



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ **Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 11 /05/ 2020

Αριθμός Απόφασης 841

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017)

δ. του άρθρου 6 παρ.4 της από 30/03/2020 Π.Ν.Π.(Α. 75)

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

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

4.Την από **23/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ‘.....’, ΑΦΜ, που εδρεύει στην επί της οδού αρ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον διαχειριστή της,

- Της υπ΄ αριθ./**2019 (ΑΕΠ/2019)** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013.

-Της υπ΄ αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

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 23/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της επιχείρησης ‘.....’, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Με το με αρ. πρωτ. ΑΤΤ..... ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Ε.Δ. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών (αρ. πρωτ. ΔΟΥ/18), το από 21-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) από το οποίο προέκυπτε ότι η επιχείρηση ‘.....’, ΑΦΜ, έλαβε ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς την αξία στοιχείο χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του, στο πλαίσιο της δράσης digi-Iodge συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00€ για την χρήση 2013, με εκδότη την βρετανική οντότητα με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ/ΦΠΑ:

B. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, διενήργησε έλεγχο για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2013 με την υπ΄ αριθ./18 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΦΑΣ (4093/12), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00).

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός το ανωτέρω Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και επιδόθηκε νόμιμα το υπ. αριθ...../2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 &62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές πράξεις.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, στις 30-09-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα σε απάντηση της.

Εν συνεχεία η ελέγκτρια, εξέδωσε το πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 11/11/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1)Φορολογία ΚΦΑΣ(Ν.4093/2012), & 2) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΦΑΣ

- Την υπ' αριθ./2019 (ΑΕΠ/2019) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013 με τον οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.000,00€ (€20.000,00x 10%) σύμφωνα με την οποία:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα (1) μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του και χωρίς η λήψη του στοιχείου αυτού να έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος και συγκεκριμένα, το Τ.Π.Υ (INVOICE)/2013 συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00€, εκδόσεως της βρετανικής οντότητας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ/ΦΠΑ:, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του ΚΦΑΣ(περιλαμβάνεται στο ν. 4093/2012) και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ε' του Ν.4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ίδιου νόμου.

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της, Φ.Π.Α. ποσού 4.685,31€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 4.668,45€, ήτοι συνολικού ποσού 9.353,76€.

Η διαφορά του καταλογισθέντος ΦΠΑ προέκυψε από την διαπίστωση μη αναγνωριζομένων φορολογητέων εισροών ύψους 20.375,80€ με βάση τις οποίες εξέπεσε τον ΦΠΑ εισροών ποσού 4.685,31€ από τον ΦΠΑ εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Με την αρ. πρωτ./23-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα επιχείρηση ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Ότι δεν στοιχειοθετείται σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου, καθόσον η προσφεύγουσα υπαναχώρησε από τη συμφωνία με την εκδότρια επιχείρηση και το επίμαχο τιμολόγιο ακυρώθηκε με αντίστοιχο πιστωτικό τιμολόγιο.

Δεν πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο για το φορολογικό στοιχείο που λήφθηκε κατά την χρήση 2013 λόγω της κατάργησης της επιβολής κυρώσεων για παραβάσεις που σχετίζονται με την λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και ότι τελούσε καλή πίστη.

- Πρέπει να αναγνωριστεί προς έκπτωση ο ΦΠΑ εισροών του τιμολογίου, καθόσον η επιχείρηση υπήρξε καλόπιστη λήπτρια.

-Δεν μπορεί να επιβληθεί ΦΠΑ για το επίμαχο τιμολόγιο καθόσον πρόκειται για ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών και γι' αυτό τον λόγο δεν επιβλήθηκε ΦΠΑ επί του τιμολογίου.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 19§4 του ν. 2523/1997** (Α' 179), όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 επιτηδεύματος 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 νομικό 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 με τις διατάξεις του **άρθρου 2§3 του Κ.Φ.Α.Σ** (Άρθρο πρώτο, παρ. Ε', υποπαρ. Ε1, του ν. 4093/2012 - Α' 222) όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση οριζόταν ότι: *«Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία»,* και με τις διατάξεις του **άρθρου 10§8** του ίδιου νόμου 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. Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.»*

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης

βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

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

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Στην προκείμενη περίπτωση, στο από 21-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και στις από 11-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ, Εισόδημα, ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, για τον εκδότη, «.....» με ΑΦΜ/ΦΠΑ: που αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής περί μερικής εικονικότητας του επίδικου τιμολογίου ως προς την αξία και ειδικότερα:

«[...] Στην Υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε. περιήλθαν αρχικά οι με αριθ. Α.Β.Μ./2013 και Α.Β.Μ./2013 συσχετιζόμενες Παραγγελίες της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών, με τις οποίες παραγγέλλετο η διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης για διαπίστωση ή μη τέλεσης αδικημάτων (πλημμελημάτων / κακουργημάτων), ύστερα από την με αριθ. πρωτ./2013 αναφορά της

Ανώνυμης Εταιρείας 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 2007-2013 (digi-lodge, digi-retail, digi-content) και συνακόλουθης έκδοσης εικονικών τιμολογίων προς ελληνικές επιχειρήσεις, προκειμένου να εξαπατηθεί ο ανωτέρω ενδιάμεσος 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 (.....), &), 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 εμφανίζονταν 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.

Το Γραφείο Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος με το με αριθ./2014 έγγραφο του, ζήτησε από την Εισαγγελία Πρωτοδικών την υποβολή των δύο ως άνω αναφερόμενων δικογραφιών, λόγω δικής του αρμοδιότητας καθ' όσον τα διερευνούμενα πραγματικά παραστατικά και αδικήματα αποτελούν μέρος της δικής του δικογραφίας με Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2014, με την οποία διενεργείτο προκαταρκτική εξέταση από την Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων - Τμήμα Α' Κοινοτικών και Εθνικών Επιδοτήσεων και Επιχορηγήσεων του Σ.Δ.Ο.Ε. Η Υπηρεσία του ΣΔΟΕ με το με αριθ. ΕΜΠ/2014 έγγραφο της, σε απάντηση του με αριθ./2014 εγγράφου της Εισαγγελίας Πρωτοδικών, υπέβαλε σε αυτήν τις δύο δικογραφίες, οι οποίες στη συνέχεια με το με αριθ./2014 έγγραφο της ανωτέρω Εισαγγελίας υποβλήθηκαν στο Γραφείο Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Με το με αριθ. ΕΜΠ/...../2014 έγγραφο της Κ.Υ. του ΣΔΟΕ, τους χορηγήθηκαν συνημμένα τα έγγραφα συσχέτισης των δύο ως άνω δικογραφιών στην ανωτέρω μνημονεύμενη Α.Β.Μ. ΕΟΕ/2014 δικογραφία του Γραφείου Οικονομικού Εισαγγελέα για τις δικές τους περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες.

Κατόπιν της υποβολής το 2016 από την Υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε., στον Οικονομικό Εισαγγελέα της Αναφοράς σχετικά με την ως άνω παραγγελία του, ο τελευταίος βασιζόμενος στα ευρήματα που εμπεριέχονταν σε αυτή διαβίβασε στην Υπηρεσία τους την με αριθ./2016 νέα παραγγελία, στην οποία ζητάει να προχωρήσουν τον έλεγχο των φορολογικών θεμάτων που ανέκυψαν, καθώς και να ερευνήσουν και το θέμα τυχόν τέλεσης του αδικήματος της απιστίας σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου και της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Υπηρεσία τους, έχει ήδη διαπιστώσει τη διάπραξη φορολογικών

παραβάσεων, που συνίσταται στην έκδοση εικονικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών εκ μέρους των τριών ως άνω βρετανικών οντοτήτων προς πολυάριθμες ελληνικές επιχειρήσεις κατά το χρονικό διάστημα 2011 - 2014 και έχει συντάξει και αποστέλλει Δελτία Πληροφοριών για τους εκδότες στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., δεδομένου ότι εμπλέκονται άμεσα ως υποκρυπτόμενοι φυσικά πρόσωπα, τα οποία είναι τόσο Έλληνες πολίτες όσο και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος.

Στο πλαίσιο του ελέγχου που ακολούθησε στη συνέχεια από την Υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε., διαπιστώθηκε η εμπλοκή στην υπόθεση της επιχείρησης οντότητας-ΑΦΜ-Διεύθυνση, δια της συνακόλουθης λήψης εικονικών τιμολογίων από τη μία εκ των ανωτέρω βρετανικών οντοτήτων με την επωνυμία με ΑΦΜ/ΦΠΑ στο πλαίσιο της επιχορηγούμενης από το ΕΣΠΑ 2007-2013 δράσης ψηφιακής σύγκλισης digi-retail.

Όπως αναφέρεται ανωτέρω, η υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε. έχει ήδη διαπιστώσει την 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 Ηνωμένο Βασίλειο (.....), αλλά χρησιμοποιούσαν ως εν τοις πράγμασι επαγγελματική εγκατάσταση συγκεκριμένους μισθωμένους χώρους στην Αττική από το 2011 (.....) και 2012 (..... &), 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 της Υπηρεσίας μας, 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 η Υπηρεσία του ΣΔΟΕ 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 τους χορηγήθηκαν από τον ενδιάμεσο φορέα πληρωμών των σχετικών επιχορηγήσεων (.....), δ) από τις πληροφορίες που τους 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 (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 Η.Π.Α. και της Νέας Ζηλανδίας, ζ) από τις πληροφορίες που τους 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 στην Υπηρεσία τους οι τρεις υποκρυπτόμενοι στο πλαίσιο της με αριθ./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 υποτυπώδως 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 της Υπηρεσίας του ΣΔΟΕ και από τα ευρήματα της κατάσχεσης που αναφέρεται ανωτέρω, 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/παρανόμως καταβληθεισών επιχορηγήσεων.».

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω ευρήματα των διενεργηθέντων ελέγχων του ΣΔΟΕ, η προσφεύγουσα επιχείρηση "-ΑΦΜ διέυθυνση έδρας , έλαβε ένα (1) τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, τουλάχιστον μερικώς εικονικά τιμολόγια παροχής υπηρεσιών στο πλαίσιο της δράσης digi-lodge, έκδοσης της βρετανικής οντότητας με ΑΦΜ/ΦΠΑ με στοιχείο/2013 και συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 ευρώ, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.....»

Στην προκείμενη περίπτωση, στο από 28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και στις από 11-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ, Εισόδημα, ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το επίμαχο φορολογικό στοιχείο το οποίο είναι μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία του για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **είναι αβάσιμοι.**

Επειδή, στις από 11-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών αναφέρεται ότι :

«.....στις 19/3/13 ο διαχειριστής της επιχείρησης υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ ΣΤ' Αθηνών την με αριθ/2013 δήλωση μεταβολής με την οποία εγγράφηκε στο νίεσ για έναρξη ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Στις 9/5/2013 η επιχείρηση ΑΦΜ υπέβαλε στην ΑΙΤΗΜΑ ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗΣ ΠΡΑΞΗΣ, με το οποίο αιτείται την χρηματοδότηση της επένδυσης , η οποία σύμφωνα με τον φάκελο έχει ολοκληρωθεί.

Στον φάκελο συμπεριλαμβάνονται εκτός των άλλων εγγράφων (τιμολόγια, βεβαίωση παραχώρησης άδειας, τεχνική έκθεση κλπ) τα οποία έχουν εκδοθεί από την εταιρία και τα οποία η επιχείρηση ισχυρίζεται ότι υπέβαλε εν αγνοία της και υπεύθυνη δήλωση του διαχειριστή της νομικής οντότητας που απευθύνεται προς την , θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής στις 11/4/2013 από το ΚΕΠ του ΔΗΜΟΥ , με την οποία δηλώνει ως νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης ότι δεν έχει επέλθει μεταβολή στην κατάσταση της επιχείρησης που να επηρεάζει την επιλεξιμότητα της, επίσης, συνυποβάλλεται ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ στο οποίο περιγράφονται τα πάγια στοιχεία της επιχείρησης υπογεγραμμένο από τον ίδιο και σφραγισμένο με την σφραγίδα της επιχείρησης.

Κατά συνέπεια ο φάκελος στην υποβλήθηκε εν γνώσει της

επιχείρησης ΑΦΜ και παρά το γεγονός ότι δεν είχε πραγματοποιηθεί καμία επένδυση και όλα τα έγγραφα που πιστοποιούν την επένδυση φορολογικά ή μη είναι εικονικά ο νόμιμος εκπρόσωπος της ελεγχόμενης αιτείται την χρηματοδότηση της από το ΕΣΠΑ 2007-2013.

Από τα παραπάνω προκύπτει ξεκάθαρα ότι το εικονικό τιμολόγιο της και τα λοιπά στοιχεία που το συνοδεύουν (απόδειξη είσπραξης κλπ) ελήφθησαν παράνομα προκειμένου να καρπωθούν να καρπωθούν την χρηματοδότηση της ανύπαρκτης επένδυσης..

Η εκ των υστέρων υπαναχώρηση της επιχείρησης και η υποβολή ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΑΙΤΗΣΗΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΠΡΑΞΗΣ στις 14/2/2014 έγινε, διότι έγινε γνωστό στην <<αγορά>>, καθώς συμμετείχε μεγάλος αριθμός επιχειρήσεων, ότι γίνονται έλεγχοι από την για εικονικότητα στα παραστατικά και δεν θα χρηματοδοτηθούν οι υποτιθέμενες επενδύσεις.

Ως προς την φορολογία ΦΠΑ, παρά την ακύρωση της συναλλαγής με το CREDIT INVOICE-2013 με εκδότη την εταιρία ΑΦΜ αξίας 20.000,00€ και με ημερομηνία έκδοσης 15-3-2013 υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα επιχείρηση η με αριθ/2013 περιοδική δήλωση ΦΠΑ Α' τριμήνου στην οποία εμφανίζονται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις 20.000,00€ και ο/2013 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ Μαρτίου 2013 με τον οποίο δηλώνεται η συναλλαγή με την ΒΡΕΤΑΝΙΚΗ επιχείρηση με ΑΦΜ (.....) ποσού 20.000,00€.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της χρήσης 2013 έχει αναμορφώσει τα έξοδα μειώνοντας τα κατά 20.000,00€, όση η αξία του τιμολογίου της ΑΦΜ....., αποδεχόμενη ουσιαστικά ότι δεν πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή.» και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **είναι αβάσιμοι.**

Και σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 §1** του κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000) ορίζεται ότι :

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

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,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

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,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Επομένως ορίζεται ότι για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης προκειμένου για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, πρέπει να κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου. Προϋπόθεση για την έκπτωση του φόρου που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, είναι η πίστωση του λογαριασμού Φ.Π.Α. του δημοσίου με το φόρο αυτό και ο συνυπολογισμός του συγχρόνως στο φόρο εκρών της οικείας περιοδικής δήλωσης (σχετ. ΠΟΛ 1156/1997).

Ωστόσο η διενέργεια έκπτωσης ΦΠΑ με βάση εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία δεν αναγνωρίζεται για τον αποδέκτη ως νόμιμη άσκηση δικαιώματος. (εξ ορισμού το εικονικό στοιχείο αποκλείεται από την έννοια του νόμιμου δικαιολογητικού για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης).

Κατά συνέπεια, ενόψει των ανωτέρω, κάθε πλαστό ή εικονικό τιμολόγιο εξ ορισμού αποκλείεται από την έννοια του νόμιμου παραστατικού για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, αποτελώντας ίσως την κλασική περίπτωση μη νόμιμου τιμολογίου ή άλλου ισοδύναμου προς αυτό κατά τον ΚΦΑΣ φορολογικού στοιχείου, δεδομένου ότι η διαπίστωση της εικονικότητας ενός τέτοιου στοιχείου εμπεριέχει καταρχήν περίπτωση απάτης και κατάχρησης του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Τούτο δε διότι, κατά τα προαναφερθέντα, το ποια τιμολόγια παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αποτέλεσε αντικείμενο ειδικής ρύθμισης της νομοθεσίας μας, η οποία απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο, αποκλείοντας κατά τα ανωτέρω από το δικαίωμα της έκπτωσης τα εικονικά και πλαστά.

Επειδή στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης το δίκαιο αυτό αρχής της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. (ΣτΕ 1922/52, 3422/75, 2989/80, 3007/84 κ.λπ.) και στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., με το σύστημα της τιμολόγησης, ο μηχανισμός έκπτωσης είναι το θεμελιώδες στοιχείο που εξασφαλίζει την ουδετερότητα του φόρου. Εκπεστέος δεν είναι οποιοσδήποτε φόρος, αλλά ο φόρος που νόμιμα αναγράφηκε στο τιμολόγιο.

Τέλος σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 8 παρ 12 του Ν 1882/90 όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν

αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.

Με βάση τα ανωτέρω προκύπτει για την επιχείρηση (η προσφεύγουσα) υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών συναλλαγών ήτοι ποσό 20.000,00€x23% = 4.600,00€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §3περ.β,περ.ζ' & § 5 του Ν. 4337/2015 (ισχύ από 17-10-2015) 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:

.....
ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.
.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170)».

Στην προκείμενη περίπτωση η παράβαση που διαπιστώθηκε αφορά την χρήση 2013 και επομένως πρέπει να υπαχθεί στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7§3 ε' του Ν. 4337/2015), ήτοι σωστά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στο από 21-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και στις από 11-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./23-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης '.....', ΑΦΜ

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

A) Ως προς τα πρόστιμα Κ.Β.Σ.

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013

Πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ε' του ν.4337/2015 : 20.000,00€ X 10% =2.000,00€

B) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2013
Διαφορά φόρου	4.685,31
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	4.668,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.353,76

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .