



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

12.06.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 2990

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
 - γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 14.02.2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της«.....», Α.Φ.Μ:, με έδρα Λουτρά Υπάτης Νομού Φθιώτιδος κατά 1) της με αριθ./29.12.2017 Πράξεως Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011 και 2) Της από 29.12.2017 Εκθέσεως Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. – άρθρου 7 παρ. 3&5 Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, χρήσεως 2011 (οικονομικού έτους 2012) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14.02.2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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 υπ' αριθ. /29-12-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου χρήσης 2011, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **5.948,80 €** (=29.744,00 € X 20%) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν. 4337/2015 περίπτωση γ', λόγω λήψης ενός (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό ως προς την αξία τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο της δράσης digi lodge, έκδοσης της βρετανικής οντότηταςΑΦΜ/ΦΠΑ με στοιχεία/20-10-2011 και συνολικής καθαρής αξίας 29.744,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 7§1, 12 ,18 και 30 του Π.Δ. 186/1992 σε συνδιασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 Ν.2523/97και πλέον του αρθ.66§4 του Κ.Φ.Δ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 29.12.2017 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ και του αρθ. 7§3&5 Ν.4437/2015 της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ ,από έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ. /27.10.2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., αφορμή της οποίας αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. /22-09-17 διαβιβαστικό έγγραφο της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ με συνημμένο το από 20/09/2017 Δελτίο Πληροφοριών Εφαρμογής Διατάξεων του Π.Δ. 186/92 ΚΒΣ σύμφωνα με το οποίο « περιήλθαν αρχικά οι με αριθ. /11-6-2013 και /29-7-2013 συσχετιζόμενες Παραγγελίες της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών, με τις οποίες παραγγέλλετο η διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης για διαπίστωση ή μη τέλεσης αδικημάτων (πλημμελημάτων/κακουργημάτων), ύστερα από την με αριθ. πρωτ. /30-5-2013 αναφορά της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα σε αυτές, πιθανολογείτο έντονα η διάπραξη απάτης από συγκεκριμένα πρόσωπα μέσω της υποβολής πανομοιότυπων μεταξύ τους επενδυτικών προγραμμάτων ψηφιακής σύγκλισης χρηματοδοτούμενων από το ΕΣΠΑ 2007-2013 (digi-lodge, digi-retail, digi-content & ict4growth) και συνακόλουθης έκδοσης εικονικών τιμολογίων προς ελληνικές επιχειρήσεις, προκειμένου να εξαπατηθεί ο ανωτέρω ενδιάμεσος φορέας πληρωμής κοινοτικών κονδυλίων (Κ. τ Π. Α.Ε.) δια της εκταμιεύσεως των σχετικών επιχορηγήσεων.»

Στο πλαίσιο του ελέγχου από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ, διαπιστώθηκε η εμπλοκή στην λήψη εικονικού τιμολογίου από την βρετανική οντότηταΑ.Φ.Μ/....., στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013, δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge για ξενοδοχειακές επιχειρήσεις.»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Α. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΝΟΜΙΜΟΤΗΤΟΣ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΔΙΕΝΕΡΓΗΘΕΝΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΚΔΟΘΕΙΣΗΣ ΕΚΘΕΣΕΩΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΑΚΟΛΟΥΘΩΣ ΕΠΙ ΤΗ ΒΑΣΕΙ ΑΥΤΗΣ ΠΡΑΞΕΩΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

-Τόσο η αξία του επίμαχου τιμολογίου όσο και οι υπηρεσίες που αγόρασε δια αυτού η προσφεύγουσα , πιστοποιήθηκαν από την εταιρεία «....., η οποία είναι αποκλειστικώς το αρμόδιο όργανο αναφορικώς με την πιστοποίηση για τις ψηφιακές υπηρεσίες του δημοσίου.

-Το λογιστικό τμήμα της επιχείρησής διενήργησε έλεγχο, προ της καταχωρήσεως του επίμαχου τιμολογίου, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία είχε νόμιμη έδρα στη Μεγάλη Βρετανία και ότι έφερε έγκυρο ΑΦΜ όπως προέκυψε από αντίστοιχο έλεγχο στο σύστημα VIES.

- Η πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής αποδεικνύεται από την εξόφληση εκ μέρους της επιχείρησής μου προς τη βρετανική οντότητα του ποσού του τιμολογίου.

Β. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΕΩΣ

-«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.»

- Η προσβαλλόμενη καταλογιστική ως άνω πράξη ουδεμία ειδική περιγραφή περιέχει όσον αφορά τον καταλογισμό εις βάρος της επιχειρήσεώς μου της παραβάσεως της λήψεως του εν λόγω φορολογικού στοιχείου καθόσον μάλιστα δεν αρκεί η απλή αναφορά στις νομικές διατάξεις αφού παραλείπονται τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν την υπαγωγή μου στον νομικό κανόνα.

Γ. ΜΗ ΝΟΜΙΜΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΠΡΑΞΕΩΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΛΟΓΩ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ ΠΕΡΙ ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΕΥΝΟΪΚΟΤΕΡΗΣ ΠΟΙΝΗΣ (ΚΥΡΩΣΕΩΣ).

Ουδέν πρόστιμο επιβάλλεται από 1/12/2015, σύμφωνα με τις νεότερες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 περ. β' και του άρθρου 7 παρ. 9 του ν. 4337/2015. **Δοθέντος δε ότι οι τελευταίες ως άνω διατάξεις, συγκρινόμενες με τις προγενέστερες διατάξεις που ρυθμίζουν το ίδιο θέμα, είναι επιεικέστερες από αυτές,** ήτοι και από τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. γ' του ν. 4337/2015, που προβλέπουν για παραβάσεις που είχαν τελεσθεί πριν την 17/10/2015 και μάλιστα με τη συνδρομή συγκεκριμένων περιορισμών και προϋποθέσεων που τίθενται από αυτές (μεταβατικές διατάξεις), πρόστιμο σε ποσοστό 50% της αξίας των εικονικών στοιχείων και, σε περίπτωση που η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας, ενώ όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου, προκύπτει **κατά συνέπεια ότι η εν λόγω ευνοϊκότερη ρύθμιση του άρθρου 3 παρ. 4 περ. β' του ν. 4337/2015 πρέπει να εφαρμοστεί αναδρομικά και την παρούσα υπόθεση, όπως αυτή ισχύει και εφαρμόζεται για το μέλλον,** κατ' εφαρμογή της εν λόγω γενικής αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **19 παρ.4 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι : «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή,

ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. **5 του άρθρου 66** του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997 : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. **9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ** ορίζεται ότι :
«9. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Άρθρο 65

Βάρος απόδειξης

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, οι λόγοι που στοιχειοθετούν πλήρως και αποδεικνύουν την εικονικότητα του επίμαχου φορολ. στοιχείου (INVOICE/ 20-10-2011) καταγράφονται αναλυτικά στην στο από 20/09/2017 Δ.Πλ. της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ που αυτούσιο μέρος αυτού παρατίθεται στην έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ αναφέρεται:

«Διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών τιμολογίων από τρία συγκεκριμένα πρόσωπα προς μεγάλο αριθμό ελληνικών επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ως εκδότες-προμηθευτές τρεις ιδρυθείσες προς τούτο βρετανικές οντότητες (.....), &, οι οποίες είχαν μεν ως καταστατική έδρα την ίδια διεύθυνση στο Ηνωμένο Βασίλειο (....., London,), αλλά χρησιμοποιούσαν ως εν τοις πράγμασι επαγγελματική εγκατάσταση συγκεκριμένους μισθωμένους χώρους στην Αττική από το 2011 (.....) και 2012

(.....), με τελικό στόχο την εξαπάτηση των εθνικών και κοινοτικών Αρχών μέσω της είσπραξης των επιχορηγήσεων στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης *digi-lodge*, *digi-retail* και *digi-contents*. Σημειώνεται δε το γεγονός ότι οι ανωτέρω αλλοδαπές οντότητες έχουν ήδη διαλυθεί νομικά από τις αρμόδιες βρετανικές Αρχές μέσω της διαγραφής τους από το βρετανικό Εμπορικό Μητρώο (*Companies House*) τα έτη 2016 και 2017, λόγω μη ανταπόκρισης τους σε τυπικές υποχρεώσεις που απορρέουν από την τοπική εμπορική νομοθεσία. Τούτο δε συνέβη πιθανότατα λόγω μη ύπαρξης πλέον αντικειμένου δραστηριότητας εκ μέρους τους κατόπιν των ελέγχων που διεξήχθησαν από τις εκάστοτε Περιφερειακές Διευθύνσεις της Υπηρεσίας μας, αλλά και από την OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης), οι οποίοι και ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό λειτουργίας τους.

Συγκεκριμένα, όπως προέκυψε από τους ελέγχους:

1) Οι τρεις βρετανικές οντότητες εξέδωσαν τα έτη 2011- 2014 μερικώς ή πλήρως εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών προς εκατοντάδες ελληνικές επιχειρήσεις για έργα (κατασκευή και λειτουργία ιστοτόπων), τα οποία είτε εκτελέστηκαν μόνο υποτυπωδώς είτε δεν εκτελέστηκαν καθόλου, με αποκλειστικό στόχο την είσπραξη της προβλεπόμενης επιχορήγησης από την στο πλαίσιο υλοποίησης των ψηφιακών δράσεων που αναφέρονται ανωτέρω. Οι οντότητες αυτές αναλάμβαναν στη συνέχεια τη συγκρότηση και υποβολή του σχετικού φακέλου ολοκλήρωσης της επένδυσης στην για λογαριασμό των πελατών τους.

2) Για το λόγο αυτό, κατασκευάστηκαν στην πραγματικότητα εξοφλήσεις των τιμολογίων αυτών μέσω εικονικών καταθέσεων στην Τράπεζα Πειραιώς όπου ως καταθέτες στη μεγάλη πλειοψηφία των περιπτώσεων εμφανίζονταν είτε οι υποκρυπτόμενοι, είτε οι εν τοις πράγμασι υπάλληλοι τους. Υπήρξαν δε αρκετές περιπτώσεις, όπου έγινε κατάτμηση της παρασχεθείσας υπηρεσίας σε δεκάδες τιμολόγια με ημερομηνία έκδοσης την ίδια ημέρα κάθε φορά, προκειμένου να παρακαμφθεί για λόγους εξυπηρέτησης της μεθόδευσης η υποχρέωση εμφάνισης της πληρωμής μέσω του τραπεζικού συστήματος. Για την κατασκευή των καταθέσεων χρησιμοποιήθηκε σε μεγάλη έκταση και μία άλλη βρετανική οντότητα με επωνυμία «.....», συμφερόντων ενός εκ των Ελλήνων υποκρυπτόμενων, η οποία διοχέτευε τεχνητό τα απαραίτητα κάθε φορά ποσά για τη δημιουργία καταθετηρίων. Η οντότητα αυτή διεγράφη την 30-12-2014 από τις βρετανικές Αρχές για τον ίδιο ως άνω λόγο (μη εκπλήρωση τυπικών υποχρεώσεων προς το βρετανικό Εμπορικό Μητρώο).

3) Σε εκατό είκοσι μία (121) περιπτώσεις επενδυτικών σχεδίων στο πλαίσιο της δράσης *digi-lodge*, όπου οι ελληνικές επιχειρήσεις κατόρθωσαν να εισπράξουν την επιχορήγηση είτε στο σύνολο της (118) είτε ως προκαταβολή (3), προέκυψε ότι στη συντριπτική πλειοψηφία τους τα χρήματα αυτά επιστράφηκαν σχεδόν άμεσα στην ανωτέρω βρετανική οντότητα «.....» δια οπισθογραφήσεως της σχετικής επιταγής έκδοσης της επιβεβαιώνοντας με αυτό τον τρόπο την όλη μεθόδευση.

4) Όπως προέκυψε από τους ελέγχους της Υπηρεσίας μας και από τα ευρήματα της κατάσχεσης που αναφέρεται ανωτέρω, συντάσσονταν από την αρχή της συνεργασίας ιδιωτικό ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών-υποφύγιων, βάσει των οποίων η τελευταία μετά από την εκταμίευση της επιχορήγησης θα εισέπραττε το μεγαλύτερο μέρος αυτής, με το ποσοστό όμως να είναι διαφορετικό ανά περίπτωση.

Συνολικό, ως ποσοστό επί της συνολικής καθαρής αξίας του εκδοθέντος τιμολογίου και βάσει των ευρημάτων μας, αυτό κυμαινόταν από 57% έως και 100%.»

Επειδή ο έλεγχος της ΔΟΥ ΛΑΜΙΑΣ δεν στηρίχθηκε μόνο στα διαλαμβανόμενα του Π.Δ. της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ - ΑΙΓΑΙΟΥ αλλά πραγματοποίησε διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και προχώρησε σε έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων κατά την ελεγχόμενη χρήση, και μετά από σχετικό αίτημα προς την ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ (αρ.πρωτ...../2.11.2017) διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει αντίστοιχη ή ανάλογη κίνηση από κανένα τηρούμενο τραπεζικό λογαριασμό της ελεγχόμενης που να αντιστοιχεί στην ολική εξόφληση του τιμολογίου αλλά ούτε και κάποια κίνηση σημαντικού ύψους που να δικαιολογεί την μερική εξόφληση του.

Επειδή επιδόθηκε την 01/12/2017 η με αριθ. πρωτ./01-12-2017 Πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων καθώς και λοιπών εγγράφων που τήρησε και εξέδωσε αλλά και έλαβε για την ελεγχόμενη χρονική περίοδο η ανωτέρω επιχείρηση, κοινοποιώντας παράλληλα την εντολή ελέγχου, στην οποία ανταποκρίθηκε.

Επειδή δεν προσκομίσθηκε κανένα αντίγραφο κίνησης τραπεζικού λογαριασμού ή μεταφοράς ποσού, είτε της ελεγχόμενης είτε μέλους της οικογένειας της, που να σχετίζεται με τις συγκεκριμένες πληρωμές ή εισπράξεις, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης. Στα αναφερόμενα παραστατικά της Τράπεζας Πειραιώς με ημερομηνία έκδοσης 24/10/2011, εμφανίζονται καταθέσεις 15.000,00 € και 14.744,00 € σε λογαριασμό της, με στοιχεία συναλλασσόμενου: με ΑΔΤ: και ΑΦΜ: και στο πλαίσιο Λεπτομέρειες: ΕΚΚΑΘ.ΕΞΟΦ.ΠΡΟΦΟΡΜΑ INV.2011-..... Επιπλέον δεν διαπιστώθηκε αλλά ούτε και προσκομίσθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν καταθέσεις των ποσών των 17.846,40 και 18.000,00 € σε λογαριασμό της προσφεύγουσας. Ομοίως καμιά ανάληψη ποσού ύψους 29.744,00 € δεν αποδείχθηκε.

Επειδή δεν προέκυψε ζήτημα περί μη σύννομης υποβολής της σχετικής αίτησης για χορήγηση επιδότησης προς υλοποίηση της εν λόγω δράσης (digi-lodge) και δεν αμφισβητείται η κατασκευή της ιστοσελίδας, εξ ου και κρίθηκε από τον έλεγχο το επίμαχο φορολογικό στοιχείο **μερικώς εικονικό ως προς την αξία.**

Επειδή το επίμαχο τιμολόγιο το οποίο αφορούσε κατασκευή ιστοσελίδας, αξίας 29.744,00 ευρώ, είχε καταχωρηθεί απο την προσφεύγουσα στη στήλη ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ, στο τηρούμενοβιβλίο εσόδων εξόδων και από το μητρώο παγίων με ημερομηνία 31/12/2011, το οποίο προσκομίστηκε στον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι μέσα στη διαχειριστική περίοδο 2011 η προσφεύγουσα υπολόγισε αποσβέσεις για τα πάγια που αγοράστηκαν με το επίμαχο τιμολόγιο, συνολικού ύψους 11.766,87€ ως εκ τούτου επηρέασε τα αποτελέσματα και κατ' επέκταση είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Επειδή ο έλεγχος δεν στηρίχθηκε σε αυθαίρετα συμπεράσματα και υποθέσεις αλλά πραγματοποίησε διασταυρωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και αφού έλαβε υπόψη πλήθος αποδεικτικών στοιχείων και τα έγγραφα που χορηγήθηκαν κατέληξε τεκμηριωμένα στην διαπίστωση της μερικής εικονικότητας ως προς την αξία του υπό κρίση τιμολογίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. γ' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013: «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 σύμφωνα **Αρθ. 37 Ν.4174/2013** «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τουλάχιστον τις εξής πληροφορίες:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,

β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,

δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,

ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,

στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,

ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου,

η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,

θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και

ι) λοιπές πληροφορίες.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη έχει νόμιμα συγκροτηθεί χωρίς να υπάρχουν ελλείψεις ουσιωδών στοιχείων αυτής, αφού επί του σώματος της καταγράφονται τα ως άνω στοιχεία. Συγκεκριμένα μεταξύ των άλλων αναφέρει την παράβαση που αφορά την λήψη μερικώς εικονικού στοιχείου και την τελική αξία.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με όλες τις διαδικασίες και τα στοιχεία που προβλέπει ο νόμος και στην έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με την οποία έχει εκδοθεί η πράξη επιβολής προστίμου περιγράφονται με σαφήνεια οι παραβάσεις χωρίς να γίνεται επιγραμματική αναφορά.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 29.12.2017 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **14.02.2018** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ:,και επικύρωση της με αριθ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου χρήσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Α) Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2012-31.12.2011

Υπ' αριθμ./2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. γ' του ν.4337/2015 **5.948,80 €** (=29.744,00 € X 20%)

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

*Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης*

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.

