



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25.5.2018

Αριθμός απόφασης:2643

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκουΚρήτης, επί της οδού, κατά των υπ'αριθμ. α)/29-12-

2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν.4337/2015 και β)/29-12-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων .

4. **Τις υπ' αριθμ.** α)/29-12-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 του ν.4337/2015 και β)/29-12-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων **πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 Ν.2523/1997 & άρθρου 79 ν. 4472/2017** διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A) Με την υπ' αριθμ. /29-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού **3.986,00 ευρώ (19.910,00X20%)**.

Η παράβαση αφορά σε λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού τιμολογίου με στοιχεία τιμολογίου/20-10-2011, συνολικής καθαρής αξίας **19.910,00 €**, εκδόσεως της βρετανικής οντότητας με την επωνυμία, 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 7 παρ.3 περίπτ. γ' του ν. 4337/2015.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 29/12/2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χανίων

B) Με την υπ' αριθμ. /29-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 και άρθρου 79 ν. 4472/2017 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 2.291,95 ευρώ που αντιστοιχεί στο 50% του ποσού του Φ.Π.Α. ενός (1) μερικώς εικονικού τιμολογίου συνολικής καθαρής αξίας **19.910,00 €**, εκδόσεως της βρετανικής οντότητας με την επωνυμία, την αξία του οποίου συμπεριέλαβε στις φορολογητέες εισροές, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 περ.

δ'ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α η οποία επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. 4174/2013.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 29/12/2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χανίων

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ. αριθμ./6.12.2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει του υπ' αριθμ./29.9.2017 εγγράφου του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής-Αιγαίου, με συνημμένο το δελτίο πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), σύμφωνα με το οποίο τρεις ιδρυθείσες βρετανικές οντότητες και, οι οποίες είχαν ως καταστατική έδρα την ίδια διεύθυνση στο Ηνωμένο Βασίλειο εξέδιδαν εικονικά τιμολόγια προς μεγάλο αριθμό Ελληνικών επιχειρήσεων. Σκοπός τους ήταν η εξαπάτηση των Εθνικών και Κοινοτικών Αρχών μέσω της είσπραξης των επιχορηγήσεων για λογαριασμό των ελληνικών επιχειρήσεων στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, digi-retail και digi-content. Μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με την βρετανική οντότητα ήταν και ο προσφεύγων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Έλλειψη υπαιτιότητας– Δεν πληρούται η υποκειμενική υπόσταση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής. Στην πράξη επιβολής προστίμου αφενός πρέπει να περιέχεται πλήρης και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, και αφετέρου πρέπει να αιτιολογείται ο σκοπός της πράξης ήτοι να στοιχειοθετείται ότι ο φορολογούμενος ενήργησε με σκοπό την αποφυγή της πληρωμής του οφειλόμενου φόρου.
2. Δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει, έστω και με την έννοια της αμφιβολίας, αν το επίμαχο ΤΠΥ ήταν εικονικό, διότι δεν θα μπορούσε να ελέγξει, ή να διαπιστώσει αν ήταν μεγαλύτερη η αξία των αναφερομένων σ' αυτό εργασιών και συγκεκριμένα η δημιουργία διαδικτυακού ιστοτόπου της ξενοδοχειακής επιχείρησής του, αφού γι αυτό απαιτούνται εξειδικευμένες γνώσεις, τις οποίες δε διαθέτει. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται το γεγονός, ότι η συναλλασόμενη με αυτόν εταιρεία ήταν και είναι υπαρκτή με πραγματική έδρα και αναφέρεται από πλείστες άλλες εταιρείες -βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεών τους- ως πελάτης τους. Ο ίδιος έχει καταχωρήσει το εν λόγω φορολογικό στοιχείο (ΤΠΥ) στα τηρούμενα από την επιχείρησή του βιβλία.
3. Καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη. Η εικονικότητα του υπό στοιχεία/20-10-2011 ΤΠΥ εκδόσεως της επιχείρησης ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, αφού ο ίδιος δε θα μπορούσε να διαπιστώσει την εικονικότητά
4. Η άκαιρη επιβολή του επίδικου φορολογικού προστίμου των 6259,00€ για λήψη πλαστών

φορολογικών στοιχείων, αντιβαίνει όχι μόνο στην αρχή της ισότητας αλλά και στην αρχή της αναλογικότητας συνάμα, εφόσον του επιβλήθηκε μετά την παρέλευση επτά και πλέον ετών.

A) Ως προς την υπ' αριθμ./29-12-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015

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 αξία..».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι :

«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 επίσης σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την

αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

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

Επειδή, στο από 20/09/2017 δελτίο πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής - Αιγαίου αναφέρεται:

*«Η Υπηρεσία μας έχει ήδη διαπιστώσει την 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 (.....), 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 digi-lodge, digi-retail και digi-content. **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 οντότηταςστην οδό και η οποία ανήκει στα ίδια τρία υποκρυπτόμενα πρόσωπα, γ) από τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τον ενδιαμέσο 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./02-11-2016 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 στηνγια 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 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 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 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/παρانونύμως καταβληθεισών επιχορηγήσεων.».

