



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 21/04/2021

Αριθμός απόφασης: 1356

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ως νόμιμης εκπροσώπου και διαχειρίστριας της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά των:

Α) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,

Β) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Γ) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Δ) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Ε) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
ΣΤ) υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Ζ) υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Η) υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών
Θ) υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις:

Α) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Β) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Γ) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Δ) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Ε) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
ΣΤ) υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Ζ) υπ' αριθμό/2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,
Η) υπ' αριθμό/2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών
Θ) υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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:

1. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 190.018,45 €, πλέον πρόστιμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 95.009,23 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 285.027,68 €.

2. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 231.560,55 €, πλέον πρόστιμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 115.780,28 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 347.340,83 €.

3. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 22.798,17 €, πλέον πρόστιμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 11.399,09 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών 34.197,26 €.

4. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 167.616,41 €, πλέον προστίμου άρθρου 58/58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 83.808,21 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 251.424,62 €.

5. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 182.530,09 €, πλέον προστίμου άρθρου 58/58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 91.265,05 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 273.795,14 €.

6. Με την υπ' αριθμό/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 17.496,71 €, πλέον προστίμου άρθρου 58/58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 8.748,36 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 26.245,07 €.

7. Με τον υπ' αριθμό/2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α., του άρθρου 6' του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 84.397,52 € διότι δεν απέδωσε φόρο εκροών, ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017.

8. Με τον υπ' αριθμό/2020 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου Φ.Π.Α., του άρθρου 6' του ν.2523/1997, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 92.706,97 € διότι δεν απέδωσε φόρο εκροών, ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017.

9. Με την υπ' αριθμό/2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.000,00 € διότι δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση για παροχή των προβλεπόμενων από τον ν.4308/2014 λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω Πράξεις εδράζονται στις από 23/11/2020: Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013, Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, Έκθεση Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 και Ειδική Έκθεση Ελέγχου άρθρου 46 του ν.4174/2013 βάσει της με αριθμό/28-06-2019 εντολής μερικού ελέγχου στα είδη φορολογίας: εισόδημα, Φ.Π.Α., έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, της περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2016, της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

Η Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής διαβίβασε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών το υπ' αριθμό πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ. ΕΞ 13/06/2019 ΕΜΠ (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών/20-06-2019) έγγραφο (Δελτίο Πληροφοριών), με συνημμένη την πληροφοριακή έκθεση εφαρμογής διατάξεων του ν.4093/2012 και ν.4174/2013 που αφορά την προσφεύγουσα εταιρεία.

Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση, από την διασταύρωση των μηχανογραφικών καταστάσεων (Μ.Υ.Φ.), των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της ελεγχόμενης εταιρείας διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Φορολογικό έτος 2014:

Α. Δήλωσε στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων (πελατών) ποσό 733.891,47 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων (προμηθευτών) ποσό 22.021,82 €.

Δηλώθηκε από τρίτους στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων των αντισυμβαλλομένων (ως προμηθευτής) ποσό 733.891,47 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων των αντισυμβαλλομένων (ως πελάτης) ποσό 22.243,07. Από τις αγορές αυτές, ποσό 10.137,38 € αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες.

Β. Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δήλωσε ακαθάριστα έσοδα μόλις 38.145,50 €.

Γ. Από τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. οι συνολικές εκροές ανέρχονται στο ποσό των 43.025,50 €.

- Φορολογικό έτος 2015:

Α. Δήλωσε στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων (πελατών) ποσό 793.932,92 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων (προμηθευτών) ποσό 20.075,24 €.

Δηλώθηκε από τρίτους στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων των αντισυμβαλλομένων (ως προμηθευτής) ποσό 806.144,07 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων των αντισυμβαλλομένων (ως πελάτης) ποσό 20.112,77. Από τις αγορές αυτές, ποσό 4.907,51 € αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες.

Β. Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δήλωσε ακαθάριστα έσοδα μόλις 165.661,40 €.

Γ. Από τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. οι συνολικές εκροές ανέρχονται στο ποσό των 165.661,40 €.

- Φορολογικό έτος 2016:

Α. Δήλωσε στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων (πελατών) ποσό 36.952,53 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων (προμηθευτών) ποσό 15.881,09 €.

Δηλώθηκε από τρίτους στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εξόδων των αντισυμβαλλομένων (ως προμηθευτής) ποσό 78.614,38 € και στην Συγκεντρωτική Κατάσταση Εσόδων των αντισυμβαλλομένων (ως πελάτης) ποσό 17.465,91. Από τις αγορές αυτές, ποσό 3.276,89 € αφορούν μη παραγωγικές δαπάνες.

Β. Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 0,00 €.

Γ. Από τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. οι συνολικές εκροές ανέρχονται στο ποσό των 46.630,10 €.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Ε.Ε. Αττικής αναζήτησε την ελεγχόμενη οντότητα στην δηλωθείσα έδρα στην οποία δεν εντοπίστηκε να λειτουργεί. Στη συνέχεια αναζήτησε την διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπο, με Α.Φ.Μ., στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της και θυροκόλλησε λόγω απουσίας της την με αριθμό 01/04-01-2019 πρόσκληση για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Σε απάντηση, επικοινωνήσε με τον έλεγχο ο λογιστής της ελεγχόμενης οντότητας, κος, χωρίς τελικά να επισκεφθεί την υπηρεσία ή να ορίσει τόπο και χρόνο ελέγχου παρά τις πολλές τηλεφωνικές επικοινωνίες.

Το Β' Τοπικό Υποκατάστημα Ε.Φ.Κ.Α. μισθωτών Αττικής – Αθηνών, με το με αρ. πρωτ./28-12-2018 έγγραφό του απάντησε σε σχετικό ερώτημα του ελέγχου, ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης και επομένως δεν απασχόλησε προσωπικό κατά την ελεγχόμενη περίοδο.

Η Δ.Η.Λ.Ε.Δ./ τμήμα Γ' τελωνειακών εφαρμογών με το με αριθμό πρωτ. ΔΗΛΕΔ Γ ΕΞ 26-11-2018 έγγραφό της, απάντησε, σε σχετικό ερώτημα του ελέγχου, ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία εισαγωγών για την προσφεύγουσα εταιρεία.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, η ελεγχόμενη οντότητα είναι μια εικονική επιχείρηση και οι συναλλαγές που φέρεται να πραγματοποιήσει είναι ανύπαρκτες. Τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε έχουν ως κάτωθι:

1. Φορολογικό έτος 2014 : 252 φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 733.891,47 €.

2. Φορολογικό έτος 2015 : 203 φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 806.144.07 €.

3. Φορολογικό έτος 2016 : 110 φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 78.614.38 €, ήτοι σύνολο 565 φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξία 1.618.649,92 € είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1,12 παρ.1, 18 παρ.2,5 και 9 και 19 παρ. 1γ του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.), των παρ 6,10 και 11 του άρθρου 6 του ν.4093/2012, της παρ. 1 ε του άρθρου 55 του ν.4174/2013, των άρθρων 1,2, 8 του ν.4308/2014, των άρθρων 55 Α και 66 του ν.4174/2013 και της 1252/2015, σε συνδυασμό με τα άρθρα 19 παρ. 1,2,3 και 4 του ν.2523/1997 και του άρθρου 7 παρ.3,4 και 5 του ν.4337/2015 όπως ισχύουν.

Κατόπιν της υπ' αριθμού/28-06-2019 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ο έλεγχος αναζήτησε την ελεγχόμενη οντότητα στη δηλωθείσα έδρα χωρίς αποτέλεσμα και στη συνέχεια απέστειλε στη διεύθυνση κατοικίας της νομίμου εκπροσώπου, την με αρ. πρωτ./11-03-2020 πρόσκληση μερικού ελέγχου και την με αρ. πρωτ./11-03-2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018. Η νόμιμη εκπρόσωπος και ήδη προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Δεν γνωρίζει τίποτα για το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από την εταιρεία «.....» της οποίας είναι νόμιμη εκπρόσωπος και διαχειρίστρια. Οι μηνυόμενοι με την από 22/10/2019 έγκληση – μήνυση της προσφεύγουσας, προς τον κ. Εισαγγελέα πλημμελειοδικών Αθηνών,, Α.Φ.Μ. και, Α.Φ.Μ. κατάφεραν να συστήσουν την ως άνω εταιρεία και αφού πήραν στα χέρια τους το σύνολο των φορολογικών της στοιχείων ενήργησαν για ίδιο όφελος εκδίδοντας εικονικά τιμολόγια. Σύμφωνα με την προσφεύγουσα οι μηνυόμενοι εκμεταλλεύτηκαν το γεγονός ότι είναι αγράμματη, καθώς έχει φοιτήσει μόνο στο Ειδικό Δημοτικό Σχολείο Κορυδαλλού, την ελαφρά νοητική της καθυστέρηση (δείκτης νοημοσύνης: 53) και την ψυχική της κατάσταση (οιστριονική –δραματική - διαταραχή προσωπικότητας και νοσηλεία στο Ψ.Ν.Α. λόγω απόπειρας αυτοκτονίας στις 13/06/2015).

Αναζητώντας η προσφεύγουσα εργασία κατά το έτος 2009, απασχολήθηκε στην επιχείρηση του πρώτου εκ των μηνυόμενων,, ως διανομέας διαφημιστικών εντύπων για διάρκεια πέντε (5) ωρών ανά ημέρα, έναντι του ποσού των είκοσι (20) ευρώ ημερησίως. Το έτος 2010, ο εργοδότης της πρότεινε να βάλει την επιχείρησή του στο όνομα της, καθώς ο ίδιος χρωστούσε χρήματα στην τράπεζα και στην εφορία. Σε αντάλλαγμα, η προσφεύγουσα θα κέρδιζε περισσότερα χρήματα και θα ήταν ασφαλισμένη.

Ο δεύτερος εκ των μηνυόμενων,, ήταν ο λογιστής της εταιρείας στον οποίο και παραδόθηκαν τα βιβλία και στοιχεία κατόπιν εντολής του πρώτου μηνυόμενου.

Η προσφεύγουσα, κατόπιν υποδείξεων, υπέγραψε την σύσταση της εν λόγω εταιρείας, έγγραφα στην εφορία, την συμπλήρωση και διεύρυνση του σκοπού της εταιρείας, έγγραφα για το άνοιγμα λογαριασμού στην τράπεζα Πειραιώς, επιταγές πελατών προς είσπραξη.

Έως το 2018, σύμφωνα με την ενσωματωμένη στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή μήνυση, η προσφεύγουσα συμμετείχε στην εν λόγω εταιρεία μόνο ως διανομέας διαφημιστικών εντύπων που αφορούσαν την και την αμειβόμενη με ημερομίσθιο 20,00 ευρώ.

Σύμφωνα με την προσφεύγουσα, η ίδια ενημέρωνε τους μηνυόμενους για όσα έγγραφα λάμβανε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, χωρίς όμως ο κ. να επισκεφθεί, ως όφειλε, τις αρμόδιες υπηρεσίες κατόπιν προσκλήσεων τους και χωρίς να ορίσει χρόνο και τόπο ελέγχου παρά τις πολλές τηλεφωνικές επικοινωνίες μαζί του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει ουδεμία γνώση και συμμετοχή είχε και έχει σχετικά με τα υπό των μηνυόμενων διαπραχθέντα φορολογικά και ποινικά αδικήματα. Οι μηνυόμενοι είναι τα υποκρυπτόμενα πρόσωπα της εταιρείας «.....»

Τέλος, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πάσχουν από ακυρότητα καθώς δεν εκπληρώθηκε η υποχρέωση της διοίκησης για προηγούμενη ακρόαση, σύμφωνα με το άρθρο 20, παρ. 2 του Συντάγματος και τον Κ.Δ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23, παρ. 1 του ν.4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, στο άρθρο 10 παρ. 6 και 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.....

8. 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, με την ΣτΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣτΕ 394/2013, ΣτΕ 4328/2013, ΣτΕ 4570/2014, ΣτΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣτΕ 3347/2015, ΣτΕ 3399/2015, ΣτΕ 336/2018) κρίθηκε, 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 φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος 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 ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66, περί Εγκλημάτων φοροδιαφυγής:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

- α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,
- β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,
- γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο το φόρο αυτόν.

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλο φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στη παράγραφο 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών:

- α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυσβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή
- β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

- αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας ή
- ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

4. Επιβάλλεται κάθειρξη αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας, ή τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς.

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμέτοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη

συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. 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. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο.

Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.

6. Για την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται ιδίως υπόψη το ύψος του ποσού που αποκρύφτηκε ή δεν αποδόθηκε και η διάρκεια της απόκρυψης ή μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης. Η μεταχείριση από τον δράστη ιδιαιτέρων τεχνασμάτων συνιστά επιβαρυντική περίπτωση.» {(σχετική ΠΟΛ.1142/2016, με θέμα: Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του νέου Κεφαλαίου Δωδέκατου «ΕΓΚΛΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ - ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ» (άρθρα 66-71) του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - Κ.Φ.Δ.), όπως αυτό προστέθηκε στον Κ.Φ.Δ., με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 (Φ.Ε.Κ. Α' 129/17.10.2015)}.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1091/2013 με θέμα : Κοινοποίηση της 525/2012 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την επιβολή φορολογικών επιβαρύνσεων και κυρώσεων, σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, που φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση, τόσο σε βάρος του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση:

.....Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ομόφωνα ότι:

Στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομικό πρόσωπο, οι πάσης φύσεως φορολογικές επιβαρύνσεις και κυρώσεις νομίμως επιβάλλονται παράλληλα τόσο σε βάρος του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται όσο και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση, εφόσον ο τελευταίος δεν αποδείξει (ενώπιον της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ή των Διοικητικών Δικαστηρίων) ότι ήταν παντελώς αμέτοχος στις συγκεκριμένες συναλλαγές.

Επειδή, σύμφωνα με την Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. αρ. 525/2012:

Ενώψει των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν.3220/2004 ερωτάται, αν, στην περίπτωση εικονικών φορολογικών στοιχείων που φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση, τα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο σε βάρος του προσώπου που ασκεί πράγματι τη σχετική επιχείρηση (υποκρυπτόμενου) ή και σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι την ασκεί

.....Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη, ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.....

3. Τέλος, στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 40 του ν. 3220/2004 (Α' 15) ορίζονται τα εξής: «3. Επί εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από οποιοδήποτε φυσικό, νομικό ή άλλης μορφής πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οι αναλογούντες φόροι, τέλη και εισφορές και γενικά οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις και διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται αποκλειστικά κατά του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται και όχι κατά του φερόμενου εκδότη. 4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι το χρόνο δημοσίευσης του νόμου αυτού, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδόθηκαν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο ή εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, εφαρμοζομένων των διατάξεων περί δικαστικού συμβιβασμού, όπου συντρέχει περίπτωση

3. Συγκεκριμένα, από τις εν λόγω σαφείς διατάξεις της παραγράφου 3 προκύπτει, εξ αντιδιαστολής, ο κανόνας, ότι σε κάθε περίπτωση που τα εν λόγω πρόσωπα (εικονικά φερόμενα

ως εκδότες των εικονικών στοιχείων) δεν αποδείξουν είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής) ότι είναι παντελώς αμέτοχα στη συγκεκριμένη εικονική συναλλαγή, αυτά υπόκεινται στις κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις, ανεξάρτητα από τη συντρέχουσα παράλληλη ευθύνη του υποκρυπτόμενου προσώπου. Είναι προφανές, ότι ο νομοθέτης της εν λόγω διάταξης θέλησε την απαλλαγή του φερόμενου ως εκδότη (εικονικού προσώπου) και την αποκλειστική ευθύνη του υποκρυπτόμενου μόνο στις περιπτώσεις που, συνεπεία της τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής, υπεξαγωγής εγγράφων, απάτης, πλαστογραφίας), αφαιρέθηκαν από το (εικονικά φερόμενο) φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία ή χρησιμοποιήθηκαν παρά τη θέλησή του κατ' άλλο τρόπο και όχι στις περιπτώσεις που, έχοντας υποβάλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης εργασιών και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, τα παρέδωσε στη συνέχεια οικειοθελώς για ελεύθερη χρήση σε τρίτο πρόσωπο ή εν γνώσει του χρησιμοποιήθηκαν αυτά από τρίτο πρόσωπο. Διότι, στις περιπτώσεις αυτές, έχει συμμετοχή στις εικονικές συναλλαγές και διατηρεί στο ακέραιο, έναντι της φορολογικής αρχής, την ευθύνη για τις παραβάσεις σχετικά με την εικονικότητα των στοιχείων, υποκείμενος στις κυρώσεις που προβλέπονται για τις σχετικές παραβάσεις, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητές της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία. Και αυτό ανεξάρτητα από την ευθύνη του υποκρυπτόμενου αληθινού φορέα της επιχείρησης.

Επειδή η υπ' αριθμ. 429/28-12-2013 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, στο Νο ΙΙΙ. «Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων», παρ. Α' περ. 1β' αναφέρει τα εξής : «Κατά την ορθή έννοια της προαναφερόμενης διάταξης (άρθρο 19 παρ. 4 του Ν. 2523/1997), ως « παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή πρόσωπο» δέον να εννοηθεί όχι μόνο εκείνο που δεν προέβη αυτοπροσώπως στην έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, αλλά και εκείνο που δεν συνήργησε ή δεν υποβοήθησε καθ' οιονδήποτε τρόπο τον υποκρυπτόμενο παραβάτη στη διάπραξη της παραβάσης. Επομένως, υπό την έννοια αυτή, δεν μπορεί να θεωρηθεί πρόσωπο παντελώς αμέτοχο προς την συναλλαγή ο φορολογούμενος, ο οποίος έχοντας υποβάλλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης άσκησης επιτηδεύματος και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελευθέρα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διότι σε αυτήν την περίπτωση διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις παραβάσεις που λαμβάνουν χώρα, με την χρήση των στοιχείων αυτών, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 1159/2014 ο φορολογούμενος διατηρεί ακέραια την ευθύνη για την τήρηση των βιβλίων και τις υπόλοιπες φορολογικές υποχρεώσεις, ασχέτως εάν έχει παραδώσει αυτά (βιβλία και στοιχεία) οικειοθελώς, προς ελευθέρα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, στην οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών απέστειλε στη δηλωθείσα διεύθυνση της κατοικίας της προσφεύγουσας ως διαχειρίστρια της εταιρείας «.....» την με αρ. πρωτ.

...../16-11-2020 Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 6 του ν.2690/1999 και άρθρου 4 της ΠΟΛ.1282/2013 στην οποία η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη κλήσης της σε προηγούμενη ακρόαση, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ελεγχόμενης περιόδου της εταιρείας «.....» αφορούν ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους καθώς η προσφεύγουσα δεν είχε αναπτύξει πραγματική επαγγελματική δραστηριότητα και δεν ήταν σε θέση να παρέχει οποιουδήποτε είδους υπηρεσίες, δεν βρέθηκε να λειτουργεί στη δηλωμένη διεύθυνση της έδρας της, δεν απασχόλησε ποτέ εργαζομένους, δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά πληρωμής / είσπραξης των επίμαχων τιμολογίων, ώστε να αποδεικνύεται η ύπαρξη των συναλλαγών.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης εργασιών και παρέδωσε οικειοθελώς για ελεύθερη χρήση στους μηνυόμενους – φερόμενους ως υποκρυπτόμενα πρόσωπα - τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας της. Συνεπώς, έχει συμμετοχή στις εικονικές συναλλαγές και διατηρεί στο ακέραιο την ευθύνη για τις παραβάσεις σχετικά με την εικονικότητα των στοιχείων.

Επειδή δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση από την προσφεύγουσα στην κλήση προς ακρόαση καθώς δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή κανένα στοιχείο που να ανατρέπει τις εις βάρος της διαπιστώσεις.

Επειδή η υποβολή μηνύσεων από την προσφεύγουσα, ενώπιον του Εισαγγελέα Πλημ/κών Αθηνών, κατά των, ιδιοκτήτη της επιχείρησης και, Λογιστή, δεν άπτεται της αρμοδιότητας της υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την εικονικότητα των υπό κρίση στοιχείων, όπως καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'Αθηνών, είναι βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς αυτά πρέπει να απορριφθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως νόμιμης εκπροσώπου της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικά έτη 2014 - 2016**

A) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 , **285.027,68€**,

B) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, **347.340,83€**,

Γ) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 , **34.197,26 €**,

Δ) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, **251.424,62 €**,

Ε) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015 **273.795,14€**

ΣΤ) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, **26.245,07 €**,

Ζ) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2014, **84.397,52 €**,

Η) Επί της υπ' αριθμό/2020 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2015, **92.706,97 €**,

Θ) Επί της υπ' αριθμό/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, **2.000,00 €**.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.