



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 18/02/2016

Αριθμός απόφασης: 469

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 23/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα τον, οδός, η οποία κατατέθηκε από τη, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, ως τελευταία εν ζωή διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας εταιρείας, κατά: α) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, β) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και γ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν.2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, β) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και γ) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 18/02/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 23/10/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 291.618,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 § 1 και 18 §§ 2,9 του Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/199797 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2-9 και 19 παρ. 1β του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97.

Πιο συγκεκριμένα, η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της από έκθεσης ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 εξέδωσε δέκα επτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία άνω των 1.200,00 € έκαστο για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, προς δύο επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 422.636,00 € πλέον Φ.Π.Α. 97.206,28 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2-9, 19§1B του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

Α/Α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΛΗΠΤΗ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1			7	84.915,00 €

2			10	337.721,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			17	422.636,00 €

Οι παραπάνω παραβάσεις, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας στον έλεγχο, είχαν ως αποτέλεσμα να μην είναι δυνατός ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων στη χρήση 01/01/2012-31/12/2012. Συνεπώς ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα τελικά ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

β) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 378.636,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 § 1 και 18 §§ 2,9 του Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/199797 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2-9 και 19 παρ. 1β του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97.

Πιο συγκεκριμένα, η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της από έκθεσης ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 εξέδωσε, όπως έχουν ήδη αναλυθεί παραπάνω, τριάντα ένα (31) εικονικά φορολογικά στοιχεία άνω των 1.200,00 € έκαστο για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, προς τρεις επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 548.748,70 € πλέον Φ.Π.Α. 126.212,20 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2-9, 19§1B του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

Α/Α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΛΗΠΤΗ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1			18	109.759,20 €
2			2	21.677,50 €
3			11	417.312,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			31	548.748,70 €

γ) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 6 παρ. 1 του ν. 2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 434.517,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 § 1 και 18

§§ 2,9 του Κ.Β.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/199797 λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1, 18 παρ. 2-9 και 19 παρ. 1β του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97.

Πιο συγκεκριμένα, η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της από έκθεσης ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 εξέδωσε, όπως έχουν ήδη αναλυθεί παραπάνω, τριάντα δύο (32) εικονικά φορολογικά στοιχεία άνω των 1.200,00 € έκαστο για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους, προς τρεις επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας 642.105,30 € πλέον Φ.Π.Α. 144.839,02 €, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1, 18§2-9, 19§1B του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΛΗΠΤΗ	ΑΦΜ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1			1	2.157,40 €
2			5	43.872,00 €
3			13	64.291,90 €
4			1	10.602,00 €
5			2	54.569,00 €
6			10	466.613,00 €
ΣΥΝΟΛΑ			32	642.105,30 €

Η καταθέτουσα την προσφυγή, ΑΦΜ, ως τελευταία εν ζωή διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας εταιρείας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση, των ως άνω προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν είχε καμία ουσιαστική ανάμειξη στη διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας, ο ρόλος της ήταν τελείως τυπικός και «επιβοηθητικός», αφού η ίδια ανέκαθεν απασχολούταν στο εμπόριο καλλυντικών και μόνο.
2. Η εταιρεία ήταν υπαρκτή, διέθετε έδρα και αρκετά υποκαταστήματα, όπως αποδεικνύεται από τα συμφωνητικά επαγγελματικής μίσθωσης που προσκομίζει, αλλά και τη σφραγίδα της εταιρείας πάνω στα τιμολόγια. Ο έλεγχος πιθανόν δεν εντόπισε την εταιρεία, καθότι μετέβη μετά τη λύση της εταιρείας, η οποία έλαβε χώρα το 2012.
3. Οι συναλλαγές της εταιρείας δεν ήταν σε καμία περίπτωση εικονικές και η εταιρεία θεωρούσε ότι ενεργούσε στα πλαίσια των χρηστών συναλλακτικών ηθών. Προς απόδειξη

των ισχυρισμών της προσκομίζει προσωρινές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012, καθώς και τιμολόγια προμηθευτών των προαναφερθέντων χρήσεων.

4. Η έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε. δε φέρει καμία απολύτως αιτιολογία ως προς το λόγο που ο έλεγχος θεώρησε ότι η ίδια δεν είναι παντελώς αμέτοχη με τη διαχείριση της εταιρείας.

Επειδή στα άρθρα 16 και 17 του ν. 3190/1955 «Περί Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης» (Α' 91) ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής:

«Άρθρον 16 - Διαχείρισις και εκπροσώπησις: Η διαχείρισις των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησις της εταιρείας ανήκει, εάν δεν συμφωνήθη άλλως, εις όλους τους εταίρους δρώντας συλλογικώς.

Άρθρον 17 - Διορισμός διαχειριστών: 1. Δια του καταστατικού η δι' αποφάσεως της συνελεύσεως των εταίρων, η διαχείρισις των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησις της εταιρείας, δύναται να ανατεθή εις ένα ή πλείονας εταίρους ή μη εταίρους, επί ωρισμένον χρόνον ή μη. 2. Εάν η κατά την προηγουμένην παρ. διαχείρισις ανετέθη εις πλείονας και δεν ωρίσθη άλλως οι διαχειρισταί δρώσι συλλογικώς.....»

Επειδή στα άρθρα 101 και 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), όπως το άρθρο 115 ισχύει μετά την προσθήκη της παραγράφου 3 με το άρθρο 22 παρ. 6 του ν. 2648/1998 (Α' 238), ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 101 - Υποκείμενο του φόρου

«1. Στο φόρο υπόκεινται:

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες.

β) Οι δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα .

γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους.

δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.

ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.

στ) Οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες.

.....

Άρθρο 115 - Ευθύνη διοικούντων νομικό πρόσωπα

1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που

συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

3. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής: α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά. β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε, η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου».

Επειδή με βάση τις παραπάνω διατάξεις του άρθρου 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος θεσπίστηκε πρόσθετη και αντικειμενική ευθύνη των προσώπων που είναι στην διοίκηση νομικών προσώπων. Ειδικότερα, διευθυντές, διαχειριστές, εκκαθαριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και γενικά εντεταλμένοι στην διοίκηση και διαχείριση εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους προς το Δημόσιο οφειλόμενους φόρους του νομικού προσώπου, παρακρατούμενους και μη, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του ανωτέρω άρθρου. Ενόψει όμως του σκοπού, αλλά και εξαιρετικής φύσεως των διατάξεων που επιβάλλει την στενή ερμηνεία αυτών, απαραίτητη προϋπόθεση για την γέννηση της κατά τα ανωτέρω ευθύνης των φυσικών προσώπων είναι να έχουν μία από τις αναφερόμενες στις προαναφερθείσες διατάξεις ιδιότητες (ευθύνη *ex officio*, ΣτΕ 884/2011) και να βρίσκονται στη διοίκηση του νομικού προσώπου, δηλαδή έχοντας προηγουμένως αναλάβει καθήκοντα (πρβλ. ΣτΕ 2030/2004, 102/2004).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με το υπ' αριθμ. συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, το οποίο έχει καταχωρηθεί στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Αθηνών με γενικό αριθμό, διαχειρίστρια της προσφεύγουσας εταιρείας ανέλαβε η μοναδική εταίρος, η οποία διετέλεσε διαχειρίστρια σύμφωνα και με τα συστήματα του *taxis* κατά την περίοδο 19/10/2009 έως 29/03/2011. Κατά το διάστημα αυτό, εκτός από την υπογραφή της τροποποίησης του καταστατικού της εταιρείας, υπέγραφε εξουσιοδοτήσεις για την είσπραξη επιταγών εξ ονόματος της εταιρείας. Συνεπώς, ούσα ως και εκ του νόμου διαχειρίστρια της εταιρείας, ευθύνεται, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 115 Κ.Φ.Ε., για τους φόρους που βαρύνουν την εταιρεία και οι οποίοι γεννήθηκαν μετά την 1-12-1998, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του νόμου και ο ισχυρισμός της ότι ήταν αμέτοχη στη διαχείριση της εταιρείας δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της πλήρους ανυπαρξίας των συναλλαγών, όπως καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού ο έλεγχος εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί έκδοσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, πιο συγκεκριμένα, όπως αποτυπώνεται στην παραπάνω έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία και εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων αποτελεί «συναλλακτικά» ανύπαρκτη επιχείρηση, καθόσον, σύμφωνα με τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής: δεν εμφανίζει αγορές εμπορευμάτων στις χρήσεις 2010, 2011 και 2012 και οι αγορές στις προηγούμενες χρήσεις δεν καλύπτουν τις πωλήσεις στις ελεγχόμενες χρήσεις, δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών – προμηθευτών για τα ελεγχόμενα έτη, ενώ δεν συμπεριλαμβάνεται ως πελάτης σε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων από τρίτες επιχειρήσεις, δεν έχει υποβάλλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., δηλώσεις εισοδήματος, δηλώσεις Φ.Μ.Υ, και συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών-προμηθευτών για τις ελεγχόμενες χρήσεις και οι μόνες δηλώσεις φορολογικού περιεχομένου που υποβλήθηκαν στις ελεγχόμενες χρήσεις είναι μηδενικές δηλώσεις Φ.Π.Α. ετών 2010, 2011 και 2012, οι οποίες έγιναν για ευνόητους λόγους, έτσι ώστε να επιδείξει συνέπεια όσον αφορά την εκπλήρωση των φορολογικών της υποχρεώσεων. Επιπροσθέτως, από έλεγχο του απαντητικού εγγράφου με αριθμ. πρωτ. της τράπεζας, διαπιστώθηκε ότι το σύνολο σχεδόν των επιταγών (με τις οποίες εξοφλήθηκαν τα επίμαχα τιμολόγια), μετά από οπισθογράφηση της ελεγχόμενης εισπραττόνται από τον κ. και στη συνέχεια τα χρήματα επιστρέφονται από τον κ. (υπάλληλο της) είτε σε λογαριασμούς εταιρειών ιδίων συμφερόντων με αυτή της, είτε σε λογαριασμό της, ή σε λογαριασμό του νόμιμου εκπροσώπου της

Επειδή η προσφεύγουσα, προκειμένου να υποστηρίξει ότι ηδύνατο να πουλήσει τα τιμολογηθέντα προϊόντα προς τις υπόλοιπες επιχειρήσεις, προσκόμισε φορολογικά στοιχεία για να αποδείξει την αγορά αντίστοιχων εμπορευμάτων τα οποία εμφανίζονται ως πωληθέντα στα τιμολόγια δελτία αποστολής που κρίθηκαν εικονικά από τον έλεγχο (τιμολόγια πώλησης-δελτία αποστολής και αποδείξεις είσπραξης των επιχειρήσεων, ΑΦΜ και, ΑΦΜ).

Επειδή προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή τιμολόγια-δελτία αποστολής (αγορές για την προσφεύγουσα) συνολικής καθαρής αξίας 130.295,00 € (6 Τιμολόγια-ΔΑ) για τη χρήση 2010, 231.521,00 € (9 Τιμολόγια-ΔΑ) για τη χρήση 2011 και 403.608,00 € (15 Τιμολόγια-ΔΑ) για τη χρήση 2012 (με αντίστοιχες πωλήσεις στις ίδιες χρήσεις 642.105,30 €, 548.748,70 € και 422.636,00 € αντίστοιχα), πλην όμως αυτά δεν αξιολογούνται καθόσον αφενός δεν προκύπτει ότι καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας, τα οποία δεν προσκομίστηκαν παρά

τη με αριθμ. πρόσκληση, αφετέρου ως υποτιθέμενες αγορές από αυτήν θα έπρεπε να είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες από τους εκδότες τους συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/92, γεγονός το οποίο δεν υφίσταται.

Επειδή, όσον αφορά τα ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης που προσκομίζει η προσφεύγουσα, αυτά όντως έχουν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και με τη με αριθμ. δήλωσης έχει γίνει αλλαγή της έδρας στο δήμο Αττικής και συγκεκριμένα στην οδό Έκτοτε όμως ουδεμία μεταβολή έχει δηλωθεί στο αρμόδιο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. που να αφορά είτε την έδρα είτε τη λύση της εταιρείας, όπως επικαλείται η προσφεύγουσα. Εντούτοις κατά την επίσκεψη των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. στο χώρο τόσο της έδρας της εταιρείας όσο και των υποκαταστημάτων της, η εταιρεία δε βρέθηκε εκεί, ως όφειλε. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έλεγχος δεν εντόπισε την εταιρεία, γιατί μετέβη στους χώρους της έδρας και των υποκαταστημάτων μετά τη λύση της εταιρείας, η οποία έλαβε χώρα το 2012, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) στον Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.): «Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.): «Για την πώληση αγαθώνκαι την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματίαγια την άσκηση του επαγγέλματός του ή την εκτέλεση του σκοπούεκδίδεται τιμολόγιο».

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997, όπως οι διατάξεις αυτές συμπληρώθηκαν και ισχύουν, ορίζεται: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής (εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή) ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε μεν αλλά από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά 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 (εικονικότητα ως προς το πρόσωπο).»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 παράγραφος 1 ορίζεται: «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 ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου-εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και και στην από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, 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 23/10/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ:

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

A) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2010-31/12/2010

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97 συνολικού ποσού: **434.517,00 €**

B) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97 συνολικού ποσού: **378.636,00 €**

Γ) Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 6 ν. 2523/97 συνολικού ποσού: **291.618,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).