Επειδή μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με την βρετανική ήταν και ο προσφεύγων, καθώς από τα ως άνω ευρήματα του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι:

- ο προσφεύγων είχε υποβάλλει αίτημα για την «ενίσχυση ξενοδοχειακών και τουριστικών καταλυμάτων για την δημιουργία διαδικτυακών τόπων προβολής και συστημάτων ηλεκτρονικών κρατήσεων –digi-lodge” με ηλεκτρονικό κωδικό αιτήματος ολοκλήρωσης για δαπάνες επενδυτικού σχεδίου συνολικής καθαρής αξίας 19.930,00 ευρώ. Για τις εν λόγω δαπάνες εκδόθηκε το υπ’αριθμ./20.10.2011 Τ.Π.Υ. εκδοθέν από την εταιρεία και το οποίο εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικής κατάθεσης στην Τράπεζα Πειραιώς. Επισημαίνεται ότι το εν λόγω αίτημα ολοκλήρωσης με την περιγραφή όλων των ανωτέρω στοιχείων φέρει σφραγίδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος,
- είχε υπογραφεί σύμβαση (με ημερομηνία σύνταξης αυτής την 19.10.2011) μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας, η οποία υπογράφεται και από τα δύο συμβαλλόμενα μέρη και έχει κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ. Χανίων την 10.11.2011.
- με την από 19.10.2011 Υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντος η οποία φέρει το γνήσιο της υπογραφής και απευθύνεται στην εταιρεία, δηλώνεται ότι ο προσφεύγων είναι ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης.
- με το με αριθμ.πρωτ./24.9.2012 (αριθμ. ηλεκτρονικής καταχώρησης) αίτημα του προσφεύγοντος, προς την ζητήθηκε εκταμίευση της ενίσχυσης . Το ποσό της εκταμίευσης αποτελούσε το 60% του συνολικού επενδυτικού σχεδίου ήτοι ποσό 11.958,00 ευρώ (60% X19.930,00 ευρώ) και για αυτό εκδόθηκε από τον προσφεύγοντα το με αριθμ./5.9.012 αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης, και η υπ’αριθμ./5.9.012 απόδειξη είσπραξης, ενώ για το σκοπό της είσπραξης προσκομίσθηκαν : α)πιστοποιητικό από το Πρωτοδικείο Χανίων, το οποίο ο ίδιος ο προσφεύγων αιτήθηκε προκειμένου να πιστοποιηθεί ότι ο προσφεύγων δεν έχει πτωχεύσει β)βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας και γ)βεβαίωση φορολογικής ενημερότητας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται αρχικώς ότι δεν γνώριζε την ύπαρξη του εν λόγω στοιχείου και εν συνεχεία επικαλείται καλή πίστη διότι δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει, έστω και με την έννοια της αμφιβολίας αν το επίμαχο στοιχείο ήταν εικονικό δηλαδή δεν θα μπορούσε να ελέγξει ή να διαπιστώσει αν ήταν μεγαλύτερη η αξία των αναφερόμενων σε αυτό εργασιών και συγκεκριμένα η δημιουργία διαδικτυακού ιστοτόπου της ξενοδοχειακής επιχείρησής του καθώς για αυτό απαιτούνται εξειδικευμένες γνώσεις τις οποίες δεν διαθέτει. Ωστόσο από τα ως άνω στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει η συμμετοχή του προσφεύγοντος στη διαδικασία αίτησης και λήψης της επιχορήγησης.

Επειδή βάσει του ευρημάτων του ελέγχου αποδεικνύεται με εμπεριστατωμένο τρόπο αφενός η συναλλακτική ανυπαρξία της βρετανικής επιχείρησης και αφετέρου η συμμετοχή του προσφεύγοντος στην διαδικασία αίτησης και λήψης της επιχορήγησης, ως εκ τούτου δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα έλαβε υπόψη του τα στοιχεία της έρευνας του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής - Αιγαίου όπως αυτά αναλύονται στο από 20/09/2017 Δελτίο Πληροφοριών, καθώς και τα βιβλία και στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο και διαπίστωσε την παράβαση του άρθρου 7 παρ.3(γ) του ν.4337/2015 η οποία επισύρει πρόστιμο 20% της αξίας του στοιχείου .

Επειδή το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου, αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Για να επιβληθούν οι κυρώσεις του ΚΒΣ (πρόστιμα) οι οποίες έχουν τυπικό χαρακτήρα αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων του και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου (Σχετ. Σ.τ.Ε. 2074/82, ΣτΕ 1562/79). Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/12/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως προς την υπό κρίση με αριθμό/29-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015.

Β) Ως προς την υπ'αριθμ./29-12-2017 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α..

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α

1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. 4174/2013

2 δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το 50% του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 3 ν.4337/2015 «Τροποποιήσεις διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»

4. α. Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.

β. Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 καταργείται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 7 ν.4337/2015

Άρθρο 7. Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

8. Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 29.12.2017 έκθεση Μερικού Ελέγχου Προστίμου Φ.Π.Α του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Χανίων, ο προσφεύγων συμπεριέλαβε την αξία του ληφθέντος μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου ως ενδοκοινοτική απόκτηση στις φορολογητέες εισροές στην υπ' αριθμ./2012 περιοδική δήλωση δ' τριμήνου, ασκώντας το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, με συνέπεια να του επιβληθεί το πρόστιμο του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. 4174/2013, ήτοι ποσό ίσο με το 50% του φόρου ΦΠΑ του ληφθέντος μερικώς εικονικού τιμολογίου.

Σύμφωνα όμως με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της παρ. 2 περ.δ' του άρθρου 32 ν.2859/2000 το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. δεν μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν κατέχει νόμιμο φορολογικό στοιχείο. Στην προκειμένη περίπτωση και άσχετα με το γεγονός ότι η συναλλαγή περιλήφθηκε και στις φορολογητέες εκροές, ο προσφεύγων άσκησε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με βάση το μη νόμιμο μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο, συνεπώς ορθά επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. 4174/2013

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της ημερομηνία κατάθεσης **2 /01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

A) Υπ' αριθμ./29-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.(γ') του ν.4337/2015 : 19.910,00 ευρώ X 20% = 3.986,00 ευρώ

B) Υπ'αριθμ./29-12-2017 πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. 4174/2013: 4.583,90 X 50% =2.291,95 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .