχείρηση εστίασης. Κατά τον έλεγχο αυτό λήφθηκαν ενδεικτικές αποδείξεις λιανικών πωλήσεων οι οποίες εκδόθηκαν από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των ηλεκτρονικών αρχείων a.txt των συγκεκριμένων αποδείξεων που προσκομίστηκαν και των ληφθέντων αποδείξεων την στιγμή του ελέγχου προέκυψαν διαφορές ως προς τα είδη των προϊόντων αλλά και τις αξίες αυτών. Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι η σήμανση των Α.Λ.Π. που ελέγχθηκαν, παρότι προέκυψαν οι παραπάνω διαφορές, ήταν ακριβώς η ίδια στο παραστατικό του ελέγχου και στο ηλεκτρονικό αρχείο b.txt και συνεπώς δημιουργήθηκαν σαφείς ενδείξεις ότι υπήρξε παρέμβαση στα τηρούμενα ηλεκτρονικά αρχεία που παρήγαγε ο Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.. Επιπρόσθετα κατά τη διάρκεια του ελέγχου κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ.έκθεσης κατάσχεσης (σκληροί δίσκοι και Η/Υ) προκειμένου να ανευρεθεί ο τρόπος απομείωσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης. Εκτός των άλλων ενεργειών του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προμηθευτής των φορολογικών μηχανισμών της ανωτέρω επιχείρησης είναι η εταιρεία μηχανοργάνωσης Η εν λόγω εταιρεία είναι και η προμηθευτής των φορολογικών μηχανισμών της προσφεύγουσας.

Στιςμε την υπ' αριθ.εντολή ελέγχου, συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής μετέβη στην εν λόγω εταιρεία μηχανοργάνωσης. Από τον έλεγχο αυτό προέκυψαν στοιχεία τα οποία παραπέμπουν ευθέως στα ευρήματα του αρχικού ελέγχου στην επιχείρηση εστίασης. Με την υπ. αριθ. έκθεση κατάσχεσης, κατασχέθηκαν ηλεκτρονικά αρχεία τα οποία αποθηκεύτηκαν σε ένα (1) αφαιρούμενο αποθηκευτικό μέσο (usb). Ανάμεσα στα άλλα, από το λαπτοπ (serial number) που βρισκόταν στην θέση εργασίας του κ., διαχειριστή της εταιρείας,, κατασχέθηκαν αρχεία της επιχείρησης και αποθηκεύτηκαν σε συσκευή usb τα οποία περιλάμβαναν οικονομικά δεδομένα πελατών της εταιρείας μηχανοργάνωσης καταχωρημένα σε φάκελο με την ένδειξη «Προσφορές». Από τον επιτόπιο έλεγχο των ανωτέρω αρχείων προέκυψαν περιπτώσεις πλήθους πελατών για τους οποίους γίνονταν υπολογισμοί με τις ενδείξειςκαι επί της διαφοράς τους υπολογίζονταν ένα ποσοστό για το οποίο συχνά υπήρχαν σχόλια είσπραξης του (τμηματικές καταβολές) από την εταιρεία μηχανοργάνωσης Στο σύνολο των περιπτώσεων αυτών η ένδειξη αφορούσε ένα νούμερο μικρότερο από αυτό του και κάθε φορά οι ενδείξεις αυτές αναφέρονταν σε συγκεκριμένες χρονικές περιόδους. Η ένδειξη εκτός της χρονικής περιόδου, σε αρκετές περιπτώσεις χαρακτηρίζονταν και από μια αύξουσα αρίθμηση που παρέπεμπε σε αρίθμηση Ζ. Η παραπάνω έρευνα οδήγησε στην υπόνοια ότι η ένδειξη αφορά τις πραγματικές πωλήσεις και η ένδειξη τις πωλήσεις κατά ένα ποσοστό μειωμένες. Σε σχετικό ερώτημα του συνεργείου ελέγχου για την έννοια των ενδείξεων, ο κ.- διαχειριστής της εταιρείας, υπέγραψε την υπ' αριθμ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΥπεύθυνη Δήλωση, με την οποία δήλωσε ότι: «Ως διαχειριστής της σε προφορικό αίτημα του ελέγχου σχετικά με τις ενδείξεις, που βρέθηκαν στα αρχεία του σταθμού εργασίας μου της επιχείρησής μου, διευκρινίζω ότι τα αριθμητικά δεδομένα πίσω από την ένδειξη αφορούν συνολικές πωλήσεις και πίσω από αφορούν εκδοθείσες αποδείξεις για το σύνολο των επιχειρήσεων.» Τα παραπάνω αρχεία κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. Έκθεση Κατάσχεσης. Η λήψη τους έγινε με ηλεκτρονικό τρόπο. Στη συνέχεια, σε προφορικό ερώτημα του ελέγχου προς τονμε ποιο

τρόπο οι αποδείξεις μπορούν να τροποποιηθούν ως προς το είδος και την αξία τους, απάντησε ότι θα μπορούσε να συμβεί αυτό με χειροκίνητο τρόπο και παρουσίασε τη διαδικασία μείωσης και αποθήκευσης της μειωμένης απόδειξης. Συγκεκριμένα, τροποποίησε τα είδη και τις αξίες μιας απόδειξης, χειροκίνητα στον Η/Υ και αφού αποθήκευσε την τροποποιημένη απόδειξη στη συνέχεια την επανεκτύπωσε μαζί με την σήμανση (b.txt) της αρχικής απόδειξης.

Κατόπιν στιςακολούθησε νέος έλεγχος στην, με τη συνδρομή Αστυνομίου της Διεύθυνσης Εγκληματολογικών Ερευνών της Ελληνικής Αστυνομίας, με τον οποίο κατασχέθηκαν, με την υπ' αριθμ.Έκθεση Κατάσχεσης, σκληροί δίσκοι και φυσικά αντίγραφα σκληρών δίσκων.

Από την περαιτέρω έρευνα εντός Υπηρεσίας των κατασχεμένων αρχείων της εταιρείας μηχανογράφησης «.....» από τον πρώτο έλεγχο στις, σε συνδυασμό με τα δεδομένα από το υποσύστημα Elenxis και Taxis της ΥΕΔΔΕ Αττικής, ταυτοποιήθηκαν τα στοιχεία για πλήθος επιχειρήσεων. Μεταξύ των ανωτέρω αρχείων εντοπίστηκε ένα αρχείο που έφερε τον τίτλο

Με αφορμή τα ανωτέρω στοιχεία στιςσυνεργείο ελέγχου, κατόπιν της με αριθμόεντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της ίδιας Υπηρεσίας και της υπ' αριθμόπαραγγελίας του οικονομικού Εισαγγελέα, μετέβη στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας στην Αθήνα, όπου διενέργησε μερικό επιτόπιο έλεγχο. Κατά τον έλεγχο, αναζητήθηκαν τα ηλεκτρονικά αρχεία txt του με αριθμό μητρώουΦΗΜ από την 01-01-2018 έως την ημέρα του ελέγχου. Η παριστάμενη στον έλεγχο υπάλληλος της επιχείρησης, ενημέρωσε προφορικά ότι ο Η/Υ με τον οποίο ήταν συνδεδεμένος ο εν χρήσει Φ.Η.Μ. της επιχείρησης με αρ. μητρώουείχε τεχνικό πρόβλημα και γι' αυτό είχε αντικατασταθεί λίγες ημέρες νωρίτερα. Ως εκ τούτου δεν υπήρχαν παλαιότερα αρχεία στον υπολογιστή, παρά μόνο λίγων ημερών, δηλαδή από την ημέρα αντικατάστασης του Η/Υ μέχρι την ημέρα του ελέγχου.

Ακολούθως ο έλεγχος, έλαβε φυσικό αντίγραφο του σκληρού δίσκου του Η/Υ της επιχείρησης, μάρκας, με αναγνωριστικό sis, ο οποίος ήταν συνδεδεμένος με τον ΦΗΜ με αριθμό μητρώου Το ανωτέρω αντίγραφο ελήφθη με ασφαλή τρόπο, έλαβε αλφαριθμητική ταυτότητα μοναδικότηταςκαι αποθηκεύτηκε σε εξωτερικό σκληρό δίσκο μάρκαςμε S/N:

Τα ως άνω κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ.Έκθεση Κατάσχεσης.

Στη συνέχεια επιδόθηκε η με αριθμόΠρόσκληση, με την οποία ζητήθηκε να προσκομιστούν στον έλεγχο, για τα φορολογικά έτη 2018-2020 τα εξής: τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, το καταστατικό και τυχόν τροποποιήσεις του, τα βιβλιάρια επισκευής και συντήρησης των ΦΗΜ, τα Ζουτ του υπ' αρ. μητρώουΦΗΜ από 1/1/2018 έως την ημέρα ελέγχου, τα αρχεία txt του ίδιου ΦΗΜ για την ίδια περίοδο, καθώς και τον Η/Υ ο οποίος ήταν συνδεδεμένος με αυτόν, τα τιμολόγια αγοράς και τα δελτία αποστολής των παγίων που σχετίζονται με την χρήση του ανωτέρω ΦΗΜ και ειδικότερα του Η/Υ που βρέθηκε συνδεδεμένος με τον ΦΗΜ, με στοιχεία, sis, προκειμένου να επαληθεύσει ο έλεγχος την ημερομηνία αντικατάστασης του συνδεδεμένου με τον συγκεκριμένο ΦΗΜ, Η/Υ.

Στιςκαι ύστερα από δύο αιτήματα παράτασης (με τα με αριθμό πρωτ. έγγραφα της), τα οποία έγιναν δεκτά από την φορολογική αρχή, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και εκδόθηκε η με αριθμόεντολή. **Στον έλεγχο που ακολούθησε εντός υπηρεσίας, διενεργήθηκε κατάσχεση των προσκομισθέντων με την υπ' αρ.έκθεση κατάσχεσης.** Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα προσκόμισε τα λογιστικά της βιβλία εσόδων-εξόδων των φορολογικών ετών 2018 έως 2020, καθώς και τον Η/Υ με τον οποίο ήταν προγενέστερα συνδεδεμένος (δηλαδή πριν την αντικατάσταση με τον υφιστάμενο Η/Υ) ο ΦΗΜ της επιχείρησης.

Επίσης επιδόθηκε στον λογιστή της προσφεύγουσας η με αριθμόδεύτερη Πρόσκληση, με την οποία ζητήθηκαν εκ νέου τα αρχεία και στοιχεία που δεν προσκομίστηκαν, ήτοι τα ζουτ και τα ηλεκτρονικά αρχεία του με αριθμό μητρώουΦΗΜ από 1-1-2018 έως την ημέρα του ελέγχου.

Στις, ο διαχειριστής της προσφεύγουσας,, κατέθεσε στην ελεγκτική αρχή την με αρ. πρωτ.υπεύθυνη δήλωση, με συνημμένη την έγγραφη αναφορά της εταιρείας ανάκτησης ηλεκτρονικών δεδομένων Στα έγγραφα αυτά αυτολεξεί αναφέρεται:

A) Από τον διαχειριστή της ελεγχόμενης, ότι:

«.....Σας είχαμε αναφέρει από τον επιτόπιο έλεγχο ότι ο υπολογιστής είχε παρουσιάσει τεχνικό πρόβλημα και για τον λόγο αυτό είχε αντικατασταθεί από καινούργιο. Επειδή όμως μας ζητήσατε να προσκομίσουμε τα στοιχεία από τον παλιό σκληρό δίσκο εμείς σπεύσαμε σε πιστοποιημένη εταιρεία ανάκτησης δεδομένων (στις 13/07/2020 το παρέλαβαν και στις 15/07/2020 πήραμε έγγραφη απάντηση την οποία έχουμε καταθέσει στην υπηρεσία σας). Άλλο backup δυστυχώς δεν έχουμε και για τον λόγο αυτό σας προσκομίσαμε της πιστοποιημένης εταιρείας ανάκτησης δεδομένων καθώς και το τιμολόγιο αγοράς του καινούργιου υπολογιστή.»

B) Από την εταιρεία ανάκτησης δεδομένων ότι:

«....Από διαγνωστικό έλεγχο που πραγματοποιήσαμε, διαπιστώσαμε πως ο δίσκος έχει κατεστραμμένες τις κεφαλές του. Μετά από έγκριση για το άνοιγμα του σκληρού δίσκου από τον, ο σκληρός δίσκος ανοίχθηκε στο clean room της εταιρείας μας όπου και παρατηρήθηκαν εκτεταμένες βλάβες στην επιφάνεια του δίσκου. Βάσει αυτών των βλαβών στην επιφάνεια, θεωρούμε πως ακόμα και αν τοποθετούνται στο δίσκο νέα ανταλλακτικά κεφαλών, αυτά θα καταστρέφονται χωρίς αποτέλεσμα ανάκτησης δεδομένων.»

Στις, η προσφεύγουσα εταιρεία απέστειλε στην ελεγκτική υπηρεσία e-mail, επισυνάπτοντας το βιβλίο εσόδων του έτους 2020 σε ηλεκτρονική μορφή (xls), το οποίο έλαβε τον αρ. πρωτ.

Σε συνέχεια των ανωτέρω, στιςμετέβη στην ελεγκτική υπηρεσία ο εξουσιοδοτημένος λογιστής της προσφεύγουσας, ο οποίος ενημέρωσε προφορικά τους αρμόδιους ελεγκτές για την μη προσκόμιση των ζητηθέντων, Ζουτ του υπ' αρ. μητρώου ΦΗΜ, τόσο με την αρχική όσο και με την δεύτερη Πρόσκληση.

Στις, εκδόθηκε η με αριθμόΕντολή Ελέγχου —Επεξεργασίας, η οποία απεστάλη με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα με συνημμένο το υπ. αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΠ

έγγραφο Γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

ΕΚΘΕΣΗ ΠΡΑΓΜΑΤΟΓΝΩΜΟΣΥΝΗΣ ΤΗΣ ΕΛ.ΑΣ.- Δ/ΝΣΗ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ – ΤΜΗΜΑ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΠΕΙΣΤΗΡΙΩΝ & ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

Στιςμε τα υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤκαι ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ έγγραφα, τα κατασχεμένα αρχεία των υπ' αριθμ.Εκθέσεων Κατάσχεσης, μεταξύ άλλων κατασχεμένων, 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' αριθμ. Έκθεση Κατάσχεσης και η ανάγνωση όλων των ηλεκτρονικών αρχείων των κατασχεθέντων της υπ' αριθμ.έκθεσης κατάσχεσης από την ίδια εταιρεία.

Η ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ απάντησε στα ως άνω αιτήματα με το υπ' αριθμ.έγγραφο Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης, τα σημαντικότερα ευρήματα των οποίων για την εταιρεία μεταξύ άλλων αναφέρουν:

«Εντοπίστηκε εγκατεστημένο το λογισμικότο οποίο δίνει τη δυνατότητα απομακρυσμένης πρόσβασης μεταξύ υπολογιστών - είτε πρόσβαση σε τρίτους υπολογιστές, είτε πρόσβαση στον τρέχοντα υπολογιστή από τρίτους.

Εντοπίστηκαν διαγεγραμμένοι φάκελοι με ονομασία «.....» στους οποίους περιλαμβάνονταν εκτελέσιμα προγράμματα με ονομασίες

Το πρόγραμμα συνοπτικά προσπελαίνει τα φορολογικά παραστατικά της ημέρας - που προηγουμένως έχουν προκύψει από το σύστημα παραγγελιοληψίας - και αποθηκεύει τα υπολογισθέντα οικονομικά δεδομένα σε αντίστοιχη εγγραφή στο αρχείο βάσης δεδομένων Αφού ολοκληρωθεί η προσπάθεια των φορολογικών παραστατικών, εμφανίζεται αναφορά με τα οικονομικά δεδομένα του ημερήσιου αριθμού Z.

Το πρόγραμμα υπολογίζει το ημερήσιο Z χωρίς να αποθηκεύει τα υπολογισθέντα οικονομικά δεδομένα σε αντίστοιχη εγγραφή στο αρχείο βάσης δεδομένων

Ανακτήθηκαν διαγεγραμμένα αρχεία φορολογικών παραστατικών (txt), πολλά εκ των οποίων, ανακτήθηκαν από φακέλους με ονομασία που καταλήγει ως

Ανακτήθηκε διαγεγραμμένο εκτελέσιμο αρχείο με ονομασία το οποίο δύναται, μεταξύ άλλων, να διενεργήσει έλεγχο ως προς την ορθότητα (σύνολο τιμών, Π.Α.Η.Ψ., ύπαρξη αρχείων φορολογικού τύπου Β κ.α.) των στοιχείων που περιέχονται σε αρχεία φορολογικών παραστατικών (Α,Β,Γ) και δύναται να παρέμβει στα αρχεία διορθώνοντας («Fix») τις τυχόν διαφορές. Επιπρόσθετα, παρεμβαίνει - ή δημιουργεί εκ νέου - στο αντίστοιχο αρχείο Β, σημαίνοντας με καινούρια Π.Α.Η.Ψ. χωρίς τη χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - ώστε να αντιστοιχεί στο αρχείο Α. Οι ανωτέρω ενέργειες δύναται να πραγματοποιηθούν είτε σε μεμονωμένα αρχεία είτε μαζικό σε σύνολο αρχείων. [...]

Εντοπίστηκε επίσης, εκτελέσιμο αρχείο με ονομασία το οποίο φέρει όμοια λειτουργικότητα με το πρόγραμμα Το πρόγραμμακατόπιν πρόσβασης στο αρχείο (αρχείο που παράγεται από το πρόγραμμα που περιγράφεται ανωτέρω) τροποποιεί κατά βούληση και στο σύνολό τους όλες τις τιμές των

εγγραφών Z, είτε μία – μία, είτε και μαζικά, χειροκίνητα ή και με αυτοματοποιημένους αλγόριθμους (όπως ποσοστιαία μείωση).

Στιςη ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ με το υπ' αριθ. πρωτοκόλλουέγγραφο Εργαστηριακής Πραγματογνωμοσύνης εξήγαγε τα αρχεία της υπ.αρ. Έκθεσης Κατάσχεσης, μέρος των οποίων το αρχείο excel με την ονομασίαπου αποτελεί και το αντικείμενο της επεξεργασίας που αναφέρεται κατωτέρω.

Στιςμε το με αρ. πρωτ.εξερχόμενο έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Αττικής απεστάλη στο τμήμα Ψηφιακών πειστηρίων της ΕΛΑΣ/ΔΕΕ το φυσικό αντίγραφο του σκληρού δίσκου του Η/Υ της επιχείρησης (μάρκας) που ελήφθη με κατάσχεση στιςμε την υπ' αριθ.Έκθεση κατάσχεσης, καθώς και τον Η/Υ μάρκας με S/N:....., που ελήφθη με κατάσχεση στιςμε την αριθ.έκθεση κατάσχεσης.

Στις, η ΕΛ.ΑΣ/Δ.Ε.Ε. απέστειλε στην ΥΕΔΔΕ Αττικής το υπ' αριθμό Πρωτ. έγγραφο έκθεσης εργαστηριακής πραγματογνωμοσύνης σε απάντηση του υπ' αριθμ. ΥΕΔΔΕΑΤΤ.....ΕΜΠ/.....εγγράφου της. Στο ανωτέρω έγγραφο αναλύονται μεταξύ άλλων τα ευρήματα έπειτα από την επεξεργασία των ανωτέρω κατασχεμένων που αφορούν την προσφεύγουσα επιχείρηση στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΚΑΤΑΣΧΕΘΕΝΤΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ

1. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΑΤΕΣΧΕΜΕΝΟΥ ΑΡΧΕΙΟΥ -

Το ανωτέρω αρχείο είναι μορφής .xls και αποτελείται από τρία (3) επιμέρους φύλλα εργασίας με ονομασία «Φύλλο 1», «Φύλλο 2» και «Φύλλο 3», στα οποία ο χρήστης παρακολουθεί δεδομένα της προσφεύγουσας επιχείρησης Συγκεκριμένα στο φύλλο εργασίας με ονομασία «Φύλλο 1», αναγράφονται οι όροι «.....», «.....», «ΔΙΑΦΟΡΑ» με ποσά δίπλα ή κάτω εξ' αυτών και αναφέρονται σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι η αφαίρεση των («.....» μείον «.....») καταλήγει σε ποσό το οποίο χαρακτηρίζεται ως «ΔΙΑΦΟΡΑ». Επί της διαφοράς αυτής υπολογίζεται ποσό 1.204,28 βάσει ποσοστού ("percent 3,5%"), το οποίο αποτελεί την υπολογισθείσα αμοιβή του μηχανογράφου για την απομείωση των εσόδων την συγκεκριμένη χρονική περίοδο (30/5/2018—30/6/2018).

Στο ίδιο φύλλο εργασίας με ονομασία «Φύλλο 1», ο χρήστης κατέγραφε οικονομικά δεδομένα του μηχανογράφου για την παροχή Υπηρεσίας μηχανοργάνωσης, με εισπράξεις από τις ανωτέρω παρεχόμενες υπηρεσίες και λοιπές σημειώσεις με ημερομηνίες και ποσά. Στα φύλλα εργασίας με ονομασία «φύλλο 2» & «φύλλο 3» δεν εμπεριέχονται πληροφορίες, είναι κενά.

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:

Στο κελί με τίτλο αντιστοιχούν τα φορολογητέα έσοδα που καταχωρούνται στα βιβλία της επιχείρησης και η ορθότητα του ισχυρισμού αυτού διαπιστώθηκε από τον συγκριτικό φορολογικό έλεγχο των ποσών των κελιών με τα βιβλία.

Οι ημερομηνίες που αναφέρονται στο ηλεκτρονικό αρχείο 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 συμφωνούν με τα αναφερόμενα του κελιού, άρα αφορούν τα ιστορικά καταχωρηθέντα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας. Δηλαδή τα αριθμητικά δεδομένα του κελιού αυτού δεν είναι τυχαία, αλλά αποτελούν προϊόν συλλογής τροποποιημένων στοιχείων από την προσφεύγουσα εταιρεία.

Στη στήλη με τίτλο αντιστοιχούν τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης, διότι στο BACK OFFICE SYSTEM αποθηκεύονται τα δεδομένα των πωλήσεων από τα προγράμματα παραγγελιοληψίας. Τα ανωτέρω προκύπτουν και από την Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ΕΛ.ΑΣ/ΔΕΕ όπου χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι «η εφαρμογή, χρησιμοποιείται από διαπιστευμένους χρήστες για διαχειριστικές ενέργειες.

Από όλα τα ανωτέρω διαπιστώθηκε από την ελεγκτική αρχή ότι στην στήλη αντιστοιχούν τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης και στην στήλη τα απομειωμένα έσοδα μετά από την επεξεργασία με τα ειδικά λογισμικά προγράμματα.

Τα ποσά της στήλης συμφωνούν με τις αναφορές εσόδων (τροποποιηθέντα Ζ) και τις καταχωρήσεις στα βιβλία της επιχείρησης με αμελητέα απόκλιση.

Εν προκειμένω, η ένδειξη «.....» ισούται με 37.372,00€, η ένδειξη «.....» ισούται με 2.964,00€ και στα τηρούμενα βιβλία για την περίοδο 30.05.2018 έως 30.06.2018 έχει καταχωρηθεί ποσό 2.964,25€.

Συνεπώς, η στήλη ΔΙΑΦΟΡΑ -, αφορά σε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, φορολογικού έτους 2018. Ειδικότερα, τα ακαθάριστα έσοδα και οι φορολογητέες εκροές της προσφεύγουσας αυξήθηκαν από τον έλεγχο κατά 34.407,75€ (37.372,00€ - 2.964,25€).

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Ανεπίκαιρες και παράνομες εντολές ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, χωρίς ισχύ.
- 2) Πλημμέλειες της μη νόμιμης κατάσχεσης ή παραλαβής και παράδοσης των παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων ενχάρτων και ηλεκτρονικών USB ανεπίσημων στοιχείων κλπ, τόσο από την ΥΕΔΔΕ Αττικής όσο και από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης για όσα στοιχεία στάλθηκαν με courier της ACS την 27.7.2024. Οι πλημμέλειες αυτές αγνοήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
- 3) Έννοια και σκοπός του προσωρινού μερικού ελέγχου – Πότε είναι δυνατός, ποιους αφορά και που διενεργείται. Ανάλυση και αντίκρουση.
- 4) Η φορολογική αρχή καταλογίζει τις εν λόγω παραβάσεις επιφυλάξεις και ενδοιασμούς οι οποίες δεν επιτρέπονται στην έκθεση ελέγχου.
- 5) Επισφαλή αποδεικτικά μέσα. Το όλο «οικοδόμημα» του ελέγχου στηρίζεται αναληθώς και ανακριβώς σε παράνομα ληφθείσα υπεύθυνη δήλωση ότι τάχα η ίδια αλλοίωσε ΑΛΠ και τα στοιχεία των ημερήσιων Ζ. Η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση είναι κατασκευασμένη από τον ελεγκτή και έχει υπογραφεί από τον, ο οποίος ήταν και ο νόμιμος εκπρόσωπος της Δεν

αποδεικνύεται με στοιχεία και δεν τεκμηριώνεται από την φορολογική αρχή, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης.

6) Αυθαιρέτως η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, επιχειρεί, εμμέσως πλην σαφώς να την εμπλέξει, με ενδεχόμενες άλλες συμπεριφορές με άλλες επιχειρήσεις. Δεν πραγματοποιήθηκε οποιαδήποτε παρέμβαση στον υπό στοιχείαΦΗΜ, ούτε και σε άλλο ΦΗΜ που χρησιμοποίησε και δεν συνεργάστηκε προς το σκοπό αυτό με την εταιρείαΔεν τελεί σε γνώση περί συστημάτων ή ή άλλα σχετικά με αυτά ηλεκτρονικά αρχεία.

7) Παραβίαση κάθε έννοιας δικαίου, της αρχής της αμεροληψίας, της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Κατάχρηση εξουσίας.

8) Δεν αποδείχθηκε η αποδιδόμενη σε βάρος της παράβαση, ήτοι την δήθεν επέμβαση της στην λειτουργία του φορολογικού μηχανισμού (ΦΗΜ) με σκοπό την απομείωση των δεδομένων των παραστατικών λιανικών πωλήσεων.

9) Επιβολή Φ.Π.Α. εκτός κοινοτικών διατάξεων.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του

πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.4987/2022:

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) τον χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται. [...]

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παρ. 1 δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις. [...]

Όσον αφορά τις διατάξεις του ως άνω άρθρου και σχετικά με τη προθεσμία που αρχικά ετέθη για τη δράση της φορολογικής αρχής, αυτή είναι ενδεικτική διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει τις σχετικές διαδικασίες μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο χρόνο (55 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ.7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η φορολογική ελεγκτική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τις δυσκολίες της υπόθεσης στη συγκέντρωση στοιχείων, έδρασε εντός εύλογου χρόνου.

Η απόφαση του ΣΤΕ με αριθμό 2341/2017 επανέλαβε την υφιστάμενη επί του θέματος νομολογία, με βάση την οποία έχει κριθεί ότι δεν υφίσταται υποχρέωση ολοκλήρωσεως του ελέγχου εντός συγκεκριμένου χρόνου από τότε που δόθηκε εντολή για τη διενέργειά του, υπό την προϋπόθεση πάντως ότι το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για την έκδοση των σχετικών πράξεων και την επιβολή των αναλογουσών επιβαρύνσεων δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή (πρβλ. ΣτΕ 309/2012, ΣτΕ 4265/2001).

Επειδή, οι αρχικές εντολές ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αντικαταστάθηκαν κατά τη διάρκεια της ελεγκτικής διαδικασίας με την έκδοση νέων. Εν συνεχεία από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης για τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ.εντολές ελέγχου. Οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες αφορούν το φορολογικό έτος 2018, εκδόθηκαν εντός του έτους 2024, ήτοι εντός της προθεσμίας παραγραφής και συνεπώς δεν προκύπτει θέμα μη τήρησης των σχετικών διατάξεων.

Επειδή, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής συνέταξε τις με αριθμό Εκθέσεις κατάσχεσης ελέγχου για τα στοιχεία που έλαβε κατά τον επιτόπιο έλεγχο στο υποκατάστημα της επιχείρησης και για εκείνα που προσκόμισε η προσφεύγουσα στην αρμόδια υπηρεσία, όπως αναλυτικά αναφέρεται στις σελίδες 4 και 5 της από οικείας έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στάλθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με κούριερ της ACS την 27.7.2024 τα εξής: « Ενδοκοινοτικές (1) φάκελος, Εισαγωγές (1) φάκελος, Τιμολόγια αγορών (3) ντοσιέ, μπλοκ επιστροφών Νο τιμ. Νο αγοράς από προς Δελτία αποστολής και τιμολόγια Νο: καρτέλα 2 σελίδων Επιπλέον ισχυρίζεται ότι δεν της δόθηκε ούτε έκθεση κατάσχεσης ούτε απόδειξη παραλαβής για τα ανωτέρω και ότι πλημμέλεια αυτή δημιουργεί ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή ο καταλογισμός στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν προέκυψε από τα ανωτέρω στοιχεία αλλά από το γεγονός ότι η προσφεύγουσα με την χρήση ειδικών εφαρμογών της επιχείρησης απομείωνε συστηματικά για φορολογικούς σκοπούς τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων από ΕΑΦΔΣΣ στο φορολογικό έτος 2018.

Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τους Ισχυρισμούς 3 έως 9

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.5104/2024 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 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 πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. βάση της απόέκθεσης μερικού ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής είχε εκδοθεί η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικού έτους 2018, με την οποία είχε επιβληθεί στην

προσφεύγουσα πρόστιμο άρθρου 54ΣΤ παρ.1 περ α' και 54Ε παρ.1 περ. α' ν.4987/2022, ποσού 26.839,23€, διότι παραποιούσε τα λογιστικά αρχεία επεμβαίνοντας στη λειτουργία του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου Η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ.ενδικοφανή προσφυγή είχε ζητήσει, μεταξύ άλλων και την ακύρωση της ανωτέρω πράξης επιβολής προστίμου. Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε με την υπ' αριθ.απόφαση.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, έναυσμα του διενεργηθέντος ελέγχου ήταν τα οικονομικά δεδομένα που ήταν καταχωρημένα στα αρχεία excel της επιχείρησης μηχανογράφησης και που αφορούσαν την προσφεύγουσα εταιρεία. Η συμμετοχή της προσφεύγουσας έχει αποδειχθεί καθώς η ίδια είχε δώσει πρόσβαση στην εταιρίαστα οικονομικά της στοιχεία. Ο έλεγχος απέδειξε ότι τα αριθμητικά δεδομένα που τηρούσε και ενημέρωνε η επιχείρηση μηχανογράφησης δεν ήταν τυχαία, καθώς διαπίστωσε την τήρηση ανεπισήμων αρχείων και οικονομικών πραγματικών δεδομένων, προκειμένου να γνωρίζει η επιχείρηση μηχανογράφησης το ύψος των απομειούμενων εσόδων με απώτερο σκοπό τον προσδιορισμό των οφειλών των πελατών της από τη δραστηριότητα της επέμβασης στην λειτουργία του φορολογικού μηχανισμού, μέσω των δυνατοτήτων των προγραμμάτων που διέθετε, όπως αναλυτικά περιγράφεται στις διαπιστώσεις ελέγχου από την επεξεργασία των κατασχεθέντων αρχείων της υπ' αριθμό της υπ' αριθμό και της υπ' αριθμό εκθέσεων κατάσχεσης.

Επειδή, από την επεξεργασία των κατασχεθέντων αρχείων, με τις υπ' αριθμό Εκθέσεις Κατάσχεσης και τον έλεγχο των βιβλίων της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι τα καταχωρηθέντα έσοδα συμφωνούν με τα αναφερόμενα του κελιού Δηλαδή τα αριθμητικά δεδομένα του κελιού δεν είναι τυχαία αλλά αποτελούν προϊόν συλλογής τροποποιημένων στοιχείων της προσφεύγουσας.

Επειδή, ο διαχειριστής της κος, δήλωσε με την υπ' αριθμό πρωτ.Υπεύθυνη Δήλωσή του ότι: «Ως διαχειριστής της σε προφορικό αίτημα του ελέγχου σχετικά με τις ενδείξεις, που βρέθηκαν στα αρχεία του σταθμού εργασίας μου της επιχείρησής μου, διευκρινίζω ότι τα αριθμητικά δεδομένα πίσω από την ένδειξη αφορούν συνολικές πωλήσεις και πίσω από αφορούν εκδοθείσες αποδείξεις για το σύνολο των επιχειρήσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Τμήματος Α2 της Α' Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, από τους ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν έχει διαπιστωθεί με σαφήνεια ότι τα ποσά του κελιού (τροποποιηθείσες αναφορές εσόδων Ζ) αφαιρούνται από τα ποσά της στήλης, τα οποία είναι μεγαλύτερα, και στη συνέχεια προκύπτει ένδειξη η οποία ονομάζεται «ΔΙΑΦΟΡΑ». Το ποσό της «ΔΙΑΦΟΡΑΣ» πολλαπλασιάζεται με ποσοστό 3,5%. Το προϊόν του υπολογισμού αυτού παραπέμπει στην αμοιβή του μηχανογράφου για τις υπηρεσίες απομείωσης των εσόδων διότι,

ακολουθούν σημειώσεις αναφορικά με την είσπραξή τους. Την υπηρεσία αυτή η επιχείρηση της μηχανογράφησης την ονομάζει

Επειδή, από τα ανωτέρω γίνεται φανερό ότι η διαφορά μεταξύ των στηλώνδεν μπορεί να αφορά την διαφορά των δηλωθέντων εσόδων από τυχαία ποσά. Η υπηρεσία αυτή της εταιρείας μηχανοργάνωσης ονομάζεται και καταχωρείται με φανερή διάκριση των ποσών από άλλες υπηρεσίες της, όπως η πώληση εξοπλισμού, λογισμικού ή τεχνική υποστήριξη.

Επειδή, από τα ανωτέρω δεδομένα προκύπτει ότι τα δεδομένα της στήλης αποτελούν τα πραγματικά έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας και τα δεδομένα της στήλης αποτελούν τα τροποποιημένα έσοδα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα παραποιούσε, επεμβαίνοντας στη λειτουργία του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου, απομειώνοντας για φορολογικούς σκοπούς τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων από ΕΑΦΔΣΣ για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ο έλεγχος απέδειξε την συμμετοχή της προσφεύγουσας εταιρείας στις ενέργειες της εταιρείας, μέσω της διάθεσης σε αυτήν των πραγματικών οικονομικών στοιχείων της.

Επειδή νομίμως από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης η διαπιστωθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη προστέθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και στις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές.

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 & 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, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόεκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμίακαι την **επικύρωση** των:

- Υπ' αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.-31.12.2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης

- Υπ' αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης

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

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	5.459,26
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	2.798,59
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	1.399,30
Σύνολο για καταβολή	4.197,30

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	7.740,88
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)	3.870,44
Σύνολο για καταβολή	11.611,32

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

A/A

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.