



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 21-05-2019

Αριθμός απόφασης: 1625

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

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

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

**3.** Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης 21-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., κατά της με αριθμ. .... /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 περ.β' ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την αριθμ. .... /2018 Πράξη Επιβολή Προστίμου άρθρου 7§3 περ.β' ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/11/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 10.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3 περ.β' ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων της §1 του άρθρου 13 του ν.4174/2013, των άρθρων 2§1, 12§§1,11 και 18§§2,9 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§4 του ν. 2523/97 και του άρθρου 66 του ν.4174/2013, καθόσον έλαβε ένα (1) εικονικό στο σύνολό του τιμολόγιο, εκδόσεως της ..... και συγκεκριμένα το με αριθμό ..... /15-10-2012, καθαρής αξίας 25.000,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 09-11-2018 έκθεση μερικού ελέγχου επί ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων Π.Δ.186/1992, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ρόδου ....., που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθμ. .... /17-08-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., αφορμή της οποίας αποτέλεσε το με αριθμό αναφοράς ....., και με αριθμ Υ.Σ.Ε. .... Δελτίο Πληροφοριών του ΣΤ' Τμήματος της Α' Υποδιεύθυνσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής. Το παραπάνω Δελτίο Πληροφοριών διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Ρόδου με το με αριθμ. πρωτ. Α ..... ΕΞ 2018 ΕΜΠ διαβιβαστικό έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής το οποίο παρελήφθη από την ως άνω ΔΟΥ στις 25/04/2018.

Σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών τρεις ιδρυθείσες προς τούτο βρετανικές οντότητες ....., οι οποίες είχαν ως καταστατική έδρα την ίδια διεύθυνση στο ..... 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 προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

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 και ειδικότερα: α) η αξία του επίμαχου τιμολογίου όσο και οι υπηρεσίες που αγόρασε δια αυτού η επιχείρηση της, πιστοποιήθηκαν από την εταιρεία «....., η οποία είναι το αρμόδιο όργανο αναφορικώς με την πιστοποίηση για τις

ψηφιακές υπηρεσίες του δημοσίου, β) διενεργήθηκε έλεγχος από την επιχείρησή της προ της καταχωρήσεως του επίμαχου τιμολογίου, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία ..... είχε νόμιμη έδρα στη ..... και ότι έφερε έγκυρο ΑΦΜ, γ) Το εν λόγω τιμολόγιο καταχωρήθηκε στα βιβλία της επιχείρησής της, και κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το νομίμως συνταχθέν συμφωνητικό για την εκτέλεση του εν λόγω επιδοτούμενου στο πλαίσιο των δράσεων του ΕΣΠΑ και εξοφλήθηκε από την ίδια με την καταβολή του συνόλου του αναγραφόμενου σε αυτό ποσού στη .....

2) Έλλειψη νομίμου αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων- εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών υπό των αρμοδίων ελεγκτικών οργάνων, καλή πίστη στο πρόσωπο του λήπτη.

3) Η επιβολή του επίδικου προστίμου αντιβαίνει την αρχή της ισότητας και την αρχή της αναλογικότητας.

4) Μη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης λόγω παράβασης της γενικής αρχής περί αναδρομικής εφαρμογής της ευνοικότερης ποινής (κυρώσεως).

5) Σύμφωνα με την με αριθμό 4120/17.9.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κρίθηκε εν όλο δεκτή η ενδικοφανή προσφυγή έτερης προσφεύγουσας, ως λήπτρια μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, εκδόσεως της βρετανικής οντότητας «..... για τα ίδια προγράμματα επιδότησης.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα άρθρα 4 & 5 της ΠΟΛ 1180/2018 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.: «4. Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Συντάγματος, το οποίο κατοχυρώνεται και από την ΕΣΔΑ (άρθρα 6 και 13) το δικαίωμα του πολίτη για παροχή έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια αποτελεί θεμελιώδες συνταγματικό δικαίωμα υπό τη διατύπωση της «δίκαιης δίκης», αποτελεί δε θεμελιώδη αρχή του κράτους δικαίου (σχετ. και η Έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του [άρθρου 5](#) του ν.[4174/2013](#)). Επισημαίνεται, εξάλλου, ότι, κατά τη νομολογία του ΕΔΔΑ (Απόφαση ΕΔΔΑ της 22.4.2010, Καμβύσης κατά Ελλάδας (αρ. προσφυγής 2735/2008), η απλή πιθανολόγηση ως προς την ημερομηνία από την οποία άρχισε να τρέχει η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου βοηθήματος, χωρίς να έχει προσδιορισθεί πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία ο χρόνος κατά τον οποίο ο προσφεύγων λαμβάνει πράγματι γνώση της ένδικης πράξης, συνιστά παραβίαση του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, εφόσον φράσσει στην πράξη την πρόσβασή του στην κατ' ουσίαν εξέταση της υπόθεσής του.

5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του

δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.»

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα από την εκτύπωση από τον ιστότοπο των Ε.Λ.ΤΑ. σε σχέση με τον εντοπισμό αντικειμένου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα παρέλαβε την προσβαλλόμενη πράξη με συστημένη επιστολή (RE ..... GR), από τα Ε.Λ.Τ.Α. στις 22/12/2018.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα συνάγεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εμπρόθεσμως και παραδεκώς.

**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 την παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 ΚΒΣ ορίζεται ότι : «9. 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' 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 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.....»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από την από 09-11-2018 έκθεση μερικού ελέγχου περί ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ρόδου .....,

που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία του υπ' αριθμ. .... /2018 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31-12-2012 του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις ελέγχου που αναφέρονται στο με αριθμό αναφοράς ....., και με αριθμό Υ.Σ.Ε. .... Δελτίο Πληροφοριών του ΣΤ' Τμήματος της Α' Υποδιεύθυνσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής καθώς και όλα τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης που παρελήφθησαν από την ως άνω Δ.Ο.Υ. με το παραπάνω αναφερόμενο διαβιβαστικό έγγραφο του του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής.

**Επειδή**, σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο Πληροφοριών της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, διαπιστώθηκε η έκδοση εικονικών τιμολογίων από τρία συγκεκριμένα πρόσωπα προς μεγάλο αριθμό ελληνικών επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ως εκδότες-προμηθεύτες 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 ..... - Α.Φ.Μ. .... 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 Τράπεζα ....., 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**, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ιστοσελίδα με διεύθυνση <http:// .....com> που φέρεται να κατασκευάστηκε από την εταιρεία ..... και τιμολογήθηκε με το επίμαχο εικονικό τιμολόγιο, ουδέποτε υπήρξε και ουδέποτε ήταν σε παραγωγική λειτουργία.

**Επειδή** προς επίρρωση των ισχυρισμών της περί πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, 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 ....., κ.α..

**Επειδή**, ως προς επικαλούμενη με αριθμό 4120/17-09-2018 απόφαση της υπηρεσίας μας αναφέρονται τα κάτωθι:

*«Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση φέρεται ως λήπτρια μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου εκδόσεως ..... Επειδή ο έλεγχος δεν αμφισβητεί την πραγματοποίηση της συναλλαγής, ούτε και τον αντισυμβαλλόμενο με την προσφεύγουσα επιχείρηση. Αναφέρεται σε μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς την αξία της συναλλαγής, ήτοι ότι το τίμημα της συναλλαγής ήταν διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο υπό κρίση τιμολόγιο.....Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣΤΕ 3108/1996, ΣΤΕ 2054/1995, Στε 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Η έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣΤΕ 1542/2016), σύμφωνα με τα ανωτέρω και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται δεκτοί». Αντιθέτως στην υπό κρίση περίπτωση, η αιτιολογία του ελέγχου όπως αυτή αποτυπώνεται στην από 09/11/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου είναι πλήρης, σαφής και ειδική, ως εκ τούτου ορθώς και με πλήρη αιτιολογία το επίμαχο τιμολόγιο κρίθηκε εικονικό ως προς την συναλλαγή, για τον λόγο αυτό επιβλήθηκαν οι προβλεπόμενες κυρώσεις σε βάρος της προσφεύγουσας.*

**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 προσφεύγουσα, προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται αντισυνταγματικότητα των εφαρμοστέων διατάξεων ωστόσο ο σχετικός έλεγχος εμπίπτει στην

αρμοδιότητα των δικαστηρίων, κατ' άρθρο 99§4 του Συντάγματος και όχι της διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόσει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., Α.Φ.Μ. ....

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

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 7 § 3 περιπτ. β' του ν. 4337/2015 ποσού : (25.000,00X40 %) **10.000,00 €**

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.