



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 21/04/ 2020

Αριθμός Απόφασης 783

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)

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 **20/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ΑΦΜ, που εδρεύει στην όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον με Α.Φ.Μ., κατά:

- Της υπ'αριθ./**29/11/2019** (elenxis/**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./**29-11-2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδή-

ματος της του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013
-Της υπ' αριθ./29-11-2019 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 20/12/2019 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

Α. 1) Με το με αρ. πρωτ. ΑΤΤ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ έγγραφο του, το ΣΔΟΕ Ε.Δ. Αττικής,
διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών (αρ. πρωτ. ΔΟΥ/14-03-18), το από
28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) από το οποίο προέκυπτε
ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ:, έλαβε τρία (3) μερικώς εικονικά ως προς την αξία
στοιχεία χωρίς να είναι δυνατό να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία των, στο πλαίσιο της
δράσης digi-lodge συνολικής καθαρής αξίας 32.000,00€ για την χρήση 2013, με εκδότη την βρετανική
οντότητα με την επωνυμία με ΑΦΜ/ΦΠΑ:

2) Με το με αρ. πρωτ./17-04-2018 έγγραφο της, η Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, διαβίβασε λόγω
αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών (αρ. πρωτ. ΔΟΥ/23-04-2018), α) την από 28-12-2017
Έκθεση Μερικού Ελέγχου Ορθής Τήρησης Βιβλίων & Έκδοσης Στοιχείων ΠΔ186(ΚΒΣ)&Ν.3093/2012
(ΚΦΑΣ), που αφορούσε τον και β) το από 05-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής
διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν.2859/2000(ΦΠΑ) του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής-Αιγαίου
που αφορούσε τις τρεις οντότητες

3) Η Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών (αρ. πρωτ. ΔΟΥ Α'
Αθηνών/17-04-2018), την από 27-12-2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΠΔ186 (ΚΒΣ) &
Ν.3093/2012(ΚΦΑΣ), που αφορούσε τον (ΑΦΜ).

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διενήργησε έλεγχο για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2013 με την υπ' αριθ./15-03-18 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ (186/92) , 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 κοινοποιήθηκε στις 21/10/2019 στον διαχ/στη της επιχείρησης (ΑΦΜ:), 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 ο διαχειριστής της επιχείρησης, στις 04-11-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα σε απάντηση του.

Εν συνεχεία η ελέγκτρια, εξέδωσε το πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 29/11/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1) Φορολογία ΚΦΑΣ-ΚΦΔ, 2) Φορολογίας εισοδήματος, & 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΒΣ

- Την υπ' αριθ./29/11/2019 (**elenxis/2019**) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7 ν. 4337/2015) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12-2013 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 3.200,00€ (€32.000,00x 10%) σύμφωνα με την οποία:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, τρία (3) μερικώς εικονικά ως προς την αξία φορολογικά στοιχεία χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία των και χωρίς η λήψη των στοιχείων αυτών να έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος και συγκεκριμένα, α) Τ.Π.Υ (INVOICE)/19-03-2013 καθαρής αξίας 12.440,00, β) Τ.Π.Υ (INVOICE)/25-03-2013 καθαρής αξίας 10.440,00€ & γ) Τ.Π.Υ (INVOICE)/19-03-2013 καθαρής αξίας 9.120,00€ με συνολικής καθαρής αξίας 32.000,00€, 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. .

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

-Την υπ' αριθ./29-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήμα-

τος, της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 με την οποία μειώθηκε η ζημία της προσφεύγουσας, από (108.533,97€) σε (95.566,41€) ήτοι διαφορά (12.967,56€).

Η μείωση της ζημιάς, προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., με την διαπίστωση λογιστικών διαφορών ελέγχου ύψους 12.967,56€

ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./29-11-2019 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 7.630,00€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν.4509/17) 7.224,69€, ήτοι συνολικού ποσού 14.854,69€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, λόγω της λήψης των τριών (3) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 32.000,00€.

Για τις εισροές και για τον φόρο των εισροών, δεν έγινε δεκτή η αξία και το ΦΠΑ των μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

-Με την αρ. πρωτ./20-12-2019 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 οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

- Περί ανεπαρκούς-πλημμελούς αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

- Υποχρεωτική εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων.

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 επιτηδεύματία 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 επιτηδεύμα 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 πραγματοποιήσεώς 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, α) στο από 05-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν.2859/2000(ΦΠΑ) του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής-Αιγαίου, β) στο από 28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και γ) στις από 29-11-2019 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 των επίδικων τιμολογίων ως προς την αξία και ειδικότερα:

«..... οι 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 σχεδόν τις ίδιες τεχνικές αδυναμίες /αστοχίες στην τεκμηρίωσή τους και ως καταθέτες κατά την εξόφληση των σχετικών τιμολογίων από τις ελληνικές επιχειρήσεις εμφανίζονταν στην πλειονότητα των περιπτώσεων τα ίδια πάντα πρόσωπα, τα οποία δεν είχαν σχέση με τις ελληνικές επιχειρήσεις – πελάτες αλλά για τα οποία πιθανολογείτο ότι αποτελούσαν μέλη του ίδιου κυκλώματος εξαπάτησης των Αρχών για την εκταμίευση τελικά των σχετικών κονδυλίων.

Με προκαταρκτική εξέταση με την οποία διενεργείτο από την Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων –Τμήμα Α' Κοινοτικών και Εθνικών Επιδοτήσεων και Επιχορηγήσεων του Σ.Δ.Ο.Ε., αλλά και της με αριθμό

...../02-11-2016 νέας παραγγελίας του Οικονομικού Εισαγγελέα η ανωτέρω Υπηρεσία έχει διαπιστώσει την διάπραξη φορολογικών παραβάσεων που συνίσταται στην έκδοση μερικώς ή πλήρως εικονικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών εκ μέρους των τριών ως άνω βρετανικών οντοτήτων προς πολυάριθμες ελληνικές επιχειρήσεις για έργα (κατασκευή και λειτουργία ιστοτόπων) κατά το χρονικό διάστημα 2011-2014 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 καθώς επίσης έχει διαπιστώσει ότι εμπλέκονται άμεσα ως υποκρυπτόμενοι φυσικά πρόσωπα, τα οποία είναι τόσο Έλληνες πολίτες όσο και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος.

Σύμφωνα με τους διενεργηθέντες από την ανωτέρω Υπηρεσία ελέγχους οι ως άνω βρετανικές οντότητες (.....) 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.

Οι ανωτέρω δε βρετανικές 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 ανταπόκρισής τους σε υποχρεώσεις που απορρέουν από την τοπική εμπορική νομοθεσία κατόπιν ελέγχων που διενεργήθηκαν και από την OLAF (Ευρωπαϊκή Υπηρεσία για την Καταπολέμηση της Απάτης).

Στον ψηφιακό δίσκο (cd) που απεστάλη συνημμένος στο Δελτίο Πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής περιέχεται ο υποβληθείς από την φάκελος με το αίτημα ολοκλήρωσης προς την για λογαριασμό της ελεγχόμενης οντότητας καθώς και η με ημ/νία 24-09-15 έγγραφη κοινοποίηση απόφασης Ανάκλησης Χρηματοδότησης – Ένταξης της πράξης με ηλ/κό κωδικό επ' ονόματι

Στο πλαίσιο του ελέγχου από την ανωτέρω Υπηρεσία και κατόπιν της υπ.αριθ. /05-02-18 εντολής ελέγχου – έρευνας διαπιστώθηκε η εμπλοκή της οντότητας – ΑΦΜ : - ως λήπτη τριών (3) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (με στοιχεία /19-03-13, /19-03-13 και /19-03-13) τουλάχιστον μερικώς εικονικών στο πλαίσιο της δράσης digi-retail, έκδοσης της βρετανικής οντότητας – ΑΦΜ/ΦΠΑ :, συνολικής καθαρής αξίας 32.000,00 ευρώ, χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία.

Όπως καταγράφεται και διαπιστώνεται στις ανωτέρω Εκθέσεις ελέγχου Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ. και Ν.4093/12 Κ.Φ.Α.Σ. της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης και της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας (οι διαπιστώσεις των οποίων αποτελούν και αποτέλεσμα έρευνας του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής – Αιγαίου – κατόπιν πληροφοριών που χορηγήθηκαν από τις αρμόδιες αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου, της Κύπρου, των Η.Π.Α., της OLAF στο πλαίσιο αιτημάτων διοικητικής συνδρομής και της Νέας Ζηλανδίας όπου ζητήθηκε δικαστική συνδρομή καθώς και από ένορκες καταθέσεις και υπομνήματα πρώην υπαλλήλων των

υποκρυπτόμενων) :

1. Οι (ΑΦΜ :) και (ΑΦΜ :) από κοινού με τον (ΑΦΜ :) ενεργούσαν ως υποκρυπτόμενοι εκδίδοντας εικονικά τιμολόγια χρησιμοποιώντας τις τρεις ανωτέρω βρετανικές οντότητες ως εκδότριες επιχειρήσεις, ενώ η διαχείριση όλων των δραστηριοτήτων των ανωτέρω οντοτήτων διενεργούνταν από την Ελλάδα από τους ανωτέρω υποκρυπτόμενους. Σύμφωνα με την έρευνα που διεξάχθηκε από την Π.Δ. Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής – Αιγαίου οι τρεις ως άνω βρετανικές οντότητες είχαν εν τοις πράγμασι πλήρως οργανωμένη και ενεργή επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα (οδός).

Με την με αρ. /15-10-13 Έκθεση Κατάσχεσης της Επιχειρησιακής Δ/σης Ειδικών Υποθέσεων – Τμήμα Α' του Σ.Δ.Ο.Ε. κατασχέθηκαν έγγραφα και ηλεκτρονικά αρχεία από την έδρα της επιχείρησης επί της οδού Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων εγγράφων και ηλεκτρονικών αρχείων, προκύπτει ότι τα ιδιωτικά συμφωνητικά των τριών βρετανικών οντοτήτων με τις ελληνικές επιχειρήσεις, η υποβολή των αιτήσεων , οι τιμολογήσεις , η διαχείριση των εισπράξεων των επιχορηγήσεων και η απόδοση των «μεριδίων» στις ελληνικές επιχειρήσεις – πελάτες διενεργούνταν από την ανωτέρω εγκατάσταση.

2. Οι εξοφλήσεις των εικονικών τιμολογίων ήταν επίσης εικονικές καθώς εξοφλούνταν από συγκεκριμένο υποκατάστημα της τράπεζας με καταθέτη είτε έναν από τους υποκρυπτόμενους, είτε άλλα εμπλεκόμενα στην υπόθεση πρόσωπα, σε λογαριασμούς των τριών (3) βρετανικών οντοτήτων στην τράπεζα, αφού προηγουμένως είχαν διενεργηθεί ανάλογες αναλήψεις. Στην πραγματικότητα δηλαδή ανακύκλωναν τα ίδια ποσά καθώς έκαναν αναλήψεις και στη συνέχεια τα ξανακατέθεταν με την αιτιολογία της εξόφλησης των εικονικών τιμολογίων. 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 31/12/2014 από τις βρετανικές αρχές για μη εκπλήρωση υποχρεώσεων της προς το βρετανικό εμπορικό μητρώο.

Όπως προέκυψε από τους ελέγχους του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής – Αιγαίου συντάσσονταν από την αρχή της συνεργασίας ιδιωτικά ανεπίσημα συμφωνητικά μεταξύ της και των πελατών – υποψηφίων , βάσει των οποίων η τελευταία μετά την εκταμίευση της επιχορήγησης θα εισέπραττε το μεγαλύτερο μέρος αυτής, με το ποσοστό να είναι διαφορετικό ανά περίπτωση. Συνολικά ως ποσοστό επί της συνολικής καθαρής αξίας του εκδοθέντος τιμολογίου και βάσει των ευρημάτων αυτό κυμαίνονταν από 57% έως και 100%.

3. Η είσπραξη των ποσών των επιχορηγήσεων διενεργούνταν πάλι από τους ίδιους, με οπισθογράφηση των επιταγών και κατάθεση των ποσών των επιχορηγήσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς νομικών οντοτήτων που ουσιαστικά ανήκουν στους τρεις (3) εμπλεκόμενους ή σε τραπεζικούς λογαριασμούς των ίδιων των εμπλεκόμενων. Στη συνέχεια απέδιδαν μέρος του ποσού της επιχορήγησης ως μερίδιο στην ελληνική

εταιρεία- πελάτη, είτε με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του πελάτη, είτε με καταβολή μετρητών.

4.Οι ανωτέρω τρεις υποκρυπτόμενοι ίδρυσαν ένα πλέγμα από είκοσι τρεις (23) συνολικά επιχειρήσεις με έδρα το Ηνωμένο Βασίλειο, τις Η.Π.Α., τη Νέα Ζηλανδία, την Κύπρο, τον Παναμά και την Ελλάδα με στόχο την έκδοση εικονικών τιμολογίων από την μία εταιρεία στην άλλη καθώς και σε ελληνικές επιχειρήσεις και τη δημιουργία άλλων οντοτήτων.

5.Ως προς την οντότητα - ΑΦΜ/ΦΠΑ : έχουν διαπιστωθεί τα ακόλουθα:

Ιδρύθηκε στις 25/07/2012 στο Ηνωμένο Βασίλειο με έδρα και μετόχους τις βρετανικές οντότητες

α) και β), ενώ από 30/01/14 μοναδικός εταίρος εμφανίζεται η εταιρεία

Σύμφωνα με τις βρετανικές αρχές διευθυντής της οντότητας είναι ο (για τον οποίο φορολογικός εκπρόσωπος στην Ελλάδα είναι ο) ενώ σύμφωνα με το τηρούμενο αρχείο της τράπεζας στην οποία τηρούνταν τραπεζικοί λογαριασμοί της ανωτέρω οντότητας, ιδιοκτήτης και εκπρόσωπος είναι ο

Οι βρετανικές αρχές αναφέρουν ότι δεν έχει υποβάλει ποτέ φορολογικές δηλώσεις, δεν έχει δραστηριότητα και δεν απασχολεί προσωπικό, ενώ δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα των φορολογικών αρχών της Βρετανίας για προσκόμιση στοιχείων.

Οι δύο βασικοί μέτοχοι και είναι βρετανικές οντότητες, οι οποίες δεν έχουν υποβάλει ποτέ φορολογικές δηλώσεις, σύμφωνα με τις βρετανικές αρχές. Μέτοχοι των ανωτέρω οντοτήτων είναι δύο οντότητες με έδρα τις Η.Π.Α. οι : α) και β) Σύμφωνα με τα δημοσιευθέντα στοιχεία στον ιστότοπο του βρετανικού εμπορικού μητρώου μέτοχος και διευθυντής της είναι ο και για την είναι ο

Οι αμερικάνικες οντότητες, σύμφωνα με τις αρχές των Η.Π.Α., ιδρύθηκαν την 11/07/12, ενώ είναι άγνωστες στις αρχές, καθώς δεν υποβάλουν φορολογικές δηλώσεις και δεν απασχολούν προσωπικό. Αντίκλητος και στις δύο αμερικανικές οντότητες είναι η εταιρεία στην οποία ως αρχικός μέτοχος αναφέρεται η οντότητα με έδρα τον, ενώ στα στοιχεία τιμολόγησης της αναφέρει ως υπεύθυνο τον, Στις αμερικανικές οντότητες α) και β) μέτοχος είναι η οντότητα με έδρα τον

6. Η ως ενδιάμεσος φορέας πληρωμών των προβλεπόμενων από τους οδηγούς δράσης επιχορηγήσεων από το ΕΣΠΑ 2007-2013, υπέβαλε προς τα αρμόδια Υπουργεία αναφορά η οποία κοινοποιήθηκε στον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών Αθηνών και τον Οικονομικό Εισαγγελέα .

Επίσης εξέδωσε αποφάσεις απένταξης και δημοσιονομικής διόρθωσης όλων των επιχειρήσεων – πελατών των τριών (3) βρετανικών οντοτήτων, θεωρώντας ότι οι αντίστοιχες συναλλαγές υφίστανται στην καλύτερη περίπτωση υπερτιμολόγηση, αν όχι πλήρη εικονικότητα και επιπλέον θεώρησε όλες τις εξοφλήσεις των

τιμολογίων ως εικονικές.

7.Με την από 28/12/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Π.Δ.186/92 Κ.Β.Σ. και Ν.4093/12 Κ.Φ.Α.Σ. της ΔΟΥ Κοζάνης καταλογίζεται μεταξύ άλλων στον (ΑΦΜ :) ως υποκρυπτόμενο εκδότη με φερόμενο εκδότη την οντότητα (ΑΦΜ/ΦΠΑ :) η έκδοση στη χρήση 2013 διακοσίων εξήντα πέντε (265) μερικώς τουλάχιστον εικονικών ως προς τη συναλλαγή τιμολογίων παροχής υπηρεσιών προς ελληνικές επιχειρήσεις χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται τα υπ.αριθ./19-03-13 ,/19-03-13,/19-03-13 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που λήφθηκαν από την ελεγχόμενη οντότητα (ΑΦΜ :).

Ομοίως με την από 27/12/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Π.Δ.186/92 Κ.Β.Σ. και 4093/12 Κ.Φ.Α.Σ. της ΔΟΥ Α' Λάρισας καταλογίζεται στον (ΑΦΜ :) η ίδια ως άνω παράβαση ως υποκρυπτόμενος εκδότης με φερόμενο εκδότη την οντότητα (ΑΦΜ/ΦΠΑ :).

8.Ως προς την εμπλοκή της οντότητας διαπιστώθηκε ότι :

Η ανωτέρω βρετανική οντότητα ιδρύθηκε την 16/10/2009. Σύμφωνα με τις βρετανικές αρχές , μοναδικός μέτοχος μέχρι τον Σεπτέμβριο του 2013 είναι ο, ο οποίος είναι και διευθυντής μέχρι την 22/12/2013. Την 30/12/2014 ανακλήθηκε η λειτουργία της λόγω μη ανταπόκρισης στις τυπικές της υποχρεώσεις. Σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ανωτέρω βρετανικής οντότητας κατατέθηκαν επιταγές επιχορήγησης σε 95 περιπτώσεις δικαιούχων – πελατών των βρετανικών οντοτήτων α), β) και γ) Σε 52 περιπτώσεις επιστράφηκε μέρος της επιχορήγησης ως «μερίδιο» στους πελάτες. Εναλλακτικά, κάποιες εξοφλήσεις διενεργούνταν με μεταφορά χρημάτων από τραπεζικό λογαριασμό της βρετανικής οντότητας προς τραπεζικούς λογαριασμούς των τριών (3) βρετανικών οντοτήτων με την αιτιολογία της εξόφλησης τιμολογίων και στη συνέχεια τα μεταφερόμενα ποσά επέστρεφαν στον τροφοδότη λογαριασμό της »

Στην προκείμενη περίπτωση, α) στο από 05-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν.2859/2000 (ΦΠΑ) του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής-Αιγαίου, β) στο από 28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και γ) στις από 29-11-2019 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 τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι μερικώς εικονικά ως προς την αξία φορολογικών στοιχείων χωρίς να είναι δυνατό να προσδιορισθεί επακριβώς η μερικώς εικονική αξία τους για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές, χωρίς καμία εικονικότητα, **είναι αβάσιμοι.**

Επειδή, στο Κεφάλαιο “ Διαπιστώσεις Παρόντος Ελέγχου” στην από 29-11-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου (ν. 4093/2012 & 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών αναφέρεται ότι :

«.....Ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης (ΑΦΜ:) προσκόμισε στον έλεγχο:

Α) το μηχανογραφικά τηρούμενο Βιβλίο εσόδων – εξόδων χρήσης 2013

Β) τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως – ΑΦΜ/ΦΠΑ :

α) Νο/19-03-2013 Τιμολόγιο (INVOICE) καθαρής αξίας 12.440,00 ευρώ.

β) Νο/19-03-2013 Τιμολόγιο (INVOICE) καθαρής αξίας 10.440,00 ευρώ.

γ) Νο/19-03-2013 Τιμολόγιο (INVOICE) καθαρής αξίας 9.120,00 ευρώ.

Συνολική καθαρή αξία : 32.000,00 ευρώ.

Γ) Αντίγραφο του με ημ/νία 03/04/2013 αποδεικτικού κατάθεσης στην τράπεζα (υποκ/μα :) ποσού 32.000,00 ευρώ το οποίο φέρει ονοματεπώνυμο καταθέτη (ΑΦΜ :) και στο πεδίο λεπτομέρειες αναγράφονται :

Δ) Αντίγραφα των με:

- Νο/29-03-13 Απόδειξης Είσπραξης (σειράς Α΄) ποσού : 12.440,00 ευρώ (αναγράφεται :για πληρωμή του Τιμολογίου 1171/2013

- Νο/29-03-13 Απόδειξης Είσπραξης (σειράς Α΄) ποσού : 10.440,00 ευρώ (αναγράφεται :για πληρωμή του Τιμολογίου 1172/2013

- Νο/29-03-13 Απόδειξης Είσπραξης (σειράς Α΄) ποσού : 9.120,00 ευρώ (αναγράφεται :για πληρωμή του Τιμολογίου 1173/2013.

- Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα προσκομισθέντα φορολογικά βιβλία και στοιχεία διαπιστώθηκε ότι τα ως άνω φορολογικά στοιχεία εκδόσεως – ΑΦΜ/ΦΠΑ : έχουν καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο της χρήσης 2013 ως πάγια (ενδοκοινοτική απόκτηση) και η αξία τους έχει συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του α΄ τριμήνου 2013 καθώς και στην εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. του έτους 2013 ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

- Η αξία των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων έχει επίσης δηλωθεί στον α/α :/16-04-13 Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών.

- Εν συνεχεία ο έλεγχος με την υπ.αριθ./2019 Έκθεση Κατάσχεσης κατάσχεσε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της (ΑΦΜ/ΦΠΑ :).

Ως προς την εξόφληση των ληφθέντων τιμολογίων –όπως προκύπτει από τα περιεχόμενα του ψηφιακού δίσκου (cd) το οποίο ήταν συνημμένο στο ληφθέν από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής Δελτίο

Πληροφοριών - υφίσταται η από 26-03-13 Εξουσιοδότηση του (νομίμου εκπροσώπου της ελεγχόμενης οντότητας) προς τον Σε αυτήν αναγράφεται ότι παρέχεται η εξουσιοδότηση όπως καταθέσει αντί γι αυτόν το ποσό των 32.000,00 ευρώ που έχει επιδώσει εις χείρας του για την εξόφληση των τιμολογίων της υλοποίησης του επιδοτούμενου προγράμματος DIGI RETAIL που έχει εγκριθεί για την επιχείρησή του. Κατ' αυτόν τον τρόπο διαπιστώνεται ότι ακολουθήθηκε η ίδια τακτική που περιγράφηκε παραπάνω ήτοι η παροχή εξουσιοδότησης προς έναν από τους υποκρυπτόμενους (και στην συγκεκριμένη περίπτωση τον) όπως καταθέσει τα χρήματα για την εξόφληση τους καθώς και για την παραλαβή της επιταγής από τον αρμόδιο φορέα κατά την εκταμίευση της επιχορήγησης.

Από την έρευνα στο σύστημα taxis προκύπτει ότι ο (ΑΦΜ:) έχει δηλωθεί στο έτος 2013 ως υπάλληλος από την οντότητα (ΑΦΜ :).

- Στην ως άνω εξουσιοδότηση (ημ/νία 26/03/13) του αναφέρεται ως τόπος σύνταξης – υπογραφής αυτής: «.....».

Όπως ήδη αναφέρθηκε παραπάνω , στην έδρα της επί της οδού , πραγματοποιήθηκε η κατάσχεση εγγράφων και ηλεκτρονικών αρχείων από την Επιχειρησιακή Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων –Τμήμα Α' του Σ.Δ.Ο.Ε. , από την επεξεργασία των οποίων προκύπτει ότι τα ιδιωτικά συμφωνητικά των τριών βρετανικών οντοτήτων με τις ελληνικές επιχειρήσεις , η υποβολή των αιτήσεων , οι τιμολογήσεις , η διαχείριση των εισπράξεων των επιχορηγήσεων και η απόδοση των «μεριδίων» στις ελληνικές επιχειρήσεις – πελάτες διενεργούνταν από την ανωτέρω εγκατάσταση, ενώ ο ρόλος της αφορούσε μεταξύ άλλων και στη «χρηματοδότηση» των υποψηφίων πελατών – οντοτήτων.

Επισημαίνεται δε ότι στο ίδιο ως άνω cd περιέχεται η με ημ/νία 24-09-15 έγγραφη κοινοποίηση απόφασης Ανάκλησης Χρηματοδότησης - Ένταξης της πράξης με ηλ/κό κωδικό επ' ονόματι

Βάσει των ερευνών και ελέγχων που έχουν διενεργηθεί από το ΣΔΟΕ Αττικής, καθώς και βάσει των ήδη καταλογισθέντων παραβάσεων σε βάρος των υποκρυπτόμενων (ΑΦΜ:) και (ΑΦΜ :) όπως αναφέρονται αναλυτικά παραπάνω σε συνδυασμό με τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα επιχείρηση βιβλία – στοιχεία και παραστατικά διαπιστώνεται ότι η επιχείρηση (ΑΦΜ:) έλαβε στη χρήση 2013 τρία (3) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών καθαρής αξίας 32.000,00 ευρώ , μερικώς εικονικά , χωρίς να δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, έκδοσης της βρετανικής οντότητας (ΑΦΜ/ΦΠΑ :) κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.3 και 6 του Ν.4093/12 Κ.Φ.Α.Σ.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 περ.ε' του Ν.4337/15 (τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία καταχωρήθηκαν ως πάγια για τα οποία διενεργήθηκαν αποσβέσεις – η διενέργεια δε αυτών των αποσβέσεων δεν είχε ως συνέπεια τη μείωση του φόρου εισοδήματος στη χρήση 2013).».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλήρεις αιτιολογημένες καθόσον, α) στο από 05-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν.2859/2000 (ΦΠΑ) του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής-Αιγαίου, β) στο από 28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012(ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και γ) στις από 29-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ, Εισόδημα, ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου (**ΣΤΕ 949,950/2012**). Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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, α) στο από 05-10-2017 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992(ΚΒΣ), Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν.2859/2000(ΦΠΑ)

του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής-Αιγαίου, β) στο από 28-02-2018 Δελτίο Πληροφοριών εφαρμογής διατάξεων Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) του Σ.Δ.Ο.Ε. Ε.Δ. Αττικής και γ) στις από 29-11-2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ, Εισόδημα, 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./20-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, με 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 : $32.000,00\text{€} \times 10\% = 3.200,00\text{€}$

B) Ως προς την φορολογία εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2014
ΖΗΜΙΑ	95.566,41€

Γ) Φ.Π.Α.

ΧΡΗΣΗ	2013
Διαφορά φόρου	7.630,00€
Πρόσθετος φόρος (άρθρο 49 ν. 4509/2017)	7.224,69€,
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.854,69€.

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 .