



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 07/06/2018

Αριθμός Απόφασης: 2930

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στο επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. /2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ.3 του Ν. 4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ. 7 παρ. 3 του Ν. 4337/2013 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/12/2017 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθ. 7 παρ. 3 του ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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' αριθμ. /2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 3.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω λήψεως και καταχώρησης στα βιβλία της ενός (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικού τιμολογίου χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερική εικονική αξία συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 €, από την βρετανική οντότητα με την επωνυμία – Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α., στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης για ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, άρθ. 12 και άρθ. 18 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) καθώς και του άρθρου 19 παρ. 1 και 4 του Ν. 2523/1997, οι οποίες επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, του άρθρου 9 και του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τους νόμους 4174/2013 και 4337/2015. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 28/12/2017 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ. /2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., αφορμή της οποίας αποτέλεσε το υπ' αριθμ. /2017 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής-Αιγαίου, με το οποίο τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου δελτίο πληροφοριών από το οποίο προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση έλαβε ένα (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών της βρετανικής οντότητας με στοιχεία /2011.

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

1. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Προκειμένου να γίνει κατασκευή ιστοσελίδας ανατέθηκε με το από 17/10/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό στην εταιρεία Το συγκεκριμένο συμφωνητικό ανάπτυξης, βελτίωσης και καταχώρησης – διατήρησης ιστοσελίδας κατατέθηκε νομίμως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καρπενησίου στις 14/11/2011. Στο παράρτημα Α του ανωτέρου συμφωνητικού ορίζονται με πάσα λεπτομέρεια και ανάλυση οι παρεχόμενες υπηρεσίες κατασκευής ιστοσελίδας, ενώ στο παράρτημα Β ορίζεται ο χρόνος παράδοσης ένας μήνας από την ημερομηνία υπογραφής του συμφωνητικού. Ως αμοιβή συμφωνήθηκε το ποσό των 30.000 €, το οποίο καταβλήθηκε εφάπαξ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παράρτημα Γ του ανωτέρω συμφωνητικού. Όπως προκύπτει από το 20/11/2011 τιμολόγιο της παρασχέθηκαν οι λεπτομερώς περιγραφόμενες υπηρεσίες στο ιδιωτικό συμφωνητικό και καταβλήθηκε εφάπαξ μέσω

τραπεζικού ιδρύματος το ποσό των 30.000 €, από ίδια κεφάλαια της εταιρίας, η οποία εκείνη την περίοδο δεν είχε πρόβλημα ρευστότητας.

Διατηρούμε ομόρρυθμη εταιρία με δραστηριότητα την παροχή ξενοδοχειακών υπηρεσιών εδώ και πάρα πολλά έτη. Προκειμένου να δημιουργηθεί σύστημα κρατήσεων ηλεκτρονικά και να διαφημιστεί η επιχείρησή μας αποφασίσαμε να μετέχουμε στη δράση κρατικών ενισχύσεων με τίτλο ενίσχυση ξενοδοχειακών και τουριστικών καταλυμάτων για τη δημιουργία διαδικτυακών τόπων προβολής και συστημάτων ηλεκτρονικών κρατήσεων <<.....>>, η οποία έφερε το υπ' αριθμ. 1804/2009 Φ.Ε.Κ.. Σύμφωνα με το άρθρο 17 μετά την έκδοση της απόφασης έγκρισης - αποδοχής της αίτησης και πριν την υποβολή αιτήματος ολοκλήρωσης επένδυσης, η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να υποβάλει αίτηση για τη λήψη του 50% της δημόσιας επιχορήγησης ως προκαταβολή. Σύμφωνα με το άρθρο 18, η καταβολή της ενίσχυσης δίνεται μετά την ολοκλήρωση των ενεργειών πιστοποίησης της ενισχυόμενης πράξης. Από τα παραπάνω προκύπτει σαφώς ότι αν κάποια εταιρία δεν υποβάλλει το αίτημα του άρθρου 17, η επιχορήγηση δίνεται εν συνόλω μετά την πιστοποίηση της ενισχυόμενης πράξης. Εν προκειμένω, το έτος 2009 υποβλήθηκε η αίτηση συμμετοχής και το αίτημα ολοκλήρωσης πράξης υποβλήθηκε το έτος 2011. Η εταιρία δεν υπέβαλλε αίτημα λήψης της επιχορήγησης προ της ολοκλήρωσης της έγκρισης. Στις 30/07/2012 εκδόθηκε η με αριθμ./2012 απόφαση περί έγκρισης βεβαιώσεων ολοκλήρωσης για τη δράση. Κατόπιν, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ./2012 απόδειξη πληρωμής η κατέβαλλε εφάπαξ στην εταιρία το ποσό των 18.000€. Για το λόγο αυτό εκδόθηκαν και τα αθεώρητα υπ' αριθμ./2012 και/2012 απόδειξη και τιμολόγιο πληρωμής από την εταιρία μας. Κατόπιν, η κατέβαλλε εφάπαξ στην εταιρία το ποσό των 18.000€ με απόδειξη πληρωμής. Προκειμένου να γίνει η κατασκευή της ιστοσελίδας ανατέθηκε με το από 17/10/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό στην εταιρία <<.....>>. Το συγκεκριμένο συμφωνητικό ανάπτυξης, βελτίωσης και καταχώρησης - διατήρησης ιστοσελίδας κατατέθηκε νομίμως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καρπενησίου στις 14/11/2011.

2. ΒΑΡΟΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ

Παρά ταύτα, ως συνεπής φορολογούμενη εταιρία, με τα ανωτέρω εκτεθέντα αποδείξαμε την ανυπαρξία της εικονικότητας, δεδομένου ότι όντως κατασκευάστηκε η ιστοσελίδα, ζήτημα πραγματικό, καταβλήθηκε όντως το χρηματικό ποσό των 30.000€, υπάρχουν τιμολόγια συνέχισης διατήρησης ιστοσελίδας και όπως προκύπτει από τα βιβλία της εταιρίας από το σύνολο των συναλλακτικών δραστηριοτήτων είχε ρευστότητα και το ληφθέν τιμολόγιο το καταχώρησε στα βιβλία της κανονικά. Το γεγονός ότι η εταιρία προέβη σε τμηματική απόσβεση της δαπάνης, είναι κατά την κείμενη νομοθεσία επιτρεπτό και ουδεμία σχέση έχει με εικονικότητα του εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου.

3. ΕΛΛΕΙΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ - ΚΑΛΟΠΙΣΤΙΑ ΤΟΥ ΛΗΠΤΗ

Εξάλλου, το γεγονός ότι η επιχορήγηση από το πρόγραμμα δράση κρατικών ενισχύσεων με τίτλο ενίσχυση ξενοδοχειακών και τουριστικών καταλυμάτων για τη δημιουργία διαδικτυακών τόπων προβολής και συστημάτων ηλεκτρονικών κρατήσεων <<.....>>, ανερχόταν στο συνολικό ποσό των 18.000 €, ουδόλως ασκεί επιρροή στην ανωτέρω συναλλαγή, δεδομένου ότι δεν απαγορεύεται η συναλλαγή περισσότερων παρεχόμενων υπηρεσιών ή ακριβότερων υπηρεσιών από το εν λόγω πρόγραμμα, τη στιγμή που η συναλλαγή διενεργήθηκε στα πλαίσια μιας καθ' όλα νόμιμης, διαφανούς και δημόσιας διαδικασίας και η καταβολή του ποσού των 18.000 € έγινε σε μεταγενέστερα στάδια από την αμφισβητούμενη από τη φορολογική αρχή συναλλαγή.

4. Η ΜΗ ΑΜΕΣΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΠΑΓΙΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΔΕΝ ΟΔΗΓΕΙ ΣΕ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ

Σύμφωνα δε με την με αριθμό/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, (ΣΕΛ.12) η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπολόγισε αποσβέσεις για το παραπάνω πάγιο, καθώς δεν είχε μπει σε λειτουργία η ιστοσελίδα. Για το λόγο αυτό η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θεώρησε νόμιμο να επιβάλλει πρόστιμο για μερικώς εικονικό στοιχείο ίσο με το 10% της αξίας. Συνεπώς, ορθά η εταιρία μας ωφελούνταν από την λήψη του συγκεκριμένου φορολογικού στοιχείου, δεδομένου ότι η κατασκευή ιστοσελίδας είναι παραγωγική δαπάνη. Τα δε συμπεράσματα της φορολογικής αρχής όπως αυτά αποτυπώνονται στη σελίδα 12 του υπ' αριθμ./2018 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, θα πρέπει να θεωρηθούν ως νόμω αβάσιμα και δεν συνέτρεχε λόγος επιβολής προστίμου για εικονικότητα φορολογικού στοιχείου. Εξάλλου, εν αντιθέσει με την εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής, το γεγονός ότι δεν έγινε απόσβεση του παγίου στο έτος 2011 εν συνόλω, δεν απαγορεύεται νομοθετικά. Η δε ιστοσελίδα κατασκευάστηκε και λειτουργεί εντός του έτους 2011, όπως προκύπτει και πραγματικά από την ένδειξη του copyright που αναγράφεται εντός της ιστοσελίδας, τα τιμολόγια για web hosting και domain name.

5. ΤΟ ΔΕΛΤΙΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΠΛΗΡΕΣ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΜΕΣΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Από τα παραπάνω προκύπτει σαφώς ότι όταν γίνεται έλεγχος σε μια Τρίτη επιχείρηση, αυτό δεν οδηγεί αυτομάτως σε τακτικό έλεγχο της άλλης επιχείρησης, χωρίς να έχει δοθεί εντολή διενέργειας ελέγχου. Το απλό δελτίο πληροφοριών και οι πιθανές παραβάσεις της τρίτης επιχείρησης δεν οδηγούν σε ορθή επιβολή πράξης επιβολής προστίμου και το εκδοθέν πρόστιμο εκδόθηκε κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Τα όσα δε υποστηρίζει η φορολογική αρχή στην υπ' αριθμ./2018 έκθεση ελέγχου, είναι νόμω αβάσιμα.

6. Η ΑΣΚΗΣΗ ΤΗΣ ΕΛΕΥΘΕΡΗΣ ΚΑΤΑ ΝΟΜΟ ΣΥΝΝΑΛΑΚΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΔΕΝ ΟΔΗΓΕΙ ΣΕ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗ

Εν συνεχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη σελίδα 12 της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι <<το γεγονός ότι κατατέθηκε αίτημα για λογαριασμό της ελεγχόμενης επιχείρησης για αξιολόγηση – έγκριση, ολοκλήρωση και εκταμίευση στο πλαίσιο δράσης της <<.....>>, ενώ είχε ήδη από το 2007 διαδικτυακό τόπο προκαλεί προβληματισμό. Και αυτό γιατί, ακόμη και εάν η δημιουργία διαδικτυακού τόπου στο πλαίσιο της δράσης καλύπτει περισσότερες

ανάγκες, ακυρώνεται η ανάγκη ύπαρξης και άλλου site, όταν το πρώτο είναι πληρέστερο και μάλιστα επιχορηγούμενο.>>

Σε απάντηση των ανωτέρω ισχυρισμών, υπενθυμίζουμε ότι στα πλαίσια της αρχής της ελευθερίας των συμβάσεων και της συναλλακτικής δράσης, η κάθε επιχείρηση μπορεί να διατηρεί και να κατασκευάζει όσες ιστοσελίδες επιθυμεί. Το γεγονός ότι ήδη υπήρχε ιστοσελίδα, δεν αναιρεί τη δυνατότητα δημιουργίας νέας. Το γεγονός ότι ελήφθηκε η επιχορήγηση, η οποία σημειωτέον εκταμιεύτηκε, μετά την κατασκευή της ιστοσελίδας, ουδόλως ασκεί επιρροή. Το πρόγραμμα δεν κατασκεύασε την ιστοσελίδα αλλά η συνεργαζόμενη επιχείρηση Συνεπώς, ο ανωτέρω προβληματισμός της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Λαμίας δεν οδηγεί στο συμπέρασμα της νόμιμης επιβολής της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

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, 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) γ) δ)

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με το από 21/09/2017 δελτίο πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής - Αιγαίου 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 αλλά χρησιμοποιούσαν ως εν τοις πράγμασι επαγγελματική εγκατάσταση συγκεκριμένους

μισθωμένους χώρους στην Αττική από το 2011, με τελικό στόχο την εξαπάτηση των εθνικών και κοινοτικών Αρχών μέσω της είσπραξης των επιχορηγήσεων στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης και 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 του Σ.Δ.Ο.Ε., αλλά και από την OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης), οι οποίοι και ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό λειτουργίας τους. Συγκεκριμένα, όπως προέκυψε α) από τους ελέγχους που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε. σε πελάτες-λήπτες των σχετικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, β) από τα ευρήματα της κατάσχεσης που έγινε το 2013 στην έδρα της οντότητας - Α.Φ.Μ. στην οδό -..... και η οποία ανήκει στα ίδια τρία υποκρυπτόμενα πρόσωπα, γ) από τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τον ενδιάμεσο φορέα πληρωμών των σχετικών επιχορηγήσεων (.....), δ) από τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τις αρμόδιες φορολογικές Αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου, της Κύπρου και των Η.Π.Α. στο πλαίσιο αιτημάτων διοικητικής συνδρομής, ε) από τα ευρήματα των ελέγχων της OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης) στο Ηνωμένο Βασίλειο και την Κύπρο, στ) από τις πληροφορίες που δόθηκαν στο πλαίσιο δικαστικής συνδρομής από τις Αρχές της Κύπρου και της Νέας Ζηλανδίας, ζ) από τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τις ελληνικές Τράπεζες, η) από τις ένορκες καταθέσεις και τα υπομνήματα πρώην εν τοις πράγμασι υπαλλήλων των υποκρυπτόμενων και θ) από τα υπομνήματα που κατέθεσαν στο Σ.Δ.Ο.Ε. οι τρεις υποκρυπτόμενοι στο πλαίσιο της με αριθ./2016 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος,

- 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 Κοινωνία της Πληροφορίας Α.Ε. για λογαριασμό των πελατών τους.
- 2) Για το λόγο αυτό, κατασκευάστηκαν στην πραγματικότητα εξοφλήσεις των τιμολογίων αυτών μέσω εικονικών καταθέσεων στην , 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 τεχνητά 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, 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 του Σ.Δ.Ο.Ε., συντάσσονταν από την αρχή της συνεργασίας ιδιωτικά ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών-υποψήφιων, 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. Συνολικά, ως ποσοστό επί της συνολικής καθαρής αξίας του εκδοθέντος τιμολογίου και βάσει των ευρημάτων μας, αυτό κυμαινόταν από 57% έως και 100%.
- 5) **Όλα** τα υποβληθέντα από τις ανωτέρω τρεις βρετανικές οντότητες επενδυτικά σχέδια, έχουν ήδη απενταχθεί με σχετικές αποφάσεις των αρμοδίων Υπηρεσιών και μάλιστα οι εκταμιευθείσες δολίως επιχορηγήσεις θα **αναζητηθούν** από τις δικαιούχες ελληνικές επιχειρήσεις-πελάτες τους, μέσω της έκδοσης αποφάσεων ανάκτησης αχρεωστήτως/παρανόμως καταβληθεισών επιχορηγήσεων.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω ευρήματα των διενεργηθέντων ελέγχων, η προσφεύγουσα οντότητα έλαβε ένα (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο της δράσης, έκδοσης της βρετανικής οντότητας - Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. με στοιχεία/2011 και συνολικής καθαρής αξίας 30.000,00 ευρώ, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία. Επιπρόσθετα, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Λαμίας, διαπιστώθηκε ότι το παραπάνω μερικώς εικονικό στοιχείο, το οποίο αφορούσε κατασκευή ιστοσελίδας, αξίας 30.000,00 ευρώ, είχε καταχωρηθεί σε λογαριασμό παγίου στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων, με ημερομηνία καταχώρησης

31/10/2011. Από το μητρώο παγίων ωστόσο με ημερομηνία 31/12/2011 διαπιστώθηκε ότι μέσα στη διαχειριστική περίοδο 2011, η προσφεύγουσα δεν υπολόγισε αποσβέσεις από το παραπάνω πάγιο, καθώς δεν είχε μπει σε λειτουργία η ιστοσελίδα. Από τον έλεγχο των συνημμένων συμπληρωματικών στοιχείων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε ήδη site (διαδικτυακό τόπο), το οποίο διατηρεί μέχρι και σήμερα. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατατέθηκε αίτημα για λογαριασμό της προσφεύγουσας για αξιολόγηση – έγκριση, ολοκλήρωση και εκταμίευση στο πλαίσιο δράσης ενώ είχε ήδη, από το 2007 διαδικτυακό τόπο. Ωστόσο, ακόμη και εάν η δημιουργία διαδικτυακού τόπου στο πλαίσιο της δράσης καλύπτει περισσότερες ανάγκες, ακυρώνεται η ανάγκη ύπαρξης και άλλου site όταν το πρώτο είναι πληρέστερο και μάλιστα επιχορηγούμενο. Ειδικά, μέρος των κοστολογημένων υπηρεσιών στο τιμολόγιο της είναι περιττές δεδομένου ότι αυτές καλύπτονται από τη λειτουργία ενός άλλου site.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/12/2017 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/02/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου

-Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 ε' ν.4337/2015 : **30.000,00 ευρώ X 10% = 3.000,00 ευρώ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.