



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 26.03.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 986

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

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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. Την από 26.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου με διεύθυνση, κατά: **1)** της υπ' αρ./**2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου **2012**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, **2)** της από 09.11.2018 έκθεσης ελέγχου προστίμου της Α.Α.Δ.Ε., **3)** του από 22.10.2018 υπ' αρ./**2018** Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, **4)** της με αρ./**2018** πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 26.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **5.999,00 €**, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 13 και των άρθρων 2 παρ. 3, 6, 7, 8 του Κ.Φ.ΑΣ. ή 5, 8, 10, 12, 14 Ε.Λ.Π., οι οποίες επισύρουν κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015.

Η ως άνω παράβαση αφορά τη λήψη είκοσι δύο (22) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, τα οποία είναι μερικώς εικονικά στο πλαίσιο της δράσης *digi – lodge*, έκδοσης της βρετανικής οντότητας – ΑΦΜ/ΦΠΑ, με στοιχεία /2012 συνολικής καθαρής αξίας 29.994,99 €, χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

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 του παρακάτω ισχυρισμούς:

1. παραβίαση της αρχής της νομιμότητας της διαδικασίας του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου και της εκδοθείσης εκθέσεως ελέγχου και ακολούθως επί τη βάση αυτής πράξεως επιβολής προστίμου άρθρου 7 Ν. 4337/2015.
2. έλλειψη νομίμου αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων – εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών υπό των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 170/2014, ΣτΕ 12033/2012, ΣτΕ 2963/2013, και ΣτΕ 1604/2011).
3. μη νομιμότητα της πράξεως επιβολής προστίμου άρθρου 7 Ν. 4337/2015 χρήσεως 2012 λόγω παράβασης της γενικής αρχής περί αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης ποινής (κυρώσεως).
4. η επιβολή προστίμων είναι κατά γράμμα καταχρηστική

Επειδή, στις 17.04.2018, απεστάλη στην ελέγχουσα φορολογική αρχή εμπιστευτικό Δελτίο Πληροφοριών με αρ. πρωτ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ από την Ειδική Γραμματεία ΣΔΟΕ Επιχειρησιακή Δ/ση Αττικής, που αφορούσε τον προσφεύγοντα και την εμπλοκή του στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων από βρετανικές οντότητες.

Στην ανωτέρω Υπηρεσία περιήλθαν αρχικά οι με αρ. ΑΒΜ /..... /2013 και ΑΒΜ /..... /2013 συσχετιζόμενες παραγγελίες της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών, με τις οποίες παραγγέλετο η διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης για διαπίστωση ή μη, τέλεσης αδικημάτων (πλημμελημάτων/κακουργημάτων), ύστερα από την με αρ. πρωτ. /2013 αναφορά της Ανώνυμης Εταιρίας 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 (*digi-lodge*, *digi-retail*, *digi-content*) και συνακόλουθης έκδοσης εικονικών τιμολογίων προς ελληνικές επιχειρήσεις, προκειμένου να εξαπατηθεί ο ανωτέρω ενδιαμέσος φορέας πληρωμής κοινοτικών κονδυλίων, δια της εκταμίευσής των σχετικών επιχορηγήσεων.

Στις ανωτέρω παραγγελίες, γινόταν ευθεία αναφορά σε τρεις οντότητες με έδρα την ίδια διεύθυνση στο Ηνωμένο Βασίλειο (....., &), οποίες είχαν υποβάλει προς την έναν δυσανάλογα μεγάλο αριθμό αιτημάτων αξιολόγησης-έγκρισης, ολοκλήρωσης και εκταμίευσης στο πλαίσιο των δράσεων *digi-lodge*, *digi-retail*, *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 τεκμηρίωση τους και όπου ως καταθέτες κατά την εξόφληση των σχετικών τιμολογίων απ' τις ελληνικές επιχειρήσεις εμφανίζονταν στην πλειονότητα των περιπτώσεων τα ίδια πρόσωπα, που δεν είχαν καμία σχέση με τις επιχειρήσεις αυτές, αλλά για τα οποία πιθανολογείται ότι αποτελούσαν μέλη του ίδιου κυκλώματος εξαπάτησης των Αρχών για την εκταμίευση τελικά των σχετικών κονδυλίων.

Στο πλαίσιο του ελέγχου που ακολούθησε στη συνέχεια από το ΣΔΟΕ Αττικής, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε εμπλακεί στην υπόθεση, καθώς έλαβε εικονικά τιμολόγια από τη μία από τις παραπάνω αναφερόμενες βρετανικές οντότητες με την επωνυμία στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge.

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 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: *«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: ...

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

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου...».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ./2018 Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, “από την έρευνα που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι εκδόθηκαν εικονικά τιμολόγια από τρία συγκεκριμένα πρόσωπα προς μεγάλο αριθμό ελληνικών επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ως εκδότες-προμηθευτές τρεις ιδρυθείσες 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, 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 ΣΔΟΕ Αττικής, αλλά και από την OLAF (Ευρωπαϊκή Υπηρεσία για την Καταπολέμηση της Απάτης), οι οποίοι και ανέδειξαν τον πραγματικό σκοπό λειτουργίας τους.

Συγκεκριμένα, όπως προέκυψε α) από τους ελέγχους που διενήργησε το ΣΔΟΕ Αττικής σε πελάτες λήπτες των σχετικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, β) από τα ευρήματα της κατάσχεσης που έγινε το 2013 στην έδρα της οντότητας-ΑΦΜ στην οδό και η οποία ανήκει στα ίδια τρία υποκρυπτόμενα πρόσωπα, γ) από τις πληροφορίες που χορηγήθηκαν στο ΣΔΟΕ 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 ΗΠΑ στο πλαίσιο αιτημάτων διοικητικής συνδρομής, ε) από τα ευρήματα των ελέγχων της OLAF (Ευρωπαϊκή Υπηρεσία 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, των ΗΠΑ 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 οι τρεις υποκρυπτόμενοι στο πλαίσιο της με αρ./2016 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος:

- 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 Κοινωνία της Πληροφορίας ΑΕ 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 ΑΕ για λογαριασμό των πελατών τους.
- 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 σε 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 μια 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).

- Σε 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 στην συντριπτική πλειοψηφία τους τα χρήματα αυτά επεστράφησαν σχεδόν άμεσα στην ανωτέρω βρετανική οντότητα «.....» δια οπισθογραφήσεως της σχετικής επιταγής έκδοσης της, επιβεβαιώνοντας με αυτόν τον τρόπο την όλη μεθόδευση.
- Όπως προέκυψε από τους ελέγχους της Υπηρεσίας μας και από τα ευρήματα της κατάσχεσης που αναφέρεται ανωτέρω, συντάσσονταν από την αρχή της συνεργασίας ιδιωτικά ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών -υποψηφίων, 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%.
- Όλα τα υποβληθέντα από τις ανωτέρω τρεις βρετανικές οντότητες επενδυτικά σχέδια, έχουν ήδη απενταχθεί με σχετικές αποφάσεις των αρμόδιων 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 σύμφωνα με τα ανωτέρω διαπιστώθηκε ότι η εκδότρια επιχείρηση είχε ως τελικό στόχο την εξαπάτηση των εθνικών και κοινοτικών Αρχών μέσω της έκδοσης εικονικών τιμολογίων προς τις ελληνικές επιχειρήσεις και της είσπραξης των ανάλογων επιχορηγήσεων στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, digi-retail και digi-content.

Επειδή μεταξύ αυτών που συναλλάχθηκαν με τη βρετανική οντότητα ήταν και ο προσφεύγων του

Επειδή, στην περίπτωση που διαπιστώνεται φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία στον εκδότη του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, ο λήπτης οφείλει να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση της συναλλαγής. Εν προκειμένω ο προσφεύγων προς απόδειξη της συναλλαγής επικαλείται:

- Συνυπέγραφα με την ανωτέρω εταιρεία ιδιωτικό συμφωνητικό για να μου παράσχει εξειδικευμένες τεχνογνωσίας και να επιδοτηθώ μετά την ολοκλήρωση της υπαγωγής μου στο πρόγραμμα επιδότησης για τη δράση digi-lodge.
- Οι υπηρεσίες που μου παρέσχε η για τις οποίες εκδόθηκαν τα τιμολόγια αυτά, πιστοποιήθηκαν από την εταιρεία «.....» η οποία είναι αποκλειστικώς το αρμόδιο όργανο αναφορικώς με την πιστοποίηση για τις ψηφιακές υπηρεσίες του δημοσίου.
- Καταχώρησα ως είχα κατά νόμο υποχρέωση τα εν λόγω τιμολόγια στα βιβλία μου
- Το λογιστικό τμήμα της επιχείρησής μου διενήργησε έλεγχο και διαπίστωσε ότι η εταιρεία είχε νόμιμη έδρα στη Μεγάλη Βρετανία και έφερε έγκυρο ΑΦΜ, όπως προέκυψε από αντίστοιχο έλεγχο στο σύστημα VIES.

- Συμμετείχα στην προπεριγραφείσα επιχορηγούμενη από το ΕΣΠΑ δράση ψηφιακής συγκλίσεως *digi-lodge* για ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, συμβλήθηκα με την ως άνω Βρετανική εταιρεία για ποσό που αντιστοιχούσε σε πραγματική συναλλαγή, που ταυτίζεται απολύτως με το αναγραφόμενο επί του σώματος των τιμολογίων ποσό που η αντισυμβαλλόμενη θα ελάμβανε με εξουσιοδότηση δική μου (δοθείσα με την υπογραφή του συμφωνητικού) από την εκταμίευση της επιδότησης.

Επειδή, ωστόσο από τα προσκομισθέντα στοιχεία με τη κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προέκυψαν τα παρακάτω:

- Ο προσφεύγων υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. ΧΕΡΣΟΝΗΣΟΥ, με α/α/2012, την από 10.05.2012 όπως αυτή εκπροσωπείται νόμιμα για την υπογραφή της από τον κ.
- Στην ως άνω σύμβαση, και στο κεφάλαιο 2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ, μεταξύ άλλων αναγράφεται, ότι: “ 2.2 Ο Πελάτης υποχρεούται στα εξής: α) να καταβάλλει στην Εταιρεία τις χρεώσεις (τιμήματα, αμοιβές, έξοδα) και με τον τρόπο και κατά το χρόνο που αναφέρονται στο Παράρτημα Γ της παρούσας”.
- Ο προσφεύγων υπέβαλε τις κάτωθι Αποδείξεις Εισπράξεως, ως κάτωθι:

ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΣ			
No	ΗΜΕΡΟΜ.	ΠΟΣΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
.....	01.04.2012	1.496,75	payment for invoice 2012 -
.....	04.04.2012	1.460,76	payment for invoice 2012 -
.....	06.04.2012	1.433,76	payment for invoice 2012 -
.....	07.04.2012	1.493,75	payment for invoice 2012 -
.....	09.04.2012	1.490,75	payment for invoice 2012 -
.....	11.04.2012	1.400,77	payment for invoice 2012 -
.....	13.04.2012	1.331,78	payment for invoice 2012 -
.....	15.04.2012	1.418,76	payment for invoice 2012 -
.....	17.04.2012	1.466,76	payment for invoice 2012 -
.....	21.04.2012	1.484,75	payment for invoice 2012 -
.....	22.04.2012	1.496,75	payment for invoice 2012 -
.....	24.04.2012	1.490,75	payment for invoice 2012 -
.....	25.04.2012	1.049,83	payment for invoice 2012 -
.....	27.04.2012	1.487,75	payment for invoice 2012 -
.....	29.04.2012	1.493,75	payment for invoice 2012 -
.....	01.05.2012	1.478,75	payment for invoice 2012 -
.....	02.05.2012	1.472,75	payment for invoice 2012 -
.....	03.05.2012	1.475,75	payment for invoice 2012 -
.....	04.05.2012	1.496,75	payment for invoice 2012 -
.....	05.05.2012	1.496,75	payment for invoice 2012 -
.....	07.05.2012	1.031,83	payment for invoice 2012 -
.....	10.05.2012	44,99	payment for invoice 2012 -
	ΣΥΝΟΛΟ	29.994,99	

Σημειώνεται, ότι, ο προσφεύγων δεν συνυπέβαλλε το Παράρτημα Γ της ως άνω ΣΥΜΒΑΣΗΣ, μη δυνάμενοι να εξάγουμε συμπεράσματα για τον τρόπο και χρόνο εξόφλησης των υπό κρίση τιμολογίων. Επιπλέον, τονίζουμε ότι, οι αποδείξεις εισπράξης εκδίδονται την ίδια ακριβώς

ημερομηνία με τα εκδιδόμενα προτιμολόγια (PROFORMA INVOICE) που εξέδωσε η , η ως άνω ΣΥΜΒΑΣΗ υπογράφηκε την 10.05.2012 και όλα τα υπό κρίση τιμολόγια εκδόθηκαν με ημερομηνία 11.05.2012.

Επειδή σχετικά με την καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη πρέπει να αναφερθεί ότι καλόπιστος λήπτης θεωρείται αυτός που επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και προσοχή όσον αφορά την πραγματοποιηθείσα συναλλαγή και το πρόσωπο του εκδότη και παρ' όλα αυτά δεν ήταν σε θέση να διακρίνει οποιαδήποτε παρατυπία που να τον βάλει σε υποψίες σχετικά με την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή βάσει των ευρημάτων του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε από το ΣΔΟΕ αποδεικνύεται ότι ουσιαστικός σκοπός λειτουργίας της εκδότριας επιχείρησης ήταν η έκδοση εικονικών τιμολογίων, ενώ από την πλευρά του λήπτη δεν αποδείχτηκε η πραγματοποίηση της συναλλαγής για συνολική αξία 29.994,99 €, ούτε και ο τρόπος εξόφλησης αυτής από τον προσφεύγοντα καθώς από την έρευνα του ΣΔΟΕ αποδείχθηκε ότι όλες οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν ήταν «κατασκευασμένες» από το κύκλωμα των ως άνω εικονικών επιχειρήσεων. Εξάλλου, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει πως έγινε η εξόφληση των υπό κρίση τιμολογίων, αν δηλαδή εξοφλήθηκαν με μετρητά ή μέσω τραπεζής. Επίσης αποδεικνύεται με εμπειριστωμένο τρόπο αφενός η συναλλακτική ανυπαρξία της βρετανικής επιχείρησης και αφετέρου η συμμετοχή του προσφεύγοντος στην διαδικασία αίτησης και λήψης της επιχορήγησης. Συνεπώς δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη, ως επικαλείται ο προσφεύγων (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή προς επίρρωση των ισχυρισμών του περί πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως πχ. κίνηση λογαριασμού, στοιχεία που να αποδεικνύουν την προέλευση των χρημάτων, πως έγινε η εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων, προσφορές από άλλες επιχειρήσεις για την δημιουργία του λογισμικού, στοιχεία διακίνησης του λογισμικού από την Μεγάλη Βρετανία, κ.α. Εφόσον δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι .

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα έλαβε υπόψη του τα στοιχεία της έρευνας του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ όπως αυτά αναλύονται στο από 23.04.2018 Δελτίο Πληροφοριών, και διαπίστωσε την παράβαση του άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015, η οποία επισύρει πρόστιμο 20% της αξίας των μερικώς εικονικών στοιχείων .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09.11.2018 Έκθεση Ελέγχου Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, αναπόσπαστο μέρος της οποίας αποτελεί το από ως άνω δελτίο πληροφοριών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, κρίνονται 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 αριθ. πρωτ. /26.11.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθμ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,

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

ΠΡΟΣΤΙΜΟ: 5.999,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.