



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

08.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Αριθμός απόφασης: 1373

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604514

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με ΑΦΜ και με έδρα στην, κατά **α)** της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.7§3 Ν.4337/2015 , **β)** της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α και **γ)** της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ για την διαχ/κή περίοδο 01/01.-31/12/2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της εταιρείας με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ'αριθμ./**28.11.2018** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.7 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο ποσού **10.715,17 €**, διότι έλαβε ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νο/21.09.2012) χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική αξία καθαρής αξίας 53.575,84 ευρώ ,με εκδότρια την βρετανική οντότητα με την επωνυμία- Α.Φ.Μ. /Φ.Π.Α., στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, 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 την διάταξη του άρθρου 9§1 του ίδιου νόμου και των διατάξεων του άρθρου 7 παρ.3γ' του ν.4337/2015.

Η παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε βάσει της από 28.11.2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/92 και του αρθ.7 Ν.4337/2015, της ελεγκτού της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

-Με την υπ'αριθμ./**28.11.2018** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ ,επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση πρόστιμο Φ.Π.Α. ποσού **6.161,22 €** (12.322,44€x50%), γιατί έλαβε ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο (Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νο/21.09.2012) καθαρής αξίας 53.575,84 ευρώ με αξία Φ.Π.Α 12.322,44 ευρώ με εκδότρια την βρετανική οντότητα με την επωνυμία - Α.Φ.Μ. /Φ.Π.Α. στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-lodge, διενεργώντας παρανόμως έκπτωση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.28 Ν.2859/2000 .Η ως άνω παράβαση επισύρει κυρώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.6 ν.2523/97 και του αρθ.55 παρ.2δ'του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με το αρθ.79 Ν.4472/2017 και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το (50%) του φόρου που εξέπεσε ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Η παραπάνω Πράξη Επιβολής Προστίμου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ κατόπιν της από 28.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α (αρθ.6 ν.2523/97).

-Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ για την διαχ/κή περίοδο 01/01.-31/12/2012, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φορου Φ.Π.Α 13.433,22 ευρώ πλεον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 12.502,30, ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **25.935,52 €**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω ότι η προσφεύγουσα έλαβε ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 53.575,84 ευρώ με αξία Φ.Π.Α 12.322,44 ευρώ 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 αναφερόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ κατόπιν της από 28.11.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.)

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών, κατόπιν της υπ' αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ για την διαχ/κή περίοδο 01/01.-31/12/2012, η οποία εκδόθηκε κατόπιν του υπ' αριθ. πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ. ΑΤΤ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ Δελτίου Πληροφοριών της Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ εγγράφου - πληροφοριακού δελτίου της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΣΔΟΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, από το οποίο προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι λήπτης ενός (1) μερικώς εικονικού Τ.Π.Υ συνολικής καθαρής αξίας 53.575,84 € με εκδότρια την βρετανική οντότητα - Α.Φ.Μ. με στοιχεία/21-09-2012.

Σύμφωνα με το εν λόγω Δελτίο Πληροφοριών με τις αρ. Α.Β.Μ./11-06-2013 και Α.Β.Μ./29-07-13 συσχετιζόμενες παραγγελίες της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών παραγγέλθηκε προς την ανωτέρω Υπηρεσία (Επιχ/κή Δ/νση Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής) η διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης για διαπίστωση ή μη τέλεσης αδικημάτων ύστερα από την με αρ.πρωτ./30-05-13 αναφορά της

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 2007-2013 (digi-lodge, digi-retail, digi - content) και συνακόλουθης έκδοσης εικονικών τιολογίων προς ελληνικές επιχειρήσεις, προκειμένου να εξαπατηθεί ο ανωτέρω ενδιαμέσος φορέας πληρωμής κοινοτικών κονδυλίων (Κ.Τ.Π.Α.Ε.) διά της εκταμιεύσεως των σχετικών επιχορηγήσεων.

