

Τα όρια της συνευθύνης στην έκδοση εικονικών τιμολογίων

Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. αρ. 525/2012

Ενόψει 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

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 525/2012

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Τμήμα Β'

Συνεδρίαση της 22ας Οκτωβρίου 2012

Σύνθεση

Προεδρεύων: Αλέξανδρος Καραγιάννης, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους αρχαιότερος των Νομικών Συμβούλων του Τμήματος, λόγω κωλύματος του Προέδρου του Τμήματος Φωκίωνα Γεωργακόπουλου, Προέδρου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Μέλη: Θεόδωρος Ψυχογιός, Παναγιώτης Παναγιωτουνάκος, Γεώργιος Κανελλόπουλος, Ευγενία Βελώνη, Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Δημήτριος Χανής, Αφροδίτη Κουτούκη και Ελένη Σβολοπούλου, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια : Ελένη Σβολοπούλου, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1114828 ΕΞ/10-8-2012 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, Γενικής Δ/σης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, Δ/σης Ελέγχων (Τμ. Α').

Περίληψη ερωτήματος: Ενόψει 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.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ομόφωνα ως ακολούθως:

I. Ιστορικό

Από το έγγραφο της ερωτώσας υπηρεσίας και τα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν, μεταξύ των οποίων και το υπ' αριθμ. πρωτ. 13947/12-6-2012 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Κατόπιν της υπ' αριθμ. 3598/2002 ειδικής εντολής ελέγχου του Δ/ντή του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Κεντρικής Μακεδονίας διενεργήθηκε έλεγχος σχετικά με την εμπλοκή της Τ.Κ., ΑΦΜ, στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και την παράνομη επιστροφή Φ.Π.Α. από την επιχείρηση «Γ... Ε.....Μονοπρόσωπη ΕΠΕ - Κατασκευή και Εμπορία Ετοίμων Ενδυμάτων.....».

Από τα στοιχεία που προέκυψαν κατά την έρευνα αυτή, καθώς και τα αποτελέσματα των σχετικών ελέγχων που διενήργησαν υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Δ/νση Κεντρικής Μακεδονίας σε άλλες επιχειρήσεις, αποκαλύφθηκε δράση κυκλώματος λογιστών και επιχειρηματιών που αφορά στην παράνομη επιστροφή Φ.Π.Α. από διάφορες Δ.Ο.Υ. της Θεσσαλονίκης και άλλων περιοχών με την μέθοδο των εικονικών ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

2. Βάσει της από 24.6.2011 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#)) της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς με ελεγχόμενη την Τ.Κ. εκδόθηκαν σε βάρος της ως υποκρυπτόμενης της εταιρείας «Γ.Ε. Μον. ΕΠΕ», οι υπ' αριθμ. 7/2011 και 8/2011 αποφάσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειρ. χρήσεων 1997 και 1998, ύψους 3.540.949,28€ και 601.997,8€, αντίστοιχα, για την έκδοση εικονικών τιμολογίων (14 συνολικά) πώλησης για συναλλαγές ανύπαρκτες με πελάτες εξωτερικού. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της έκθεσης αυτής από την έρευνα του ΣΔΟΕ Κεντρικής Μακεδονίας και των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς προέκυψε ότι η «Γ.Ε. Μον. ΕΠΕ» ιδρύθηκε με απώτερο σκοπό τις παράνομες επιστροφές Φ.Π.Α. με τη μέθοδο των εικονικών ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Ο Σ.Γ. μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της στην ένορκη κατόθεσή του προς το ΣΔΟΕ Κεντρικής Μακεδονίας δήλωσε άγνοια για τις δραστηριότητες της επιχείρησής του, προσπάθησε να μεταφέρει τις ευθύνες του σε τρίτα πρόσωπα, ενώ δεν αρνήθηκε ότι ο ίδιος έκανε την έναρξη της επιχείρησης στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και κατέθεσε στις 18-3-1998 σχετική δήλωση για την κήρυξη πτώχευσης της εταιρίας στο Πρωτοδικείο Θεσ/νίκης, ότι εισέπραξε αρχικά 5.000.000 δρχ., ως επιστροφή Φ.Π.Α από την Τράπεζα Αττικής (δηλώνοντας ψευδώς ότι δεν γνώριζε την προέλευσή τους) και στη συνέχεια υπέγραψε λευκές επιταγές από το μπλοκ επιταγών, που είχε εκδοθεί για το λογαριασμό του 83... στην Τράπεζα Αττικής, με τις οποίες οι συνεργάτες του Τ.Κ. και Χ.Κ. συνέχισαν την είσπραξη παράνομων επιστροφών Φ.Π.Α.

3. Από την προαναφερόμενη από 24-6-2011 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. για την Τ.Κ. προκύπτει ότι συντάχθηκε έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και για την επιχείρηση «Γ.Ε. Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε.»

4. Με την από 29-8-2011 αίτησή της στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς η Τ.Κ., επικαλούμενη τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν.[3220/2004](#), αμφισβήτησε τη δυνατότητα επιβολής προστίμου ΚΒΣ τόσο στην φερόμενη επιχείρηση «Γ. Ε. Μον. Ε.Π.Ε.» όσο και στην ίδια, ως υποκρυπτόμενη, ισχυρίστηκε ότι το πρόστιμο έπρεπε να

επιβληθεί είτε μόνο στην ως άνω Ε.Π.Ε. είτε μόνο στην ίδια και ζήτησε την υποβολή σχετικού ερωτήματος στο Ν.Σ.Κ. για την έκδοση γνωμοδότησης.

5. Άποψη της υπηρεσίας είναι ότι, εφόσον ο μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της άνω Μονοπρόσωπης ΕΠΕ συμμετείχε στην έναρξη της επιχείρησης, ο ίδιος κατέθεσε την αίτηση πτώχευσης και εισέπραξε από παράνομη επιστροφή Φ.Π.Α. ποσό 5.000.000 δρχ., δηλαδή δεν ήταν παντελώς αμέτοχος με τις συναλλαγές, συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την έκδοση και κοινοποίηση ιδιαίτερων πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ σε βάρος τόσο του φερόμενου εκδότη δηλαδή της «Γ.Ε. Μον. ΕΠΕ» όσο και του πράγματι ασκούντος την επιχείρηση (υποκρυπτόμενου) προσώπου δηλαδή της Τ.Κ.

Με αφορμή τα ανωτέρω αλλά και του ιδιαίτερου και γενικότερου ενδιαφέροντος του εν λόγω θέματος υποβλήθηκε το ανωτέρω ερώτημα.

II. Εφαρμοστέες διατάξεις

1. Στο [άρθρο 12 παρ. 1](#) του [Π.Δ. 186/1992](#), [Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Α' 84)] ορίζεται ότι: «Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή ... και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιδευματία ... καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο».

2. Στο [άρθρο 5](#) του ν. [2523/1997](#) (Α' 179), όπως αυτό τροποποιήθηκε από το άρθρο 10 του ν. 2753/1999 (Α' 249), ορίζονται τα εξής:
«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ([Π.Δ. 186/1992](#)) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο ...2... 10. Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων θεωρείται ιδιάζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο.....11...» και στο άρθρο 9 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου, και στις εταιρίες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες καθώς και..., σε βάρος του νομικού προσώπου». Περαιτέρω, η έννοια των εικονικών στοιχείων ορίζεται στο άρθρο 19 παρ. 4 του ίδιου νόμου ως εξής: «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της 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 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».

III. Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων

Από το συνδυασμό των προεκτεθεισών διατάξεων προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της έκδοσης εικονικού τιμολογίου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας, η οποία συνίσταται στην απόδειξη είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικά ανύπαρκτο (δηλ. δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος) είτε ότι είναι πρόσωπο φορολογικά μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικά ανύπαρκτο (ΣτΕ 905/2012). Περαιτέρω, όταν ο φορολογούμενος (επιτηδευματίας) βάσει φορολογικών στοιχείων φέρεται ως συναλλασσόμενος - εκδότης και τα στοιχεία αυτά κριθούν εικονικά, τότε υποκείμενος στις κυρώσεις του Κ.Β.Σ. είναι τόσο ο επιτηδευματίας, ο οποίος κατά το φαινόμενο μόνο (εικονικά) πραγματοποίησε τις συναλλαγές, όσο και ο υποκρυπτόμενος επιτηδευματίας, ο οποίος πράγματι ασκεί τη σχετική επιχείρηση. Άλλο όμως είναι το θέμα αν, συνεπεία τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής, απάτης κ.λ.π.), αφαιρέθηκαν από το φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία, οπότε, στην περίπτωση αυτή, αυτός δεν φέρει ευθύνη για όσα στοιχεία εκδόθηκαν μετά τη διάπραξη των αξιόποινων πράξεων (ΣτΕ 4347/2001 7μελ., 400/2002, 9, 3158/2007, 361/2009, 963/2012 κ.ά).

2. Με την παρατεθείσα διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν. [3220/2004](#), η οποία φαίνεται να ενσωματώνει την ως άνω νομολογία του ΣΤΕ για την κατά περίπτωση, ευθύνη του εικονικά φερόμενου εκδότη εικονικών στοιχείων, ορίστηκε ρητά σε βάρος ποίου επιβάλλονται οι κάθε είδους φορολογικές επιβαρύνσεις σε περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων με φερόμενους εκδότες εικονική επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής ή φυσικό πρόσωπο, τα οποία αποδεικνύουν ότι είναι παντελώς αμέτοχα με τη συγκεκριμένη συναλλαγή οπότε, στις περιπτώσεις αυτές, οι εν λόγω επιβαρύνσεις επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στον πραγματικό υπεύθυνο (υποκρυπτόμενο).

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.

4. Σημειωτέον ότι, με την υπ' αριθμ. 584/2011 πρόσφατη απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι «με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν. [3220/2004](#) στις περιπτώσεις εικονικών στοιχείων, τα οποία φέρονται να εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο, οι φορολογικές επιβαρύνσεις επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο κατά του πραγματικού υποχρέου που υποκρύπτεται, δηλαδή κατά του ασκούντος πράγματι την επιχείρηση και όχι σε βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι την ασκεί».

Σε σχέση με την απόφαση αυτή, κατά την άποψη της πλειοψηφίας, η οποία διατυπώθηκε από τους Νομικούς Συμβούλους Παναγιώτη Παναγιωτουνάκο, Γεώργιο Κανελλόπουλο, Ευγενία Βελώνη, Ανδρέα Ανδρουλιδάκη, Δημήτριο Χανή και Αφροδίτη Κουτούκη (ψήφοι έξι), η εν λόγω απόφαση δεν φαίνεται να δίνει διαφορετική ερμηνεία στο συνολικό περιεχόμενο της επίμαχης διάταξης της παραγράφου 3 και τούτο διότι η ίδια απόφαση, κατ' αποδοχή ασκηθείσας αιτήσεως αναιρέσεως, παραπέμπει την υπόθεση, ως χρήζουσα διευκρίνησης κατά το πραγματικό, στο δικάσαν Διοικητικό Εφετείο, προκειμένου το τελευταίο να λάβει υπόψη του τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 40 του ν. [3220/2004](#), ο οποίος ενώ ήταν εφαρμοστέος στην περίπτωση της αναιρεσείουσας, ως δημοσιευθείς στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως πριν από τη συζήτηση της υπόθεσης στο Διοικητικό Εφετείο, εντούτοις το τελευταίο δεν τον είχε λάβει υπόψη του. Κατά τη γνώμη, όμως, της μειοψηφίας, την οποία υποστήριξαν οι Νομικοί Σύμβουλοι Αλέξανδρος Καραγιάννης, Θεόδωρος Ψυχογιός και Ελένη Σβολοπούλου, η προμνησθείσα απόφαση του ΣτΕ (584/2011) αναιρεί μεν την

αναιρεσιβληθείσα απόφαση για το λόγο ότι δεν έλαβε υπόψη της τις διατάξεις του άρθρου 40 παρ. 3-4 του ν. [3220/2004](#), πλην όμως, περαιτέρω προβαίνει και στην ερμηνεία των διατάξεων αυτών, διατυπώνοντας σαφή (πλην ελεγχόμενης ορθότητας) νομολογιακή θέση περί παντελούς έλλειψης ευθύνης του προσώπου, το οποίο φέρεται να ασκεί εικονικά την επιχείρηση. Επομένως, η ως άνω απόφαση του ΣτΕ και υπό τις ως άνω διατυπωθείσες γνώμες (πλειοψηφίας, μειοψηφίας) δεν αναιρεί την ομοφώνως υποστηριζόμενη στην παρούσα γνωμοδότηση ερμηνεία των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν. [3220/2004](#).

IV. Εν όψει των ανωτέρω, στο τεθέν ερώτημα αρμόζει, ομόφωνα, η απάντηση ότι κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 40 του ν. [3220/2004](#), στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από 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.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 6/11/2012

Ο Προεδρεύων

Αλέξανδρος Καραγιάννης

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Η Εισηγήτρια

Ελένη Σβολοπούλου

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους