



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07-04-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **156**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604561
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, με έδρα, κατά της με αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

Με την με αριθ.Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54ΣΤ του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2022 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 75.180,00€ (σύνολο ακαθαρίστων εσόδων τριετίας = 1.503.597,11/3= 501.199,00 X 15%=75.180,00), διότι διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης πλαστών αποδείξεων εσόδου παραποιώντας τον τηρούμενο και δηλούμενο με αριθμόΦΗΜ, κατά παράβαση των διατάξεων της περ. α παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ του ΚΦΔ, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54^Ε παρ.1 περ. α του ΚΦΔ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησηςέκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου ίδιου ΕΛ.ΚΕ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παράβλεψη και λανθασμένη εφαρμογή ουσιωδών πραγματικών περιστατικών και παραβίαση της αρχής χρηστής διοίκησης.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. α του ΚΦΔ καθώς δεν έχει διαπιστωθεί από το φορολογικό έλεγχο, η παρέμβαση (τροποποίηση ή αλλοίωση) στον τηρούμενο και δηλωμένο ΦΗΜ.

Ο νομοθέτης απαιτεί για την πλήρωση των όρων του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. α του ΚΦΔ την προηγούμενη έρευνα και, εντεύθεν, τον εντοπισμό κακόβουλου λογισμικού παρέμβασης, αλλοίωσης ή τροποποίησης του εγκατεστημένου ΦΗΜ. Συνακόλουθα επιτάσσει την κατάσχεση και καταστροφή του εν λόγω κακόβουλου μηχανισμού.

Ακόμη και αν γίνει δεκτό ότι βρέθηκαν στην επιχείρηση της εκδοθέντα παραστατικά που δεν ήταν καταχωρημένα στη βάση δεδομένων της ΑΑΔΕ, η πράξη αυτή δεν πληροί το αποδιδόμενο αδίκημα το οποίο προϋποθέτει προηγούμενη ανεύρεση κακόβουλου μηχανισμού τροποποίησης ή αλλοίωσης του εγκατεστημένου ΦΗΜ, ο οποίος όμως δεν βρέθηκε ποτέ στο πρατήριο της.

Δεν μνημονεύεται από τον έλεγχο ο ακριβής τρόπος παρέμβασης στον εν λόγω ΦΗΜ.

2. Η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι σύμφωνη με τους κανόνες δικαίου που εφαρμόστηκαν.

3. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης περί παραποίησης του φορολογικού μηχανισμού.

Επειδή ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) (ΦΕΚ 170/26-7-2013) στο **άρθρο 23 παρ. 1 και 2** προβλέπει ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες*

και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου...».

Επειδή περαιτέρω, ο ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251/24.11.2014) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, όπως ισχύει κατά τις υπό κρίση χρήσεις, 2015 και 2016, ορίζει στο άρθρο 1 ότι : «1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α΄. 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα [του ιδιωτικού τομέα] που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.....3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία» Στο άρθρο 5 ότι : «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος..... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής..... ». Στο άρθρο 15 ότι: «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα», ενώ στο άρθρο 40 ότι: «1.Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου. 2. Οι αποφάσεις 1220/2012 και 1221/2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται 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.»

Ειδικότερα στο Κεφάλαιο 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1220/2012 (ΦΕΚ 3517/Β' /31-12-2012) Απόφασης του υφυπουργού Οικονομικών, «Συνοπτική περιγραφή διαδικασίας έκδοσης και σήμανσης στοιχείων με τη χρήση Ειδικής Ασφαλούς Φορολογικής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ)», ορίζεται ότι :

«1.2.1. Ο εκδότης του στοιχείου (π.χ. Τιμολογίου, Δελτίου Αποστολής, Τιμολογίου Δελτίου Αποστολής κ.λπ.), θα πρέπει να διαθέτει:

- Ειδικό φορολογικό μηχανισμό Ειδική Ασφαλή Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ).
- Ηλεκτρονικό Υπολογιστή (Η/Υ) με κατάλληλο λογισμικό υποστήριξης και δυνατότητες επικοινωνίας με την ΕΑΦΔΣΣ. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ βρίσκεται στον διασυνδεδεμένο με την ΕΑΦΔΣΣ Ηλεκτρονικό Υπολογιστή.

Ο τρόπος εκτύπωσης - έκδοσης των στοιχείων γενικά δεν αλλάζει και είναι δυνατόν να εξακολουθεί να γίνεται με την ήδη υπάρχουσα υποδομή και τον εκτυπωτικό μηχανισμό του εκδότη.

1.2.2. Μετά την καταχώριση και την διαμόρφωση των προς εκτύπωση δεδομένων στον Η/Υ και την ενεργοποίηση της διαδικασίας έκδοσης εκτύπωσης του στοιχείου, το λογισμικό υποστήριξης, παραλαμβάνει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου και δημιουργεί και αποθηκεύει σε δύο χωριστά αρχεία στον υπολογιστή:

α) Το πρώτο αρχείο που περιέχει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων του υπό έκδοση στοιχείου (a.txt).....

1.2.3. Η ΕΑΦΔΣΣ, δέχεται τα δεδομένα του αρχείου a.txt, τα επεξεργάζεται με ειδικό ασφαλή αλγόριθμο δημιουργίας σύνοψης-υπογραφής και επιστρέφει πίσω στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, το αποτέλεσμα αυτής της επεξεργασίας, δηλαδή μια ΠΑΗΨΣ. Επιπλέον η ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει την ΠΑΗΨΣ, στη μνήμη εργασίας που διαθέτει για το σκοπό αυτό και εκδίδει σχετικό δελτίο - απόδειξη, με ημερομηνία, ώρα, ημερήσιο και γενικό α/α έκδοσης στοιχείου.

1.2.4. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ που ευρίσκεται στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, λαμβάνει αυτή τη ΠΑΗΨΣ, και την εκτυπώνει μαζί με τα λοιπά δεδομένα του στοιχείου, ενώ συγχρόνως αποθηκεύει σε ιδιαίτερα ηλεκτρονικά αρχεία, τόσο τα απαιτούμενα δεδομένα του εκτυπωθέντος στοιχείου {αρχείο a.txt}, όσο και την ΠΑΗΨΣ (αρχείο b.txt).

1.2.5. Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ αμέσως μετά την αποθήκευση και πριν την εκτύπωση του στοιχείου, αποστέλλει τα δεδομένα του δεύτερου αρχείου e.txt στην ΕΑΦΔΣΣ η οποία τα επεξεργάζεται ως εξής:

1.2.5.1. Η ΕΑΦΔΣΣ δέχεται τα δεδομένα του δεύτερου αρχείου e.txt (Πίνακας Β), τα επεξεργάζεται με ειδικό ασφαλή αλγόριθμο δημιουργίας σύνοψης - υπογραφής και το αποτέλεσμα αυτής της επεξεργασίας είναι μια ΠΑΗΨΣ των συγκεκριμένων δεδομένων του αρχείου αυτού e.txt (Πίνακας Β) του υπό έκδοση στοιχείου. Η ΕΑΦΔΣΣ αποθηκεύει αυτή την ΠΑΗΨΣ στην μνήμη εργασίας της και αποστέλλει αυτή την ΠΑΗΨΣ στο λογισμικό ώστε να συμπεριληφθεί στο αρχείο e.txt που περιέχει τα απαιτούμενα δεδομένα προς αποστολή στη Γ.Γ.Π.Σ (Πίνακας Γ) .

1.2.5.2 Το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ που βρίσκεται στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, λαμβάνει αυτό το αρχείο e.txt και το αποθηκεύει σε ιδιαίτερο ηλεκτρονικό αρχείο του Η/Υ.

1.2.6. Η διαδικασία αυτή επαναλαμβάνεται για κάθε εκδιδόμενο στοιχείο από τον εκδότη.»

Με το άρθρο 3 (Λογισμικό), ότι : « 3.1. Λογισμικό εκδότη στοιχείων - Γενικά

3.1.1. Το λογισμικό του διασυνδεδεμένου Η/Υ, του εκδότη φορολογικών στοιχείων, εκτός της διαχείρισης και επεξεργασίας των δημοσιονομικών δεδομένων και εκτύπωσης των φορολογικών στοιχείων, έχει επιπλέον δυνατότητες υποστήριξης και συνεργασίας με την διασυνδεδεμένη ΕΑΦΔΣΣ:

- αποθήκευσης των απαιτούμενων δεδομένων των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων και των αντίστοιχων ΠΑΗΨΣ σε αρχεία ηλεκτρονικής μορφής.
- αποστολής των προς εκτύπωση φορολογικών στοιχείων για υπογραφή προς την ΕΑΦΔΣΣ.
- λήψης από την ΕΑΦΔΣΣ του Αρ. Μητρώου της, της ημερομηνίας και ώρας σήμανσης του στοιχείου και δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ, καθώς και του ημερήσιου και γενικού α/α έκδοσης στοιχείου.
- λήψης της παραχθείσας ΠΑΗΨΣ από την ΕΑΦΔΣΣ
- σήμανσης των εκτυπούμενων δελτίων των στοιχείων αυτών, με την αναγραφή - αποτύπωση Σύμβολο σειράς Σήμανσης (που περιλαμβάνει την ΠΑΗΨΣ) στα δελτία αυτά και την τελική εκτύπωση έκδοσή τους....»

Με το άρθρο 4 (Δεδομένα Δημιουργίας ΠΑΗΨΣ), ότι : «4.5. Δημιουργία ΠΑΗΨΣ στοιχείου και ΠΑΗΨΣ αρχείου δεδομένων

4.5.2. Η ΕΑΦΔΣΣ αφού λάβει το σύνολο των απαιτούμενων δεδομένων, προσθέτει σε αυτά άμεσα, χωρίς καμία άλλη ενδιάμεση παρεμβολή, μια συμβολοσειρά σταθερού μήκους 33 χαρακτήρων η οποία αποτελείται από:

- τους 11 χαρακτήρες ψηφία του αριθμού μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ από την οποία έχει προέλθει και οι οποίοι αποτελούνται από τα 3 γράμματα της έγκρισης και από τα 8 ψηφία του εργοστασιακού σειριακού αριθμού παραγωγής χωρίς ενδιάμεσα κενά.

- τον γενικό αύξοντα αριθμό σήμανσης έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους 8 ψηφίων. Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και Οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 8) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κ.λπ.).

- τον ημερήσιο αύξοντα αριθμό σήμανσης έκδοσης στοιχείου σε μορφή μετρητή σταθερού μήκους 4 ψηφίων. Ο α/α αναγράφεται στο δεξιότερο μέρος και οι τυχόν υπόλοιπες θέσεις (μέχρι τον αριθμό 4) των ψηφίων συμπληρώνονται με 0. Δεν παρεμβάλλεται κανένα σύμβολο διαχωρισμού τριάδων (εκατοντάδων, χιλιάδων κ.λπ.).

- την σταθερού μήκους 10 χαρακτήρων αλληλουχία, η οποία προσδιορίζει την ημερομηνία και την ώρα δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ και σήμανσης του στοιχείου ως εξής: ΕΕΜΜΗΗΩΩΛΛ, όπου ΕΕ είναι το έτος, ΜΜ ο μήνας, ΗΗ η ημερομηνία, ΩΩ η ώρα και ΛΛ τα λεπτά.

4.5.3. Τα δεδομένα αυτά επεξεργάζονται από την ΕΑΦΔΣΣ μέσω του ειδικού ασφαλούς αλγορίθμου SHA-1, και από το αποτέλεσμα της επεξεργασίας προκύπτει η ΠΑΗΨΣ, του συγκεκριμένου στοιχείου, η οποία και αποστέλλεται μαζί με την ημερομηνία και ώρα σήμανσης και δημιουργίας της ΠΑΗΨΣ, τον ημερήσιο και γενικό α/α αρίθμησης σήμανσης στοιχείου και τον αρ. μητρώου της ΕΑΦΔΣΣ, στον διασυνδεδεμένο Η/Υ, για την αποτύπωση - εκτύπωση στο υπό έκδοση στοιχείο και την δημιουργία και αποθήκευση του αντίστοιχου ηλεκτρονικού αρχείου της ΠΑΗΨΣ-Συμβολοσειράς Σήμανσης.

4.6. Αποτύπωση - εκτύπωση ΠΑΗΨΣ στο εκδιδόμενο στοιχείο - Συμβολοσειρά Σήμανσης Στοιχείου.

4.6.1. Η αποτύπωση εκτύπωση της ΠΑΗΨΣ στο εκδιδόμενο από τον διασυνδεδεμένο

Η/Υ στοιχείο, γίνεται από το λογισμικό υποστήριξης της ΕΑΦΔΣΣ, το οποίο αφού λάβει τα προαναφερθέντα δεδομένα, ενσωματώνει στο προς εκτύπωση δελτίο του στοιχείου, την συμβολοσειρά της Σήμανσης του στοιχείου.

4.6.2. Η ενσωμάτωση της Συμβολοσειράς της Σήμανσης του στοιχείου εντός του περιεχομένου του στοιχείου αποτελεί πλέον μέρος του.»

Με το άρθρο 5 (Διαδικασία Ελέγχου Ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων με βάση τα αποθηκευμένα ηλεκτρονικά αρχεία), ότι : «5.1. Ο ελεγχόμενος παρέχει και θέτει σε άμεση χρήση κάθε μέσο και εξοπλισμό για τη διενέργεια του ελέγχου από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα.

5.2. Ο ελεγχόμενος υποχρεούται να:

- παραδίδει αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων των στοιχείων που του ζητούνται για έλεγχο σε κατάλληλο μέσο (π.χ. δισκέτες, οπτικούς δίσκους CD κ.λπ.),
- βεβαιώνει και αποδέχεται ότι τα στοιχεία αυτά είναι ίδια με εκείνα που εντοπίζονται και εκτυπώνονται στη επόμενη παράγραφο, στο βήμα *iv*.

5.3. Ο έλεγχος ενός στοιχείου μπορεί να περιλαμβάνει τα εξής βήματα:

i. Προσδιορισμό επί του ελεγχόμενου στοιχείου της ημερομηνίας έκδοσης του, καθώς και των στοιχείων της συμβολοσειράς Σήμανσης και της ΕΑΦΔΣΣ, από την οποία προέρχεται.

ii. Εκτύπωση Δελτίου Ανάγνωσης Περίοδου Φορολογικής Μνήμης Ημερήσιων Συνόψεων (ΔΑΠΦΜΗΣ) για την ημερομηνία αυτή και προσδιορισμό επ' αυτού της Γενικής Ημερήσιας ΠΑΗΨΣ.

iii. Πρόσβαση στα Φυλασσόμενα ηλεκτρονικά αρχεία στοιχείων και ΠΑΗΨΣ για την

ημέρα αυτή και τα οποία αφορούν την συγκεκριμένη ΕΑΦΔΣΣ iv. Εντοπισμό και εκτύπωση των ηλεκτρονικών αρχείων κειμένου και ΠΑΗΨΣ του στοιχείου που ελέγχεται.

v. Έλεγχο του περιεχομένου του αρχείου κειμένου (" a.txt"), με το ελεγχόμενο στοιχείο. Ελέγχεται το περιεχόμενο, ανεξάρτητα από το μέγεθος και την εμφάνιση των χαρακτήρων. (Η συμβολοσειρά Σήμανσης δεν λαμβάνεται υπ' όψη). Θα πρέπει να Ταυτίζονται!

vi. Σύγκριση του περιεχομένου του ηλεκτρονικού αρχείου της ΠΑΗΨΣ (" b.txt"), με τη Συμβολοσειρά Σήμανσης, η οποία αναγράφεται επί του ελεγχόμενου στοιχείου. Θα πρέπει να Ταυτίζονται!

Επειδή, ως προς το ολοκληρωμένο σύστημα ελέγχου εισροών – εκροών των πρατηρίων υγρών καυσίμων, ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 7 του ν. 3784/2009 (ΦΕΚ Α' 137/0708-2009) καθώς και οι κοινές υπουργικές αποφάσεις ΠΟΛ. 1009/4-1-2012, 1203/2-11-2012 και 1032/21-2-2013.

Επειδή, ακολούθως, με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ του ν. 4174/2013 (Πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει για την υπό κρίση φορολογική περίοδο, ορίζεται ότι : «1. α) Για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), κατά οποιονδήποτε τρόπο, επιβάλλονται πρόστιμα ανά ελεγχόμενο έτος ως εξής:

αα) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε, αβ) όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα ή οποιοδήποτε πρόσωπο έχει μεταπωλήσει λογισμικό ή παρέχει τεχνική υποστήριξη για την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ.

β) Για παραβάσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 54Ε.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. ια΄ της παρ. 2 του άρθρου 54 και σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 54.

2. Για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 54Ε..»

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ε, του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι : «1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α΄ 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιοδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

β) Το πρόστιμο της περ. α) επιβάλλεται και στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

2. Πριν από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου της παρ. 1, ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων

Εσόδων να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του, κατ' εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 62. Η πράξη επιβολής προστίμου εκδίδεται εντός δύο (2) μηνών από τη διαπίστωση της παράβασης.»

Επειδή, με την Ε. 2180/2021 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ δόθηκαν οι κάτωθι οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54ΣΤ του ΚΦΔ:

Με τις διατάξεις του άρθρου 54ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΥΗΜ), καθώς και έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από ΦΗΜ, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές.

Α. Άρθρο 54 ΣΤ, παρ.1 περ. α΄

1. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), κατά οποιονδήποτε τρόπο, όταν ο υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, επιβάλλεται το ποσό του προστίμου που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 54Ε Κ.Φ.Δ. Το πρόστιμο αυτό ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου φυσικού ή νομικού προσώπου ή οντότητας, όπως αυτά τα έσοδα προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών. Στο πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω.

2. Συνεπώς, για τις παραβάσεις που περιγράφονται στην παράγραφο 1 της παρούσας επιβάλλεται ένα πρόστιμο, ανά ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται οι εν λόγω παραβάσεις ανεξάρτητα από το πλήθος των Φ.Η.Μ. που έχει παραβιάσει ή παραποιήσει ή επέμβει ο κάτοχος- χρήστης αυτού. Η παράβαση καταλογίζεται στο έτος που ανάγεται ο έλεγχος και το οποίο αφορά η παραβίαση ή η παραποίηση ή κατά οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, υπό την προϋπόθεση ότι η διαπίστωση λαμβάνει χώρα από την 1.8.2020 και εντεύθεν (σχετ. παρ. 3γ άρθρ. 101 ν. 4714/2020).

3[...]

Β. Άρθρο 54 ΣΤ, παρ. 1, περ.αβ΄ :

4. Σύμφωνα με το άρθρο 54 ΣΤ παρ. 1 περ. αβ΄ ΚΦΔ, όταν ο υπαίτιος της παράβασης της παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία Φ.Η.Μ. είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα ή οποιοδήποτε πρόσωπο έχει μεταπωλήσει λογισμικό ή παρέχει τεχνική υποστήριξη για την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία Υ.Η.Μ. επιβάλλεται σε αυτήν την επιχείρηση ή σε αυτό το πρόσωπο πρόστιμο εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Στο πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται οι εν λόγω παραβάσεις. Για τη σχέση του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. αβ΄ ΚΦΔ ως προς το άρθρο 60 ΚΦΔ βλέπε και την Ε. 2176/8.9.2021.

Γ. Άρθρο 54ΣΤ, παρ. 1, περ. β΄ :

5. Για παραβάσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές επιβάλλεται αναλόγως το ποσό του προστίμου

που προβλέπεται στα τρία πρώτα εδάφια της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε. Για την περίπτωση αυτή ισχύουν τα ανωτέρω αναλυθέντα στις παραγράφους 1, 2 και 3 της παρούσας.

6. Διευκρινίζεται ότι το πρόστιμο του άρθρου 54ΣΤ παρ. 1 περ. β' δεν επιβάλλεται σε περιπτώσεις έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, δεδομένου ότι οι εν λόγω παραβάσεις ρυθμίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ..

7. Διευκρινίζεται επιπλέον, ότι το πρόστιμο του άρθρου 54ΣΤ παρ. 1 περ. β' Κ.Φ.Δ. δεν επιβάλλεται και στην περίπτωση έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης από φορολογικό μηχανισμό, ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές εφόσον δεν επηρεάζονται η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014. Επισημαίνεται ότι, το τρίτο εδάφιο του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. β' Κ.Φ.Δ. είναι άνευ αντικειμένου και κατ' επέκταση δεν επιβάλλεται κανένα πρόστιμο στις περιπτώσεις αυτές. [...]

Επειδή, με το άρθρο 171 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στο 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 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 ΣΤ παρ. 1 περ. α του ΚΦΔ καθώς δεν έχει διαπιστωθεί από το φορολογικό έλεγχο, η παρέμβαση(τροποποίηση ή αλλοίωση) στον τηρούμενο και δηλωμένο ΦΗΜ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την απόέκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014(Ε.Λ.Π.) και Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτουν τα εξής:

«Στις συνεργεία ελέγχου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, δυνάμει της με αριθμό εντολής του Προϊσταμένου της και της Ελεγκτικής Υπηρεσίας Τελωνείων Αττικής (ΕΛ.Υ.Τ) δυνάμει της με αριθμό εντολής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας αυτής, μετέβησαν από κοινού στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού με αντικείμενο εργασιών πρατήριο

υγρών καυσίμων, προκειμένου να διαπιστώσουν την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 και την ορθή λειτουργία του συστήματος ελέγχου εισροών του πρατηρίου υγρών καυσίμων, δεδομένου ότι υπήρχε η πληροφορία έκδοσης παραπονημένων — πλαστών αποδείξεων εσόδου από τον Φ.Η.Μ -Ειδικές Ασφαλείς Διατάξεις Σήμανσης Στοιχείων (Ε.ΑΦ.Δ.Σ.Σ) με αριθμό

Αφού επέδειξαν τις υπηρεσιακές τους ταυτότητες και την εντολή μερικού (επιτόπιου) φορολογικού ελέγχου στον υπεύθυνο — υπάλληλο της επιχείρησης ζήτησαν την διακοπή των εργασιών του καταστήματος προκειμένου να:

1. Ληφθούν δείγματα από τα καύσιμα τα οποία εμπορεύεται η επιχείρηση.
2. Διενεργηθεί ποσοτική καταμέτρηση των καυσίμων τα οποία εμπορεύεται η επιχείρηση.
3. Διενεργηθεί έρευνα για την αναζήτηση στοιχείων τα οποία είχαν εκδοθεί πλαστά — παραπονημένα.

Από την έρευνα που διενεργήθηκε παρουσία των υπαλλήλων και του υπεύθυνου της επιχείρησης βρέθηκαν εντός του γραφείου της επιχείρησης και συγκεκριμένα μέσα σε ένα συρτάρι κάτω από τον Η/Υ από τον οποίο εκδίδονται τα τιμολόγια πώλησης έξι (6) ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΕΣΟΔΟΥ οι οποίες κατά τον έλεγχο — σάρωσης του κωδικού QR μέσω της εφαρμογής "arrodixi" εμφάνιζαν την ένδειξη 'ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΔΙΑΒΙΒΑΣΘΕΙ '. Οι αποδείξεις αυτές οι οποίες έχουν εκδοθεί από τον Φ.Η.Μ ο οποίος έχει δηλωθεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση φέρουν τα παρακάτω στοιχεία:

1. και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ
2. και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ
3. και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ
4. και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ
5. και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ
6. γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ

Ο έλεγχος διαβίβασε ηλεκτρονικά τις παραπάνω αποδείξεις στην Διεύθυνση Ελέγχων της ΑΑΔΕ προκειμένου να εξακριβωθεί εάν οι εν λόγω αποδείξεις είχαν κάποιο πρόβλημα και δεν διαβιβάσθηκαν στο πληροφοριακό σύστημα ΦΗΜ.

Στην συνέχεια η Διεύθυνση Ελέγχων της ΑΑΔΕ με ηλεκτρονικό μήνυμά της πληροφόρησε τον έλεγχο ότι οι αποδείξεις αυτές είναι «ΠΛΑΣΤΕΣ» διότι ο προοδευτικός αριθμός της απόδειξης εσόδου είναι διαφορετικός από αυτόν του πληροφοριακού συστήματος Ειδικές Ασφαλείς Διατάξεις Σήμανσης Στοιχείων.

Από περαιτέρω έλεγχο ο οποίος πραγματοποιήθηκε στο Πληροφοριακό Σύστημα Διαβίβασης Φορολογικών Στοιχείων (esend) στην επιλογή «Ημερήσιο Report εκδοθέντων παραστατικών από τον ΦΗΜ» ο οποίος έχει δηλωθεί από την ελεγχόμενη, προέκυψαν τα παρακάτω για κάθε μία απόδειξη:

1. ώρα 09:48:11 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:16 από τον αριθμό, γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις 09:48:11,
2. ώρα 04:08:01 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:16 από τον αριθμό, γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις
3. ώρα 07:56:26 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:06 από τον αριθμό, γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις 07:56:26,
4. ώρα 10:48:52 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:09 από τον αριθμό, γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις 10:48:52,

5. ώρα 07:18:50 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:03 από τον αριθμό, γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις

6. ώρα 08:12:37 και γενικό α/α ΕΑΦΔΣΣ Ο α/α σήμανσης της άρχισε για την ελεγχόμενη την 00:16 από τον αριθμό γεγονός που σημαίνει ότι ο α/α της εν λόγω απόδειξης θα έπρεπε να ήταν στις

Συνεπεία των ανωτέρω συντάχθηκε και επιδόθηκε:

1. Η από ΕΚΘΕΣΗ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΔΕΣΜΕΥΣΗΣ από την Ελεγκτική Υπηρεσία Τελωνείων Αττικής (ΕΛ.Υ.Τ), με την οποία παρελήφθησαν οι προαναφερόμενες Α.Λ.Π, ο ΦΗΜ από τον οποίο εκδόθηκαν οι εν λόγω αποδείξεις καθώς και το σύστημα εισροών εκροών της επιχείρησης.

2. Το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση με το οποίο γνωστοποιήσαμε στην ελεγχόμενη τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ήτοι την έκδοση πλαστών – παραπονημένων αποδείξεων εσόδου.

3. Ο με αριθμός Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου με το οποίο γνωστοποιήσαμε στην ελεγχόμενη το προβλεπόμενο από τις διατάξεις Πρόστιμο.

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη είχε υποβάλει μηδενική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 και μηδενικές περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις περιόδους 5^{ος}, 6^{ος}, 7^{ος} και 8^{ος} / 2022.

Στην συνέχεια την η Υπηρεσία ΕΛ.Υ.Τ με σχετική ΕΚΘΕΣΗ ΑΠΟΔΕΣΜΕΥΣΗΣ η οποία έλαβε τον αριθμό πρωτ. του 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, αποδέσμευσε μόνο τις έξι (6) Α.Λ.Π τις οποίες κατασχέθηκαν από το ίδιο ΕΛ.ΚΕ. και συντάχθηκε η με αριθμό ΕΚΘΕΣΗ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ, αντίγραφο της οποίας παραδόθηκε στην ελεγχόμενη.

Την με το με αριθμό πρωτ. έγγραφό του το 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ενημέρωσε τις αρμόδιες αρχές για την αναστολή της διαδικασίας αλλαγής δικαιούχου της άδειας λειτουργίας της ελεγχόμενης επιχείρησης.»

Επειδή, από τα ως άνω πραγματικά περιστατικά, προκύπτει ότι από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των κατασχθέντων αποδείξεων και των ημερήσιων report εκδοθέντων παραστατικών από τον ΦΗΜ που αποστέλλονται στην ΑΑΔΕ διαπιστώθηκε ότι επηρεάστηκε, η κατά άρθρο 15 του ν.4308/2013 αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου των στοιχείων αυτών, καθόσον για τις έξι αυτές αποδείξεις ο προοδευτικός αριθμός τους είναι διαφορετικός από αυτόν του πληροφοριακού συστήματος ΕΑΔΣΣ και επίσης κατά τον έλεγχο σάρωσης του κωδικού QR μέσω της εφαρμογής “arodixi” εμφάνιζαν την ένδειξη «DEN EXEI DIABIBASΘEI». Συνεπώς προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στην παράβαση της επέμβασης στην λειτουργία των φορολογικών μηχανισμών της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54ΣΤ του ΚΦΔ καθώς εξέδωσε από τον δηλωθέντα με αριθμό Φ.Η.Μ. τις προαναφερόμενες έξι (6) παραπονημένες (πλαστές) αποδείξεις.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, στοιχειοθετεί την αποδιδόμενη παράβαση της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 54ΣΤ του ΚΦΔ, για την ελεγχόμενη περίοδο, εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια και πληρότητα, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας ότι υφίσταται λανθασμένη εφαρμογή ουσιαστών πραγματικών περιστατικών και παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, και την επικύρωση της με αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογικό έτος 2022

Πρόστιμο περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ. και της περιπτ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 ΣΤ του ΚΦΔ : ποσού: **75.180,00€ €**
(αριθμ. πράξης)

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

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.