



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 14/ 05/ 2018

Αριθμός Απόφασης 2398

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 15/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αργολίδας, οδός ΤΚ 21052 κατά:

- Της υπ' αριθ. /05-12-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7 ν.

4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2011

- Της υπ' αριθ./05-12-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρο 4ν .2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε ο, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το με αρ. πρωτ./24-09-2017 έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ.ΝΑΥΠΛΙΟΥ (αριθ. πρωτ. εισερχομένου/02-10-2017), το από 21-09-2017 Δελτίο Πληροφοριών, από το οποίο προέκυπτε ότι η ατομική επιχείρηση, ΑΦΜ, έλαβε δύο (2) μερικώς εικονικά ως προς την αξία στοιχεία χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία τους, στο πλαίσιο της δράσης digit lodge συνολικής καθαρής αξίας 55.550,00€ για την χρήση 2011, με εκδότη από την βρετανική οντότητα με την επωνυμία

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, διενήργησε έλεγχο λόγω συμπληρωματικών (νέων) στοιχείων για την διαχειριστική περίοδο 01/01 -31/12-2011 με την υπ' αριθ./26-10-2017 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ (186/92) & ΦΠΑ δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν είχε περαιώσει για την κρινόμενη χρήση.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από τον ελεγκτή, λαμβάνοντας υπόψη αφενός το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στις 27-11-2017 στον προσφεύγοντα το με υπ' αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη.

Επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων στις 27-11-2017 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία ο ελεγκτής, συνέταξε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 05-12-2017 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ & ΦΠΑ, ακολούθως ο προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

-Την υπ' αριθμ./05-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο συνολικού ποσού 11.110,00€ [(€27.460,00x 20%),(€28.090,00x 20%) σύμφωνα με την οποία:

Ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του δύο (2) μερικώς εικονικά ως προς την αξία φορολογικά στοιχεία χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία τους και συγκεκριμένα, τα 1)αριθ. Τ.Π.Υ. (INVOICE) No/20-10-2011 καθαρής αξίας 27.460,00€ & 2) αριθ. Τ.Π.Υ. (INVOICE) No/20-10-2011 καθαρής αξίας 28.090,00€, εκδόσεως από την βρετανική οντότητα με την επωνυμία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§1,2,9&30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.γ' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

-Την υπ' αριθμ./05-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 με την με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος του, πρόστιμο ποσού 100,00€ σύμφωνα με την οποία:

Δεν υπέβαλε ένα (1) μηνιαίο ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων-λήψεων υπηρεσιών μηνός 10^{ου} του 2011, για να δηλώσει τις συναλλαγές των τιμολογίων &/20-112011, με την εταιρεία κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ.5 περ. δ' του ν. 2859/2000(ΦΠΑ) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμέ με το άρθρο 7 παρ. 3,4 &5 του Ν. 43372015.

Με την αρ. πρωτ./09-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ &ΦΠΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές και όχι εικονικές και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

- Περί ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογίας, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με το **πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 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 φορολογικά 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** ορίζεται ότι : « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν 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, όταν αποδίδεται σε 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 της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, 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 συναλλακτικός 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 συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στο από 21-09-2017 Δελτίο Πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου και στην από 05-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, για τον εκδότη,, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί μερικώς εικονικά ως προς την αξία και ειδικότερα:

«.....α) Η Αγγλική εταιρεία – προμηθευτής και εκδότης των στοιχείων δημιουργήθηκε στην Αγγλία στις 25/07/2011 (λίγο διάστημα πριν την έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων) και όπως προκύπτει από την έρευνα των Αγγλικών & Κυπριακών Αρχών αλλά και του ΣΔΟΕ δημιουργήθηκε για την «εκμετάλλευση» των επενδυτικών προγραμμάτων ψηφιακής σύγκλισης χρηματοδοτούμενων από το ΕΣΠΑ 2007 – 2013 (digi-lodge , digi-retail, digi-content & ict4growth) και της συνακόλουθης έκδοσης εικονικών τιμολογίων προς Ελληνικές επιχειρήσεις , προκειμένου να εξαπατηθεί ο ενδιαμέσος φορέας πληρωμής κοινοτικών κονδυλίων με την επωνυμία, δια της εκταμίευσας των σχετικών επιχορηγήσεων. Η εταιρεία αυτή έχει υποβάλει προς τον ενδιαμέσο φορέα ένα δυσανάλογα μεγάλο αριθμό αιτημάτων αξιολόγησης – έγκρισης , ολοκλήρωσης και εκταμίευσης στο πλαίσιο των ανωτέρω δράσεων για λογαριασμό πολλών Ελληνικών επιχειρήσεων - πελατών της , οι παρασχεθείσες από αυτή υπηρεσίες όπως εμφανίζονται στα αντίστοιχα εκδοθέντα από αυτή 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 επιχειρήσεις αυτές – πελάτες της Αγγλικής εκδότριας . Τα ανωτέρω πρόσωπα τα οποία είναι τόσο Έλληνες πολίτες όσο και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, πιθανολογείται ότι αποτελούν μέλη του ίδιου κυκλώματος εξαπάτησης των αρχών για την εκταμίευση τελικά των σχετικών με τα προγράμματα επιχορηγήσεων . Η Αγγλική εταιρεία είχε 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.

Σημειώνεται το γεγονός ότι κατά την διάρκεια του ελέγχου, η προαναφερόμενη Αγγλική επιχείρηση έχει ήδη διαλυθεί νομικά με ημερομηνία 20/07/2016 από τις αρμόδιες Βρετανικές Αρχές μέσω της διαγραφής τους από το αντίστοιχο Εμπορικό Μητρώο , λόγω μη ανταπόκρισής τους σε τυπικές υποχρεώσεις που απορρέουν από την τοπική εμπορική νομοθεσία και έχει με την ίδια ημερομηνία απενεργοποιηθεί το ΑΦΜ/ΦΠΑ στο VIES . Τούτο δε συνέβη πιθανότατα λόγω μη ύπαρξης πλέον αντικειμένου δραστηριότητας εκ μέρους τους , κατόπιν των ελέγχων που διεξήχθησαν από τις εκάστοτε Περιφερειακές Διευθύνσεις του ΣΔΟΕ , αλλά και από την OLAF (Ευρωπαϊκό Γραφείο για την Καταπολέμηση της Απάτης) οι οποίοι και

ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό της λειτουργίας της .

β) Η Βρετανική οντότητα εξέδωσε 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 προαναφερόμενων ψηφιακών δράσεων . Αναλάμβανε στην συνέχεια τη συγκρότηση και υποβολή του σχετικού φακέλου ολοκλήρωσης της επένδυσης στην για λογαριασμό των πελατών της . Συγκεκριμένα προς την ατομική επιχείρηση, ΑΦΜ, έχει εκδώσει τα ανωτέρω δύο (2) αναφερόμενα τιμολόγια συνολικής αξίας 55.550,00 € με ημερομηνία 20/10/2011 τα οποία και έχει γνωστοποιήσει στο VIES με συνολική αξία 48.464,00 λίρες Αγγλίας (ή 55.550,00 €) . Για τα ανωτέρω επίσης στοιχεία δεν προκύπτει η έκδοση Δελτίων Αποστολής ή αποστολή γενικά ηλεκτρονικού εξοπλισμού προς την ατομική επιχείρηση Επίσης η εν λόγω επιχείρηση δεν δήλωσε τις αντίστοιχες ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών – αποκτήσεις από την Αγγλική αντισυμβαλλόμενη τον μήνα 10ο του 2011.

γ) Η Βρετανική οντότητα κατά την υποβολή του ολοκληρωμένου φακέλου προς την για την λήψη της προβλεπόμενης επιχορήγησης κατασκεύασε στην πραγματικότητα τις εξοφλήσεις των προαναφερομένων δύο (2) τιμολογίων μέσω εικονικών καταθέσεων στην, όπου ως καταθέτες στη μεγάλη πλειοψηφία των περιπτώσεων εμφανίζονταν οι υποκρυπτόμενοι , είτε οι υπάλληλοί τους . Υπήρχαν 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 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 την δημιουργία καταθετηρίων. Η οντότητα αυτή διεγράφη την 30/12/2014 από τις Βρετανικές Αρχές για τον ίδιο ως άνω λόγο (μη εκπλήρωσης τυπικών υποχρεώσεων προς το Βρετανικό Εμπορικό Μητρώο) . Για τα δύο (2) υπό έλεγχο τιμολόγια η εξόφληση «εμφανίζετε» να έγινε με τον παρακάτω τρόπο :

- Για το τιμολόγιο/20-10-2011 με κατάθεση στις 20/09/2011 ποσού 27.460,00€ σε λογαριασμό που τηρούσε η Βρετανική αντισυμβαλλόμενη στη με αρ λογ/σμού GR Η κατάθεση διενεργήθηκε από τον/ ΑΦΜ από το Λάρισας στο υποκατάστημα τηςστην οδό

- Για το τιμολόγιο/20-10-2011 με κατάθεση στις 20/09/2011 ποσού 28.090,00 € σε λογαριασμό που τηρούσε η Βρετανική αντισυμβαλλόμενη στη με αρ λογ/σμού GR Η κατάθεση διενεργήθηκε από τον/ ΑΦΜ από το Λάρισας στο υποκατάστημα της στην οδό

Σε εκατόν είκοσι μία (121) περιπτώσεις επενδυτικών σχεδίων στο πλαίσιο της δράσης digi-lodge , όπου οι Ελληνικές επιχειρήσεις κατόρθωσαν να εισπράξουν την επιχορήγηση είτε στο σύνολό της (118), είτε ως

προκαταβολή (3), προέκυψε ότι στη συντριπτική πλειοψηφία τους τα χρήματα αυτά επιστράφηκαν σχεδόν άμεσα στην ανωτέρω Βρετανική οντότητα με επωνυμία δια οπισθογραφήσεως της σχετικής επιταγής έκδοσης της επιβεβαιώνοντας με αυτό τον τρόπο την όλη μεθόδευση .

Σύμφωνα με τα στοιχεία που ήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. , από τα έγγραφα του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής – Αιγαίου για τον προσφεύγοντα, έχει ήδη εκταμιευτεί η επιχορήγηση για την δράση digi-lodge όσον αφορά στα ποσά των προαναφερόμενων τιμολογίων . Επίσης από ευρήματα μετά από κατασχέσεις της ανωτέρω Υπηρεσίας (που διενεργήθηκαν το 2013 στην έδρα της οντότητας Α.Φ.Μ στην οδό και η οποία ανήκει στα ίδια υποκρυπτόμενα πρόσωπα) διαπιστώθηκε ότι συντάσσονταν από την αρχή της συνεργασίας ιδιωτικά ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών – υποψηφίων, βάσει των οποίων η τελευταία μετά την εκταμίευση της επιχορήγησης θα εισέπραττε το μεγαλύτερο μέρος αυτής, με ποσοστό όμως διαφορετικό ανά περίπτωση . Συνολικά , ως ποσοστό επί της συνολικής καθαρής αξίας του εκδοθέντος τιμολογίου και σύμφωνα με τα ευρήματα, αυτό κυμαινόταν από 57 % έως και 100% » και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα και έγιναν με πλήρη την τήρηση της φορολογικής νομοθεσίας, **είναι αβάσιμοι.**

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ Διαπιστώσεις Ελέγχου” στην από 05-12-2017 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ αναφέρεται ότι : «.....Ο (προσφεύγων) έχει καταχωρήσει τα προαναφερόμενα τιμολόγια – invoice στα τηρούμενα βιβλία του όπως προκύπτει και από τα προσκομισθέντα από αυτόν φωτοαντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων για την είσπραξη της σχετικής επιχορήγησης στο πλαίσιο της δράσης digi – lodge από τον φορέα ως εξής:

Το τιμολόγιο – invoice/20-10-2011 αξίας 27.460,00 € έχει καταχωρηθεί στο θεωρημένο χειρόγραφο βιβλίο εσόδων – εξόδων του Υποκ/τος (.....) με Π.Θ/7-10-2004 της Δ.Ο.Υ., στη σελίδα 29 αυτού, καθώς και στο αθεώρητο Μητρώο παγίων της .

Το τιμολόγιο – invoice/20-10-2011 αξίας 28.090,00 € έχει καταχωρηθεί στο αθεώρητο μηχανογραφικό βιβλίο εσόδων – εξόδων του κεντρικού και αποτυπώνεται στη θεωρημένη με Π.Θ/12-01-2005 Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου εσόδων – εξόδων της Δ.Ο.Υ., στη σελίδα 48 αυτού , καθώς και στο αθεώρητο Μητρώο παγίων της .

Επιπρόσθετα ο προσφεύγων δεν υπέβαλε ένα (1) μηνιαίο ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων – λήψεων υπηρεσιών για το μήνα 10ο (Οκτώβριο) του 2011, για να δηλώσει τις ενδοκοινοτικές αυτές συναλλαγές (λήψεις υπηρεσιών – αποκτήσεις) των τιμολογίων & της 20/10/2011 με την εταιρεία

Σύμφωνα με τα ανωτέρω η ατομική επιχείρηση έχει υποπέσει στις κατωτέρω παραβάσεις :

Έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ **δύο (2) μερικώς εικονικά**

τιμολόγια.....»

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση στην προσβαλλόμενη πράξη **δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία**, καθόσον, στην από 05-12-2017 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ, αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου σε κάθε Πράξη Επιβολής Προστίμου περιέχει στο σώμα της την αυτοτελή αιτιολογία της παράβασης, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. **(ΣτΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001)**. Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου γι' αυτή πρόστιμο, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της κάθε πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. **ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115'/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.**

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα της κάθε πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 949,950/2012)**, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου **(ΣτΕ 2695/1993)**, στην κάθε πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν **(ΣτΕ 962/2012)**, και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη και γίνεται σαφές ότι πρόκειται για λήπτη μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων.

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 21-09-2017 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 των στοιχείων, καθώς δεν δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία των στοιχείων.

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 του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο από 21-09-2017 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου και στην συνέχεια στην από 05-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/01/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ.γ' του ν.4337/2015 : $55.550,00\text{€} \times 20\% = 11.110,00\text{€}$

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

Πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρο 4 ν.2523/1997) ποσού: 100,00€.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
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 .