Στις ανωτέρω παραγγελίες γινόταν ευθεία αναφορά σε τρεις οντότητες με έδρα την ίδια διεύθυνση στο οι οποίες είχαν υποβάλει προς την 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 τεκμηρίωση τους

και όπου ως καταθέτες κατά την εξόφληση των σχετικών τιμολογίων από τις ελληνικές επιχειρήσεις εμφανιζόταν στην πλειονότητα των περιπτώσεων τα ίδια πάντα πρόσωπα, που δεν είχαν καμία σχέση με τις επιχειρήσεις αυτές, αλλά για τα οποία πιθανολογείτο ότι αποτελούσαν μέλη του ίδιου κυκλώματος εξαπάτησης των Αρχών για την εκταμίευση τελικά των σχετικών κονδυλίων.....

Η Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, εξέδωσε την παραπάνω εντολή ελέγχου και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα τα παρακάτω:

- Την με αριθμό πρωτ./09-05-2018 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.
- Την με αριθμό πρωτ./24-09-2018 Πρόσκληση Παροχής Πληροφοριών του Άρθρου 14 του Ν.4174/2013 στην δηλωθείσα έδρα της επιχείρησης ήτοι
- Τα με αριθμό πρωτ./11-10-2018 και/11-10-2018 Σημειώματα Διαπιστώσεων των Άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013..

Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε και προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα από αυτόν βιβλία και στοιχεία .

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του τα ακαθάριστα έσοδα ελέγχου στη Φορολογία Εισοδήματος όπως αυτά προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις των αρθ.30 παρ.2γ'και 32 παρ.1 Ν.2238/94.και τις διατάξεις του άρθρου 48 περ. 3 του ν. 2859/00, προσδιορίζει τις φορολογητέες εκροές ανά χρήση ανά συντελεστή Φ.Π.Α. με βάση την εκκαθαριστική δήλωση που υπέβαλε η προσφεύγουσα .

Λαμβανομένου υπόψη ότι για το εικονικό ως άνω τιμολόγιο (το οποίο δεν είναι νόμιμο παραστατικό στοιχείο) η η προσφεύγουσα πραγματοποίησε έκπτωση του φόρου με την καταχώρηση του στα βιβλία της επιχείρησης και απεικονίστηκε το γεγονός με την διενέργεια ισόποσης χρεοπίστωσης στις εκροές και στις εισροές, στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που έχουν υποβληθεί και δεδομένου ότι ως πράξη λήπτη ο φόρος καταβάλλεται στην Ελλάδα στις εγκαταστάσεις του λήπτη των υπηρεσιών, σύμφωνα με τα άρθρα 1,8,24,28,30,32,34 και 35 του ν. 2859/00 Φ.Π.Α. ο έλεγχος δεν δύναται να δεχθεί την έκπτωση του φόρου του εν λόγω τιμολογίου.

Από την αξία των φορολογητέων εισροών ο έλεγχος αφαίρεσε την αξία του εικονικού τιμολογίου ήτοι 53.575,84 ευρώ και τον αναλογούντα Φ.Π.Α Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων ήτοι 12.322,44 ευρώ ως μη νόμιμο φορολογικό στοιχείο.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- **Απουσία επαρκούς αιτιολογίας-απουσία προσδιορισμού ακριβούς ύψους της αποδιδόμενης συναλλαγής.**

Εν προκειμένω, η φορολογική αρχή χωρίς αιτιολογία και χωρίς να προβεί σε ουσιαστικό έλεγχο ,αρκέστηκε σε γενικές πληροφορίες για την δράση των τριών (3) οντοτήτων μία εκ των οποίων είναι και η εκδότρια- Α.Φ.Μ. /Φ.Π.Α.

• **Ένσταση αοριστίας-απουσία ελέγχου της ελεγκτικής αργής-ανεπίτρεπτη μετάθεση του βάρους απόδειξης στον διοικούμενο:**

Ο ισχυρισμός των ελεγκτικών αρχών δεν επιβεβαιώνεται από διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας, είναι δε και εξόχως αντιφατικός, καθώς αφενός αμφισβητείται συνολικώς η τραπεζική κατάθεση, αφετέρου συνομολογείται η πραγματοποίηση μέρους της συναλλαγής.

Είναι αόριστη δε η αιτιολογία γιατί δεν αναφέρει ποιο είναι το μέρος της συναλλαγής που πραγματοποιήθηκε, και ποιο αυτό που είναι ανύπαρκτο

Τελούσε σε καλή πίστη.

• **Ένσταση εσφαλμένης εφαρμογής νομικής διάταξης-εκπλήρωση συναλλαγής**

Τόσο ο εκδότης, όσο και η προσφεύγουσα είναι υπαρκτά φορολογικά πρόσωπα έχοντας υποβάλει δήλωση έναρξης δραστηριότητας και έχοντας θεωρήσει στοιχεία οικείες φορολογικές αρχές.

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 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 **30 παρ.1 του Ν.2859/2000** Φ.Π.Α.ορίζεται:

«Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 παρ.1 του Ν.2859/00 ΦΠΑ** ορίζεται ότι :«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α)...., β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν, ... 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 το άρθρο **18 παρ.2 του Π.Δ.186/92 Κ.Β.Σ.** ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής:«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υποθέσεως, και των από 28.11.2018 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) Προστίμου Φ.ΠΑ (αρθ.6 ν.2523/97) και μερικού ελέγχου Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της αρμόδιας ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , Κα, στην οποία γίνεται ρητή μνεία του υπ' αριθ. πρωτ. ΣΔΟΕ Ε.Δ. ΑΤΤ. ΕΞ

2018 ΕΜΠ Δελτίου Πληροφοριών της Σ.ΔΟ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, τα πορίσματα του οποίου σαφώς υιοθετούνται, διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών τιμολογίων από τρία συγκεκριμένα πρόσωπα προς μεγάλο αριθμό ελληνικών επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ως εκδότες-προμηθευτές τρεις ιδρυθείσες προς τούτο οι οποίες είχαν μεν ως καταστατική έδρα την ίδια διεύθυνση στο, αλλά χρησιμοποιούσαν ως εν τοις πράγμασι επαγγελματική εγκατάσταση συγκεκριμένου μισθωμένου χώρου 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..

Συγκεκριμένα, όπως προέκυψε

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 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 όπως προκύπτει από τα ανωτέρω ευρήματα των διενεργηθέντων ελέγχων, η προσφεύγουσα έλαβε ένα (1) τουλάχιστον μερικώς εικονικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο της δράσης digi-lodge για ηλεκτρονική αναβάθμιση των υπηρεσιών που παρείχε η ελεγχόμενη για την δραστηριότητα, έκδοσης της - Α.Φ.Μ. /Φ.Π.Α. με στοιχεία/21.09.2012 και συνολικής καθαρής αξίας 53.575,84 ευρώ, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση η εξόφληση του εν λόγω παραστατικού Τ.Π.Υ./21-09-2012 έγινε με κατάθεση στην Τράπεζα από τον με Α.Φ.Μ. πρόσωπο που δεν ανήκει και δεν έχει καμία σχέση με την επιχείρηση .

Το εν λόγω πρόσωπο όπως προκύπτει από ελέγχους που διενεργήθηκαν για άλλες επιχειρήσεις που έχουν συναλλαγές με τις βρετανικές οντότητες είναι το ίδιο πρόσωπο που καταθέτει χρήματα στην Τράπεζα για λογαριασμό και άλλων Ελληνικών επιχειρήσεων, γεγονός που αναφέρει και το Σ.Δ.Ο.Ε. στο Δελτίο του ότι δηλαδή οι καταθέτες στην πλειοψηφία τους εμφανιζόταν είτε ως υποκρυπτόμενοι είτε ως εν τοις πράγμασι υπάλληλοι τους.

Επειδή όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και τις εγγραφές που προσκόμισε η ελεγχόμενη, το ποσό που έδωσε στον το πίστωσε στον λογαριασμό (.....) και χρέωσε τον γεγονός που σημαίνει ότι η ελεγχόμενη δεν χρησιμοποίησε χρήματα από την Τράπεζα ή το Ταμείο της. Μέχρι το πέρας του ελέγχου ο λογαριασμός δεν έχει χρεωθεί με συνέπεια να μην προκύπτει από τις λογιστικές εγγραφές πως εκταμιεύθηκαν τα χρήματα από την εταιρεία.

Επειδή η προσφεύγουσα πραγματοποίησε απλώς μία συμψηφιστική εγγραφή μεταξύ δύο λογαριασμών καίτοι οι εγγραφές αυτές αφορούν χρηματικές ροές για τις οποίες σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής θα έπρεπε να πιστωθούν είτε ο λογαριασμός 38.00 Ταμείο είτε ο λογαριασμός 38.03 καταθέσεις όψεως. Με άλλα λόγια από τα βιβλία της προσφεύγουσας προκύπτει ότι δεν έχει καταβληθεί κανένα ποσό για την συναλλαγή αυτή. Από την προσκόμιση του μητρώου Παγίων αλλά και του Ισοζυγίου Αναλυτικού Καθολικού δεν προκύπτουν αποσβέσεις για το εν λόγω πάγιο

γεγονός που αποδεικνύει ότι η εν λόγω αγορά έγινε αποκλειστικά για να καλύψει τις ανάγκες της επιδότησης.

Επειδή η προσφεύγουσα για το εν λόγω σύστημα πληροφορικής δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η χρήση ή η λειτουργία του εν λόγω συστήματος αλλά ούτε και προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η έγκριση επιχορήγησης από το Ε.Σ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.4 περ.β' και των παρ.3 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.

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 1 του ν.4472/2017 ορίζεται ότι:

«1.Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α'179) και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α'170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος (σ.σ. 13.5.2017) δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:..... γ)δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του 7 άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/1994:

«2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:...γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/1994:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δε συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:.....2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα

από τον ίδιο Κώδικα.Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:...

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών.....

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 48 Ν.2859/2000** ορίζονται τα εξής:

«3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του Ν. 2859/2000**:

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

.....β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...

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 28/11/2018 έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, η προσφεύγουσα εταιρεία 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](#)

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 01.11.2018 εκθέσεις ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) , προστίμου Φ.Π.Α (αρθ.6 ν.2523/97) και μερικού ελέγχου Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) της αρμόδιας ελεγκτούς της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 ημερομηνία κατάθεσης **11. 01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με ΑΦΜ και την επικύρωση **α)** της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ.7§3 Ν.4337/2015 και **β)** της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α και **γ)** της υπ' αρ/2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ για την διαχ/κή περίοδο 01/01.-31/12/2012.

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2012

Α) Υπ' αριθμ./28.11.2018 Οριστική Πράξη Προστίμου Φ.Π.Α.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 7 παρ.3γ' του ν.4337/2015. : 53.575,84 X 20% = **10.715,17 €**

Β) Υπ' αριθμ./28.11.2018 πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο του άρθρου 55 παρ.2 περιπτ. δ' ν. [4174/2013](#): 12.322,44 Χ 50% = **6.161,22 ευρώ**

Γ) Φ.Π.Α (Αρθ. Πράξης/2018)

ΠΕΡΙΟΔΟΣ <u>1/1-31/12/2012</u>		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ		125.486,34	130.315,86
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		98.403,58	44.827,74
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ		28.861,86	29.972,64
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ		16.158,27	3.835,83
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ		12.703,77	12.703,77
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		28.862,04	16.539,60
ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ		0,18	0,18
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		28.861,86	16.539,42
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		0,00	13.433,22
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ ΕΚΠΡΟΘ.			12.502,30
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			25.935,52
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ	Για έκπτωση		
	Για επιστροφή		

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .