



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 17.05.2018

αριθμός απόφασης 2438

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης, εδρευούσης στην Νομού Τρικάλων, στη θέση, κατά της με αριθ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§ 3 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διαχειριστικής περιόδου 2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ...../2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§ 3 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διαχειριστικής περιόδου 2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 13.12.2017 οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Π.Δ. 186/1992.

5. Την από 21.02.2018 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, η οποία υποβλήθηκε 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 αρ./15.12.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§ 3 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διαχειριστικής περιόδου 2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.983,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§ 3 περ. ε' του ν.4337/2015, καθόσον έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμό/16.11.2011 μερικώς εικονικό, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία, τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδόσεως της βρετανικής οντότητας, ΑΦΜ/ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 29.830,01 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας της διαδικασίας του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου και της εκδοθείσης εκθέσεως ελέγχου και ακολούθως επί τη βάσει αυτής πράξεως επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.
- Ο ισχυρισμός της Φορολογικής Αρχής περί μερικής εικονικότητας του τιμολογίου με αριθ./16.11.2011 τυγχάνει όλως ψευδής και αβάσιμος, καθόσον τόσο η αξία του επίμαχου τιμολογίου όσο και οι υπηρεσίες που αγόρασε δια αυτού η εταιρεία μας πιστοποιήθηκαν από την εταιρεία, η οποία είναι αποκλειστικώς το αρμόδιο όργανο αναφορικώς με την πιστοποίηση για τις ψηφιακές υπηρεσίες του δημοσίου.
- Μη νομιμότητα της οριστικής πράξεως επιβολής προστίμου/15.12.2017 διαχειριστικής περιόδου 1.01-31.12.2011 λόγω παράβασης της γενικής αρχής περί αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης ποινής.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον

υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 § 2 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ):

«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, εν προκειμένω, ο ελεγκτής της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων,, διενήργησε έλεγχο στην προσφεύγουσα βάσει της υπ' αριθ./20.10.2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., συνεπεία του από με αριθ./22.09.2017 δελτίου πληροφοριών της Περιφερειακής Διεύθυνση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου, και αποκλειστικά αναφορικά με τις διαπιστώσεις αυτού.

Επειδή η ΕΙΔΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΣΔΟΕ, ΠΔ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΑΤΤΙΚΗΣ- ΑΙΓΑΙΟΥ, διενήργησε έλεγχο στην προσφεύγουσα βάσει της υπ' αριθμ./07.09.2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Υπηρεσίας, συνεπεία των υπ' αριθμ./11.06.2013 και/29.07.2013 Παραγγελιών της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υποθέσεως, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η από 13/12/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του αρμόδιου ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων,, στην οποία γίνεται ρητή μνεία του με αριθ. και ημερομηνία/22.09.2017 Δελτίου Πληροφοριών της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ, ΠΔ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΑΤΤΙΚΗΣ- ΑΙΓΑΙΟΥ, τα πορίσματα του οποίου σαφώς υιοθετούνται, προκύπτουν τα εξής πραγματικά περιστατικά:

--Αιτία του ως άνω ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. πρωτ./30.05.2013 αναφορά της εταιρείας σχετικά με τρεις οντότητες (.....,,) με έδρα την ίδια διεύθυνση στο Ηνωμένο Βασίλειο, οι οποίες είχαν υποβάλει προς αυτήν έναν δυσανάλογα μεγάλο αριθμό αιτημάτων αξιολόγησης- έγκρισης, ολοκλήρωσης και εκταμίευσης στο πλαίσιο των δράσεων digi-lodge, digi-retail και digi-content για λογαριασμό ελληνικών επιχειρήσεων- πελατών τους, οι παρασχεθείσες από αυτές υπηρεσίες όπως εμφανίζονταν στα αντίστοιχα τιμολόγια ήταν

τυποποιημένες και πανομοιότυπες μεταξύ τους, είχαν τις ίδιες σχεδόν τεχνικές αδυναμίες/ αστοχίες στην τεκμηρίωσή τους και ως καταθέτες κατά την εξόφληση των σχετικών τιμολογίων από τις ελληνικές επιχειρήσεις εμφανίζονταν στην πλειονότητα των περιπτώσεων τα ίδια πρόσωπα, που δεν είχαν καμία σχέση με τις οντότητες αυτές.

--Προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμα του ελέγχου η ΕΙΔΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΣΔΟΕ, ΠΔ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ ΑΤΤΙΚΗΣ- ΑΙΓΑΙΟΥ στηρίχθηκε σε στοιχεία που προέρχονται α) από ελέγχους που διενήργησε η ίδια Υπηρεσία σε πελάτες- λήπτες των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών εκδόσεως των τριών βρετανικών οντοτήτων, β) από ευρήματα της κατάσχεσης που έγινε το 2013 στην έδρα της οντότητας, η οποία ανήκει στα ίδια τρία υποκρυπτόμενα πρόσωπα, στα οποία ανήκουν και οι ως άνω οντότητες, γ) από πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τον ενδιάμεσο φορέα πληρωμών επιχορηγήσεων, δ) από πληροφορίες που χορηγήθηκαν από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου, της Κύπρου και των Η.Π.Α. στα πλαίσια αιτημάτων διοικητικής συνδρομής, ε) από τα ευρήματα των ελέγχων του OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης) στο Ηνωμένο Βασίλειο και την Κύπρο, στ) από πληροφορίες που δόθηκαν στο πλαίσιο δικαστικής συνδρομής από τις αρχές της Κύπρου και της Νέας Ζηλανδίας, ζ) από πληροφορίες από ελληνικές τράπεζες, η) από ένορκες καταθέσεις και υπομνήματα πρώην εν τοις πράγμασι υπαλλήλων των υποκρυπτόμενων και θ) από υπομνήματα που κατέθεσαν οι υποκρυπτόμενοι στα πλαίσια της υπ' αριθμ./02.11.2016 παραγγελίας του Εισαγγελέα του Οικονομικού Εγκλήματος.

--Βασιζόμενη στα ως άνω στοιχεία κατέληξε στο συμπέρασμα ότι 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 στο πλαίσιο υλοποίησης των ψηφιακών δράσεων digi-lodge, digi-retail και digi-content. Οι οντότητες αυτές αναλάμβαναν στην συνέχεια τη συγκρότηση και υποβολή του σχετικού φακέλου ολοκλήρωσης της επένδυσης στην για λογαριασμό των πελατών τους.

-- Κατά τα έτη 2016 και 2017, κατόπιν των ελέγχων που διενήργησαν Περιφερειακές Διευθύνσεις της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ και η Υπηρεσία OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης), οι οποίοι ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό λειτουργίας των ως άνω οντοτήτων, αυτές διαλύθηκαν νομικά από τις αρμόδιες βρετανικές αρχές μέσω διαγραφής τους από το βρετανικό Εμπορικό Μητρώο, λόγω μη ανταπόκρισής τους σε τυπικές υποχρεώσεις που απορρέουν από την εθνική εμπορική νομοθεσία.

--Από το κύκλωμα αυτό κατασκευάστηκαν εξοφλήσεις των τιμολογίων αυτών μέσω εικονικών καταθέσεων στην Τράπεζα, όπου ως καταθέτες στη μεγάλη πλειοψηφία των περιπτώσεων εμφανίζονταν είτε οι υποκρυπτόμενοι είτε οι εν τοις πράγμασι υπάλληλοί τους. Σε πολλές περιπτώσεις έγινε κατάτμηση της παρασχεθείσας υπηρεσίας σε δεκάδες τιμολόγια με ημερομηνία έκδοσης την ίδια, προκειμένου να παρακαμφθεί η υποχρέωση εμφάνισης της πληρωμής μέσω

τραπεζικού συστήματος. Για την κατασκευή των καταθέσεων χρησιμοποιήθηκε σε μεγάλη έκταση η βρετανική οντότητα συμφερόντων ενός εκ των Ελλήνων υποκρυπτόμενων, η οποία διοχέτευε τεχνητά τα απαραίτητα κάθε φορά ποσά για τη δημιουργία καταθετριών και η οποία διεγράφη την 30/12/2014 από τις βρετανικές αρχές λόγω μη εκπλήρωσης τυπικών υποχρεώσεων προς το βρετανικό Εμπορικό Μητρώο.

--Σε εκατόν είκοσι μία (121) περιπτώσεις επενδυτικών σχεδίων στα πλαίσια της δράσης digi-lodge, όπου οι ελληνικές επιχειρήσεις εισέπραξαν την επιχορήγηση, είτε στο σύνολό της είτε ως προκαταβολή, προέκυψε ότι στη συντριπτική πλειοψηφία τους τα χρήματα αυτά επιστράφηκαν σχεδόν άμεσα στην ανωτέρω βρετανική οντότητα δια οπισθογραφήσεως της σχετικής επιταγής έκδοσης της

--Από την αρχή της συνεργασίας συντάσσονταν ιδιωτικά ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών- υποψηφίων, βάσει των οποίων η εκδότρια επιχείρηση θα εισέπραττε το μεγαλύτερο μέρος της επιχορήγησης μετά την εκταμίευση αυτής, με ποσοστό επί της συνολικής καθαρής αξίας του εκδοθέντος τιμολογίου που κυμαίνονταν από 57% έως και 100%.

--Όλα τα υποβληθέντα από τις ανωτέρω βρετανικές οντότητες επενδυτικά σχέδια έχουν ήδη απενταχθεί με σχετικές αποφάσεις των αρμόδιων Υπηρεσιών και οι εκταμιευθείσες επιχορηγήσεις θα αναζητηθούν από δικαιούχες ελληνικές επιχειρήσεις- πελάτες τους.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε από την επιχείρηση ένα τουλάχιστον μερικώς εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο υλοποίησης των ψηφιακών δράσεων digi-lodge, ήτοι το υπ' αριθμ./16.11.2011 Τιμολόγιο, καθαρής αξίας 29.830,01 €, το οποίο χρησιμοποίησε για να εκταμιεύσει επιχορήγηση από την, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

Επειδή το ως άνω τιμολόγιο που αφορά σε κατασκευή και λειτουργία ιστότοπου – λογισμικού συστήματος και δεν περιλαμβάνει Φ.Π.Α. καθότι θεωρείται ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, ενώ καταχωρήθηκε στη μηνιαία κατάσταση εσόδων εξόδων μηνός Νοεμβρίου και συγκεκριμένα στη στήλη με την ονομασία «ΠΑΓΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟ ΔΙΑΔΥΚΤ.». Πλην όμως, η αξία του εν λόγω φορολογικού στοιχείου ως παγίου δεν περιλαμβάνεται στην κατάσταση του μητρώου παγίων της προσφεύγουσας, δεν διενήργησε αποσβέσεις ούτε με οποιοδήποτε άλλο τρόπο εξέπεσε την αξία του τιμολογίου από τα από τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποίησε στην διαχειριστική περίοδο, συνεπώς δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Επειδή προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί πραγματοποίησης της επίμαχης συναλλαγής, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αποδεικτικά στοιχεία είσπραξης της επιχορήγησης από την, κίνηση λογαριασμού, προσφορές από άλλες επιχειρήσεις για την δημιουργία του λογισμικού, στοιχεία διακίνησης του λογισμικού από την Μεγάλη Βρετανία, κ.α..

Επειδή σε κάθε περίπτωση και σύμφωνα με πάγια νομολογία, η κρίση περί της εικονικότητας μια συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων

μαζί των στοιχείων που επικαλείται η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε στοιχείου.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω πραγματικών περιστατικών, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι διαχειριστές του προγράμματος χρηματοδότησης διαπίστωσαν ότι η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε στο σύνολό της όπως περιλαμβάνονταν στην εγκεκριμένη πρόταση και συνεπώς η κρίση περί εικονικότητας είναι εσφαλμένη, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή η οικεία έκθεση ελέγχου, καθώς και το συνημμένο σε αυτήν δελτίο πληροφοριών της ΕΙΔΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΣΔΟΕ, περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στη εικονικότητα του επίδικου τιμολογίου και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13/12/2017 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, όσον αφορά την νομιμότητα έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 4 περ. β' και των παρ.3 περ. β', 4, 5, 9 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3 Τροποποιήσεις διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

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

Άρθρο 7 Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

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. 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. 4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η

προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3.5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α`170). ....9. Η ισχύς των περ. α` και β` της παρ. 2 και της περ. α` της παρ. 4 του άρθρου 3 αρχίζει την 1.2.2016.».

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 5 ΚΕΦ. ΙΙ και στην παρ. 15 περ. β` της ΠΟΛ 1252/20.11.2015 με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62):

«5. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (άρθρο 55)

Από 1.12.2015 καταργούνται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 9 Ν. 4337/2015 , σε συνδυασμό με το άρθρο 51 παρ. 3 Ν. 4342/2015 , Α` 143), ενώ από 17.10.2015 (έναρξη ισχύος Ν. 4337/2015) καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 ( άρθρο 3 παρ. 4 περ. β` Ν. 4337/2015).

Συνεπώς, από την 17.10.2015 και εφεξής δεν θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές πρόστιμα για τις παρακάτω περιπτώσεις παραβάσεων: α. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. β. Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων. γ. Έκδοση - Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. δ. Νόθευση φορολογικών στοιχείων. ε. Καταχώριση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

Διευκρινίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και διαπράχθηκαν από την έναρξη ισχύος της ως άνω διάταξης (ήτοι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του Ν. 4174/2013) και μέχρι την έναρξη ισχύος του Ν. 4337/2015 (17.10.2015), εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω.

Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5

Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι

26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του Ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του Ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: 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, η συγκεκριμένη παράβαση που διαπράχθηκε το έτος 2011 και καταλογίστηκε το έτος 2017 επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. ε' του ν.4337/2015, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας τυγχάνουν απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, και την επικύρωσης της με αριθ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§ 3 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διαχειριστικής περιόδου 2011.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2011: Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. ε' του ν. 4337/2015: **2.983,00 €**

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.