



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 02-05-2019

Αριθμός απόφασης: **1301**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

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 1036990 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.

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 09-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /06-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, χρήσης 2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /06-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, χρήσης 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31-11-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία υπεβλήθη 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. /06-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, χρήσης 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 8.228,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. γ' του ν. 4337/2015, καθόσον έλαβε τρία (3) μερικώς εικονικά Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της και συγκεκριμένα τα με αριθμό: α) /04-02-2013 καθαρής αξίας 15.993,18 € , β) /04-02-2013 καθαρής αξίας 13.421,93 € και γ) /04-02-2013 καθαρής αξίας 11.724,90 €, ήτοι συνολικής καθαρής αξίας 41.140,01 €, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 30-11-2018 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ. /06-03-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., αφορμή της οποίας αποτέλεσε το από 15-02-2018 , με αριθμ Υ.Σ.Ε /15-02-2018 και αριθμ. αναφοράς Δελτίο Πληροφοριών του ΣΤ' Τμήματος της Α' Υποδιεύθυνσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής. Το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών διαβιβάστηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. με το με αριθμ. πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ. ΑΤΤ. Α ΕΞ 2018 ΕΜΠ διαβιβαστικό έγγραφο του Α' Τμήματος Διοικητική Υποστήριξης και Προγραμματισμού της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής (αριθμ. πρωτ. εισερχομένου /02-03-2018) με θέμα « Αποστολή Φακέλου Υπόθεσης».

Σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών τρεις ιδρυθείσες προς τούτο, 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 στο πλαίσιο των τριών δράσεων ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, digi-retail και digi-content.

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

1) Το σύνολο του αιτιολογικού της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρεται σε στοιχεία ποινικών δικογραφιών και ευρισκόμενων στο στάδιο της εισαγγελικής παραγγελίας προς προκαταρκτική εξέταση και για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί δίωξη, συνεπώς δεν έχει κριθεί η επάρκεια των συλλεγέντων αποδεικτικών στοιχείων για την άσκηση δίωξης. Οι δικογραφίες αυτές αφορούν στην εκδότρια εταιρεία Τα στοιχεία αυτά δεν έχουν τεθεί υπ' όψη μου, συνεπώς έχει κατ' ουσία παραβιασθεί και καταστρατηγηθεί το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης εφόσον στην αναφορά του ελέγχου στις δικογραφίες περιλαμβάνεται μόνο ο αριθμός των αποδεκτών τιμολογίων και όχι εξατομικευμένες διαπιστώσεις για την εικονικότητα επίμαχων τιμολογίων.

2) Ο προσφεύγων δεν είχε ούτε είχε οιαδήποτε γνώση για τις μνημονευόμενες στην προσβαλλόμενη πράξη, δραστηριότητες της εταιρείας

3) Δεδομένου ότι η φορολογική αρχή έχει το βάρος της αποδείξεως όταν αποδίδει σε διοικούμενο την τέλεση του αδικήματος της λήψης εικονικού παραστατικού (ΣτΕ 505/2013), η γενική αναφορά στην συναλλακτική συμπεριφορά του εκδότη, όπως στη κρίνόμενη περίπτωση, ουδόλως αποδεικνύει την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων.

4) Η μερική εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων δεν προσδιορίζεται από τον έλεγχο, ούτε κατ' είδος, δηλαδή αν πρόκειται για παροχή κάποιων εκ των υπηρεσιών/ προϊόντων που απεικονίζονται στα εν λόγω τιμολόγια και μη παροχή άλλων , η αν πρόκειται για υπερτιμολόγηση υπηρεσιών / προϊόντων που παρασχέθηκαν πράγματι όλες.

5) Η εκδότρια εταιρεία παρέσχε στην προσφεύγουσα, κατά την συμφωνία τους, την υπηρεσία της δημιουργίας ηλεκτρονικού / διαδικτυακού καταστήματος (e- shop) ολοκληρωμένη με διάφορες επιμέρους η συναφείς υπηρεσίες, δηλαδή αγορά χώρου στον παγκόσμιο ιστό, σύστημα ασφαλών συναλλαγών για την αγορά με χρεωστικές / πιστωτικές κάρτες, υπηρεσία ηλεκτρονικής έκδοσης τιμολογίου, υπηρεσία μέτρησης της επισκεψιμότητας του καταστήματος και των αγορών που πραγματοποιήθηκαν σε αυτό.

6) Η εκδότρια εταιρεία τυπικώς καλώς εξέδωσε τα επίμαχα τιμολόγια κατά την παράδοση του ηλεκτρονικού καταστήματος στην προσφεύγουσα (ΣτΕ 3075/2017) και η προσφεύγουσα καλοπίστως έλαβε τα τιμολόγια αυτά αφού παρασχέθηκε η συμφωνηθείσα υπηρεσία.

7) Το ζήτημα της εξαπάτησης της αρχής που ήταν αρμόδια για την κοινοτική χρηματοδότηση της δράσης digi- logde κλπ, είναι κατ' αρχάς άσχετο με την αποδιδόμενη φορολογική παράβαση, σε κάθε περίπτωση δεν αφορά την προσφεύγουσα αφού μετά την ανακάλυψη της απάτης με θύμα την ίδια από την εκδότρια των επίμαχων τιμολογίων, δεν κατέβαλε το υπόλοιπο του τιμήματος και δεν υπέβαλε τα τιμολόγια στην για να λάβει την χρηματοδότηση.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας,

Ο προσφεύγουσα, στις 05-02-2019 κατέθεσε στην υπηρεσία μας την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/05-02-2018 αίτηση για προφορική ακρόαση και προσαγωγή συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης: «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικά [...].»

Επειδή, με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκαν περαιτέρω τα εξής: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται

με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας για προφορική ακρόαση. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 Ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως (και όχι προφορικά, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί η προσφεύγουσα να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, για να εκφράσει τις απόψεις της, πολλώ δε μάλλον που η προσφεύγουσα προβάλλει αυτό το αίτημα, προκειμένου να αποδείξει (προφορικά) τους ισχυρισμούς της ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κάτι που δεν προβλέπεται από τις προαναφερθείσες εφαρμοστέες διατάξεις, αφού η απόδειξη των όποιων ισχυρισμών της προσφεύγουσας ενώπιον της Υπηρεσίας μας γίνεται κατ' εξοχήν με έγγραφα που συνυποβάλουν μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή της, εκτός αν πρόκειται για νέα στοιχεία, κάτι όμως που, εν προκειμένω, δεν προβάλλεται από την προσφεύγουσα. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αποδείξει προφορικά τους ισχυρισμούς της, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

Ως προς την ουσία της κρινόμενης υπόθεσης

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.»

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

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 30-11-2018 οικεία Έκθεση Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία της υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στο ως άνω αναφερόμενο από 15-02-2018, με αριθμ Υ.Σ.Ε/15-02-2018 και αριθμ. αναφοράς Δελτίο Πληροφοριών του ΣΤ' Τμήματος της Α' Υποδιεύθυνσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής καθώς και όλα τα στοιχεία του φακέλου της

κρινόμενης υπόθεσης που παρελήφθησαν από την ως άνω Δ.Ο.Υ. την 02-03-2018 με το ως άνω αναφερόμενο διαβιβαστικό έγγραφο του Α' Τμήματος Διοικητική Υποστήριξης και Προγραμματισμού της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής.

Επειδή, σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής καθώς και το από 03-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της ίδιας Υπηρεσίας, 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 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 οντότητας 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./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 στην 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 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 των άνω εταιρειών 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 η προσφεύγουσα έλαβε από την επιχείρηση τα υπ' αριθμ. /04-02-2013, /04-02-2013 και /04-02-2013, Τιμολόγια, συνολικής καθαρής αξίας 41.140,01 €, τα οποία χρησιμοποίησε για να εκταμιεύσει επιχορήγηση από την στο πλαίσιο υλοποίησης των ψηφιακών δράσεων digi-lodge.

Επειδή προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί πραγματοποίησης της επίμαχης συναλλαγής, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως 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 η οικεία έκθεση ελέγχου, καθώς και τα ως άνω αναφερόμενα Δελτία Πληροφοριών του ΣΔΟΕ, περιέχουν πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπονται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στη εικονικότητα των επίδικων τιμολογίων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και συγκεκριμένα στην σελίδα 15 της στο κεφάλαιο « 4 – ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘΡΟ 28 ΠΑΡ. 1 Ν. 4174/2013 », η ως άνω φορολογική αρχή εφάρμοσε τα προβλεπόμενα από τις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013, και εξέδωσε το με αριθμό/22-10-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων το οποίο επιδόθηκε στην ελεγχόμενη την 01-11-2018 και από το σώμα του οποίου προκύπτει ότι αναφέροντα σε αυτό οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής για την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί καταστρατήγησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης από την ως άνω φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-11-2018 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Φορολογικό έτος 2013:

Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. γ' του ν. 4337/2015: **8.228,00 €**

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

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.