



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08-03-2022

Αριθμός απόφασης: 702

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α5**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19**

**Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα**

**Τηλέφωνο : 2131604538**

**E-Mail : ded.ath@aade.gr**

## **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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

**3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../15-11-2021 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα στο ....., κατά:**

α) του με αριθμ. ..../2021 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/07/2014-30/06/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ,

β) της με αριθμ. ..../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικής περιόδου 01/07/2014-30/06/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5. Τις ως άνω αναφερόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.**

**6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ .**

**7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../15-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ. ...., 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:

**A.** Με την με αριθμ. ..../2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο για τη φορολογική περίοδο 01/07/2014-30/06/2015, συνολικού ποσού **950,00€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 14-10-2021 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. ..../18-03-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και έλαβε υπόψη τις διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως αυτά αναφέρονται στο με αριθμ. πρωτ. ..../24-02-2021 (αριθμ. πρωτ. εισερχομένου ...../09-03-2021) Δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η παράβαση αφορά σε λήψη, από την προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης, ενός ( 1 ) φορολογικού στοιχείου ( Τιμ. Νο 36 Σειρά Γ/14.5.2015) ως προς το πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της εταιρείας «.....» Α.Φ.Μ. ...., με αντικείμενο συναλλαγής τεχνικές εργασίες περιλαμβανομένων των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν ( ΔΑ Α' 1/6.3.2015), καθαρής αξίας 4.750,00€, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 1.092,50€, το φορολογικό έτος 2015.

**B.** Με την υπ' αριθμ. ..../2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/07/2014-30/06/2015 ποσού **1.235,00€**.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας, διαπιστώθηκε ότι εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της την δαπάνη που αναγράφεται στο ως άνω αναφερόμενο φορολογικό στοιχείο εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της ως άνω εκδότριας εταιρείας, την κρινόμενη φορολογική περίοδο 01/07/2014-30/06/2015.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 14-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Κατά την λήψη του επίμαχου τιμολογίου, η προσφεύγουσα εταιρεία τελούσε σε καλή πίστη.
- 2) Ως προς το πρόστιμο που αφορά την παράβαση της λήψης του επίμαχου εικονικού τιμολογίου, πρέπει να εφαρμοστεί η επιεικέστερη διάταξη της παραγρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 σύμφωνα με την οποία από 1.1.2016 δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την εν λόγω παράβαση.

**Επειδή**, με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής ...10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.».

**Επειδή**, με το άρθρο 15 «Αυθεντικότητα του τιμολογίου» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

« 5. .... 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 εταιρεία, 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 εκδώσαντα 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1210/2013 « Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/26.7.2013 (ΦΕΚ 170/Α), «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων», ορίζεται ότι:

Κοινοποιούμε τις διατάξεις των [άρθρων 55 και 66](#) του ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170/Α) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας», στο εξής ΚΦΔ, και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους.

1. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της [παραγράφου 2 του άρθρου 66](#) του ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170/Α/26.7.2013), προβλέπεται ότι οι διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 55](#) του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ΚΦΔ) ισχύουν για παραβάσεις που διαπράττονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του εν λόγω νόμου (26.7.2013)[.....]

#### **Ι. Πρόστιμα ΚΦΑΣ – ΚΒΣ**

[.....] Σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων εφαρμόζονται, ανάλογα με το χρόνο διάπραξής τους, οι ακόλουθες διατάξεις:

α).....β) Η [παραγράφος 2 του άρθρου 55](#) του Κ.Φ.Δ., για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013.[.....]

**Επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για πράξεις που διαπράττονται από 26.7.2013 και εφεξής.**

#### **Γ. Έκδοση - Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων**

Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της [παραγράφου 2 του άρθρου 55](#) του Κ.Φ.Δ. ορίζονται οι παραβάσεις σχετικά με την έκδοση ή τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων τα οποία διαφοροποιούνται ανάλογα με το πρόσωπο του εκδότη και του λήπτη και κλιμακώνονται ως προς το ύψος του προστίμου, όπως αναλυτικά περιγράφεται κατωτέρω.

#### **Γβ. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων**

Ανάλογα με το αν η λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ως προς την αξία της συναλλαγής ή ως προς το πρόσωπο, διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

#### **Γβ.2. Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο του εκδότη**

Στην περίπτωση αυτή το ύψος του προστίμου εξαρτάται από το εάν ο λήπτης του εικονικού φορολογικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε ή μη σε καλή πίστη και αν, στην τελευταία περίπτωση (σε μη καλή πίστη) η λήψη δεν επιφέρει μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. Όπως προαναφέρθηκε ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιολογίων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο.

Εξυπακούεται ότι, στις περιπτώσεις που ο έλεγχος διαπιστώσει ότι τα χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν στον εκδότη, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα έχουν επιστραφεί, με οποιονδήποτε τρόπο και χωρίς προφανή αιτία στον λήπτη ή σε πρόσωπο που συνδέεται με αυτόν (π.χ. νόμιμος εκπρόσωπος, στενός συγγενής κλπ.), τότε το τεκμήριο της καλής πίστης του λήπτη αναιρείται και ο έλεγχος προχωρεί ανεμπόδιστα στη διερεύνηση της ενδεχόμενης ύπαρξης εικονικότητας.

Ειδικότερα:

#### **Γβ.2.2. Όταν ο λήπτης τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη**

Για την περίπτωση αυτή, από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της υποπερίπτωσης ββ' του τρίτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της [παραγράφου 2 του άρθρου 55](#) του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, στον λήπτη εικονικού στοιχείου, ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται πρόστιμο.»

**Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση αριθμό 972/2020 του Σ.Τ.Ε.(Τμήμα Β), κρίθηκε ότι:**

**«6. Επειδή, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, η συναλλαγή, για την οποία είχαν εκδοθεί τα επίμαχα τιμολόγια ήταν υπαρκτή, γεγονός που ουδέποτε αμφισβητήθηκε και από την φορολογική αρχή. Προκύπτει, ειδικότερα, ότι ο μηχανολογικός εξοπλισμός, που προμηθεύθηκε η αναιρεσεύουσα, εισήχθη πράγματι στη χώρα, εκτελωνίσθηκε κατόπιν υποβολής των αναγκαίων προς τούτο διασαφήσεων και κατεβλήθη ο αναλογών φόρος προστιθέμενης αξίας. Το σύνολο, εξάλλου, του τιμήματος εξοφλήθηκε μέσω τραπεζικών επιταγών, εκδόσεως της Εμπορικής Τράπεζας, οι οποίες πληρώθηκαν στις 6.1.1999 στο υποκατάστημα της ίδιας τράπεζας στο Dusseldorf σε πίστωση λογαριασμού του Κ. Κ., ο οποίος εφέρετο ως νόμιμος εκπρόσωπος της εκδότριας των τιμολογίων γερμανικής επιχειρήσεως. Με τα δεδομένα αυτά, προκύπτει ότι κατ' αρχήν συνέτρεχε καλή πίστη στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας εταιρείας ως προς το πρόσωπο του αλλοδαπού εκδότη των εκδοθέντων για τη συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων, με συνέπεια να μη στοιχειοθετείται η αποδοθείσα στην αναιρεσεύουσα παράβαση υπό την ισχύ των διατάξεων του ν. 2523/1977. [Πρβλ. και τη μεταγενέστερη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ υποπερ. ββ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), κατά την οποία, ανεξαρτήτως αν θα μπορούσε να εφαρμοσθεί στην προκειμένη περίπτωση ως περιέχουσα ευνοϊκότερη ρύθμιση έναντι των διατάξεων του ν. 2523/1977, «Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ... εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιόγραφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. ...»]. Και ναι μεν η αναιρεσεύουσα, ως λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, όφειλε, κατ' αρχήν, να έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου της και εκδότη των φορολογικών στοιχείων, πλην, όμως, ενόψει του ότι ο εκδότης των τιμολογίων ήταν αλλοδαπή επιχείρηση και τα τιμολόγια έφεραν όλα τα εξωτερικά στοιχεία που απαιτούνται για τη νομότυπη κατάρτισή τους, περιλαμβανομένου και αριθμού φορολογικού μητρώου της εκδότριας επιχειρήσεως [γεγονός που προκύπτει εμμέσως εκ του ότι τα στοιχεία αυτά έγιναν δεκτά από τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές κατά τον εκτελωνισμό των αντίστοιχων μηχανημάτων (πρβλ. ΣτΕ 2682/2008)], θα ήταν, εν προκειμένω, αντίθετο προς την αρχή της αναλογικότητας να απαιτηθεί από την αναιρεσεύουσα να έχει προβεί – λαμβανομένων υπόψη και των μέσων και δυνατοτήτων, που είχαν στη διάθεσή τους οι φορολογούμενοι το 1998, για την αναζήτηση στοιχείων αφορώντων αλλοδαπές επιχειρήσεις – σε πρόσθετες ενέργειες για την εξακρίβωση του «φορολογικώς υπαρκτού» της εκδότριας των τιμολογίων γερμανικής επιχειρήσεως, όπως στην αναζήτηση της εγγραφής της στα φορολογικά μητρώα της Γερμανίας ή στο τοπικό εμποροβιομηχανικό επιμελητήριο ή της καταχωρήσεως της συγκεκριμένης συναλλαγής στο σύστημα VIES, πληροφορίες τις οποίες, άλλωστε, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, φαίνεται ότι και η ίδια η φορολογική αρχή άντλησε κατόπιν συνεννοήσεώς της με πρεσβείες της Ελλάδας στο εξωτερικό και με τις γερμανικές φορολογικές αρχές. Περαιτέρω, υπέρ της απόψεως περί συνδρομής εν προκειμένω του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας συνηγορεί και το γεγονός ότι στη δηλωθείσα έδρα της εκδότριας των τιμολογίων επιχειρήσεως λειτουργούσε η ατομική επιχείρηση της συζύγου του φερόμενου ως νομίμου εκπροσώπου της, γεγονός που ευλόγως μπορούσε να δημιουργήσει στην αναιρεσεύουσα την πεποίθηση ότι στην ίδια διεύθυνση λειτουργούσε νομίμως και η αντισυμβαλλομένη της επιχείρηση. Εξάλλου, δεν αρκεί για να στηρίξει την κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου ότι δεν συνέτρεχε εν προκειμένω το στοιχείο της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας το γεγονός ότι**

τα μηχανήματα, για τα οποία εκδόθηκαν τα εικονικά τιμολόγια, ήταν μεταχειρισμένα και όχι καινούργια, όπως ανακριβώς ανεγράφη επ' αυτών, διότι το γεγονός αυτό μπορούσε να αποτελέσει μόνο ΚΑΛΟΠΙΣΤΟΣ ΛΗΠΤΗΣ ΔΕΚΤΗ ΑΠΟΦΑΣΗ-ΚΦΑΣ -ν λόγο ανακλήσεως της σχετικής πράξης υπαγωγής της συγκεκριμένης προμήθειας στις διατάξεις της επενδυτικής νομοθεσίας, λόγω μη τηρήσεως των όρων της αρχικής εγκριτικής αποφάσεως, πράγμα, άλλωστε, που συνέβη. Συνεπώς, η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης αποφάσεως ότι δεν συνέτρεχε εν προκειμένω το στοιχείο της καλής πίστης στο πρόσωπο της αναιρεσεύουσας ως προς τον εκδότη των αφορώντων την συγκεκριμένη συναλλαγή τιμολογίων και ότι, ως εκ τούτου, η αναιρεσεύουσα υπέπεσε στην αποδοθείσα σ' αυτήν παράβαση της λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίων, δεν είναι νόμιμη. Για τον λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, πρέπει η κρινόμενη αίτηση να γίνει δεκτή και η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση να εξαφανισθεί, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών λόγων αναίρεσεως. Περαιτέρω, δεδομένου ότι η υπόθεση δεν χρήζει διευκρινίσεως ως προς το πραγματικό, το Δικαστήριο την κρατεί, δικάζει την έφεση της αναιρεσεύουσας, δέχεται αυτήν για τον ίδιο ως άνω λόγο, εξαφανίζει την πρωτόδικη απόφαση, δέχεται την προσφυγή της αναιρεσεύουσας για τον ίδιο λόγο και ακυρώνει την υπ' αριθμ. 63/6.3.2003 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς περί επιβολής εις βάρος της αναιρεσεύουσας προστίμου ύψους 706.358 ευρώ».

**Επειδή** περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων τα εξής: «Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣΤΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας - Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τουτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλοθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόληση τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣΤΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ.1071/ 2015, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 170/2014 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα τουτις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι

εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

**Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.**

**Β. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.**

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣΤΕ 533/2013, ΣΤΕ 116/2013, ΣΤΕ 505/2012, ΣΤΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, στην από 14-10-2021 οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. και Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή που αφορά στο επίμαχο φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία στη στο κρινόμενο φορολογικό έτος 2015.

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία στο κρινόμενο φορολογικό έτος 2015, το επίμαχο εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 4.750,00€, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 1.092,50€,

Συγκεκριμένα στην έκθεση ελέγχου επεξεργασίας ΚΦΑΣ, των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ως προς την εκδότρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων επιχείρηση «.....» αναφέρονται, μεταξύ άλλων και τα εξής:

1) Κανένας εκπρόσωπός της εν λόγω εκδότριας δεν εμφανίστηκε στον έλεγχο και δεν προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία βιβλία και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Συγκεκριμένα θυροκολλήθηκαν από την ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, το έτος 2018, στην φερόμενη ως έδρα της εν λόγω εκδότριας, επί της οδού ..... αλλά και στην οικία του προέδρου και διευθύνοντος συμβούλου, ....., επί της οδού ..... στην Αθήνα τρείς ( 3) διαδοχικές προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων πλην όμως κανένας εκπρόσωπός της δεν εμφανίστηκε στον έλεγχο.

2) Πραγματοποιήθηκε έλεγχος στους προμηθευτές εν λόγω εκδότριας Α.Ε. προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξης των αγορών τις οποίες δήλωνε της εν λόγω εκδότριας Α.Ε και συντάχθηκαν εκθέσεις ελέγχου βάσει των οποίων καταλογίσθηκε πλήθος παραβάσεων έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τις οντότητες αυτές ενώ υπήρξαν και περιπτώσεις πώλησης εμπορευμάτων (σχετικά μικρής αξίας) χωρίς να προκύπτει ο πραγματικός αποδέκτης αυτών. Συγκεκριμένα δήλωσε και εικονικές αγορές ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.

3). Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου στην οντότητα ..... προκύπτει ότι στα χρηματικά ποσά που κατατίθενται γίνονται άμεσα αναλήψεις γεγονός μη σύνηθες για την επιχειρηματική τακτική μιας υγιούς επιχειρηματικής οντότητας και γεγονός που χαρακτηρίζει

εικονικές συναλλαγές. Τα προσκομιζόμενα εμβάσματα, δεν υπάρχουν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ..... όπου φέρονται να έχουν κατατεθεί (σελ. 183).

4). Από τα στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος από το Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας και τον ΕΦΚΑ φέρεται να απασχολεί προσωπικό χωρίς να καταβάλει το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών. Το προσωπικό που φέρεται να απασχολεί σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να ανταποκριθεί στο ύψος των φερόμενων συναλλαγών της ..... (σελ. 184).

5). Η ελεγχόμενη οντότητα πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στις 21-09-2012 ενώ ο ΑΦΜ της απενεργοποιήθηκε για ενδοκοινοτικές συναλλαγές (κατάσταση επιχείρησης 40 ΕΛΕΓΧΟΣ VIES).

6). η ελεγχόμενη οντότητα είχε στην κατοχή της τρία Ι.Χ. αυτοκίνητα μεγάλου κυβισμού ήτοι το Ε.Ι.Χ. ...., 2.967 κυβικών, το Ε.Ι.Χ. ...., 4.806 κυβικών και το ...., 3.724 κυβικών.

7). Όπως προκύπτει από το σύνολο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της οντότητας ..... τα χρηματικά ποσά που κατατίθενται σε αυτούς γίνονται αμέσως αναλήψεις.

8. Για να εξακριβωθεί η ύπαρξη των αγορών της ..... από την υπηρεσία μας διενεργήθηκαν έλεγχοι στις οντότητες που φέρονται - είτε από δικές τους δηλώσεις είτε από δηλώσεις της ..... - να έχουν πουλήσει εμπορεύματα ή υπηρεσίες στην ελεγχόμενη οντότητα. Κατά τη διαδικασία των ελέγχων αυτών συντάχθηκαν εκθέσεις ελέγχου βάση των οποίων καταλογίσθηκε πλήθος παραβάσεων έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων από τις οντότητες αυτές ενώ υπήρξαν και περιπτώσεις πώλησης εμπορευμάτων (σχετικά μικρής αξίας) χωρίς να προκύπτει ο πραγματικός αποδέκτης αυτών.

**Επειδή**, επιπλέον στην ίδια έκθεση ελέγχου αναφέρονται οι διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ τόσο ως προς τις συναλλαγές της προσφεύγουσας εταιρείας με την «.....» όσο και για τον μηχανικό ..... Ειδικότερα στην εν λόγω έκθεση αναφέρεται:

#### « ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα ανωτέρω έγγραφα, διαπίστωσε τα εξής:

- Η ελεγχόμενη οντότητα, συνεργάστηκε με τον μηχανικό ..... και συμφωνήθηκαν με την αρχική (28/1/2015) και τελική (17/3/2015) προσφορά του (συνημμένη στην παρούσα έκθεση), οι οικονομικοί όροι και οι τεχνικές εργασίες με τα απαραίτητα υλικά. Ο εν λόγω μηχανικός επέβλεψε τις εργασίες αποξήλωσης, τις κατασκευές χώρων με γυψοσανίδα (WC για ΑΜΕΑ), ηλεκτρολογικές εργασίες και ελαιοχρωματισμούς. Το τελικό κόστος εργασιών και υλικών ορίστηκε στο ποσό των 4.750,00€ πλέον ΦΠΑ 23% και η αμοιβή του για την επιστάσια στο ποσό των 500,00€ πλέον ΦΠΑ, ήτοι συνολικά στο ποσό των 6.457,50€. Από το συνολικό ποσό των 6.457,50€: α) ποσό 142,50€, που αποτελεί την παρακράτηση φόρου 3% (αξία 4750,00€ τεχνικές εργασίες) καταβλήθηκε από την ελεγχόμενη με την ...../10-06-2015 δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου για εισοδήματα εργοληπτών, και β) ποσό 100,00€ που αποτελεί την παρακράτηση φόρου 20% καταβλήθηκε από την ελεγχόμενη με την δήλωση παρακράτησης φόρου από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος του μηνός Μαΐου 2015. Έτσι το προς καταβολής ποσό ανέρχεται στο ποσό των 6.215,00€ (6.457,50 - 142,50 - 100,00=6.215,00)

- Όσον αφορά τα υλικά και τις τεχνικές εργασίες η ελεγχόμενη παρέλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμό 036 σειρά Γ /14-05-2015 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδόσεως της επιχείρησης ....., καθαρής αξίας 4.750,00€ πλέον ΦΠΑ 1.092,50€. Σημειώνεται ότι από την ..... είχε εκδοθεί το με αριθμό 001 σειρά Α /06-03-2015 δελτίο αποστολής. Για την επίβλεψη και τη μελέτη η ελεγχόμενη παρέλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμό 007/02-05-2015 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως του παραπάνω μηχανικού .....

- Για την εξόφληση όλου του έργου, δηλαδή του ποσού των 6.215,00€, η ελεγχόμενη προέβη, σε

τμηματικές καταβολές, μέσω τραπεζικών λογαριασμών και συγκεκριμένα κατέθεσε στην τράπεζα ..... και στον με αριθμό IBAN ..... λογαριασμό με δικαιούχο τον επιβλέποντα μηχανικό ....., ως εξής:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ    | ΤΡΑΠΕΖΑ    | ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ | ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ | ΠΟΣΟ            |
|---------------|------------|----------------|------------|-----------------|
| 18/02/2015    | ALPHA BANK | .....          | .....      | 1.500,00        |
| 24/02/2015    | ALPHA BANK | .....          | .....      | 1.000,00        |
| 05/03/2015    | ALPHA BANK | .....          | .....      | 500,00          |
| 23/03/2015    | ALPHA BANK | .....          | .....      | 1.000,00        |
| 29/05/2015    | ALPHA BANK | .....          | .....      | 2.215,00        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> |            |                |            | <b>6.215,00</b> |

Επισυνάπτονται στην παρούσα έκθεση όλα τα παραπάνω τραπεζικά παραστατικά της ....., τα extra της τράπεζας καθώς και η αναλυτική καρτέλα του λογαριασμού 38.03.00.003 ..... ΑΡ.ΛΟΓ ..... , όπως τηρήθηκε από την ελεγχόμενη.

• Προς απόδειξη της εξόφλησης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, εκδόσεως της ....., ο παραπάνω επιβλέπων μηχανικός ....., προσκόμισε στην ελεγχόμενη οντότητα, αντίγραφο του με α/α .....-2015 καταθετηρίου της τράπεζας Εθνικής από το οποίο προκύπτει η κατάθεση ποσού 5.700,00€ (4.750,00€ καθαρή αξία + 1.092,50€ ΦΠΑ- 142,50 3%) στον λογαριασμό ..... με δικαιούχο λογαριασμού την εταιρία ..... . Ο έλεγχος ζήτησε με το με αρ.πρωτ. ....-/2021 έγγραφό του από την Εθνική Τράπεζα, Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης, να βεβαιώσει τη γνησιότητα του εν λόγω καταθετηρίου, διότι στο δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, αναγράφεται ότι σε ορισμένες περιπτώσεις τα φορολογικά στοιχεία διακινήθηκαν και με πλαστές αποδείξεις είσπραξης (καταθετήρια) τραπεζικών ιδρυμάτων. Σε απάντηση του εγγράφου μας η Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος μας έστειλε το αντίγραφο του παραπάνω καταθετηρίου, όπως αυτό τηρείται στο Γενικό Αρχείο της Τράπεζας, το οποίο έχει ακριβώς την ίδια μορφή με αυτό που μας προσκόμισε η ελεγχόμενη οντότητα.

• Η ελεγχόμενη οντότητα για την εν λόγω συναλλαγή με τον επιβλέποντα μηχανικό ..... και την ....., προέβη σε όλες τις ενέργειες που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις , ήτοι, καταχώριση παραστατικών στα βιβλία της (γενικό ημερολόγιο με στοιχεία λογαριασμών 50.00.00.523 ....., 35.02.00.038 ....., 50.00.00.522 ....., 54.09.12.000 ΦΟΡΟΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΚΑΙ ΕΡΓΟΛΑΒΩΝ), απόδοση παρακρατούμενων φόρων, υποβολή καταστάσεων ΜΥΦ, εξόφληση τιμολογίων διατραπεζικά.»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η εκδότρια επιχείρηση «.....» ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη, και ως εκ τούτου, δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει την κρινόμενη συναλλαγή προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή επίσης διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι το επίμαχο φορολογικό στοιχείο εκδόσεως της ως άνω εκδότριας εταιρείας, το οποίο έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της η προσφεύγουσα εταιρεία, είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη καθώς η συναλλαγή έχει πραγματοποιηθεί από πρόσωπο διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο τιμολόγιο.

**Επειδή** στην ως άνω έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εξόφλησε μέσω τράπεζας (με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο τον επιβλέποντα μηχανικό ..... ) όλο το ποσό του ληφθέντος τιμολογίου, χωρίς περαιτέρω να διαπιστώνεται από τον έλεγχο η επιστροφή του εν λόγω ποσού, με μετρητά είτε με άλλο τρόπο, και πάλι στην προσφεύγουσα εταιρεία.

**Επειδή**, από την ίδια έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι το επίμαχο φορολογικό στοιχείο που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία έχει εκδοθεί από φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο (έκανε έναρξη εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και είχε ΑΦΜ).

**Επειδή**, όπως ανωτέρω αναφέρεται, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, συνεργάστηκε με τον μηχανικό ....., και συμφωνήθηκαν με την αρχική (28/1/2015) και τελική (17/3/2015) προσφορά του, οι οικονομικοί όροι και οι τεχνικές εργασίες με τα απαραίτητα υλικά. Ο εν λόγω μηχανικός επέβλεψε τις εργασίες αποξήλωσης, τις κατασκευές χώρων με γυψοσανίδα (WC για ΑΜΕΑ), ηλεκτρολογικές εργασίες και ελαιοχρωματισμούς, επομένως πρόκειται για υπαρκτή συναλλαγή, το επίμαχο δεν φορολογικό στοιχείο έχει εξοφληθεί μέσω τράπεζας (χωρίς περαιτέρω να διαπιστώνεται από τον έλεγχο η επιστροφή του ποσού του φορολογικού στοιχείου, με μετρητά είτε με άλλο τρόπο, και πάλι στον προσφεύγοντα), γίνεται δεκτό ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, λήπτρια του επίμαχου φορολογικού στοιχείου, **τελούσε σε καλή πίστη**.

**Επειδή**, η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ με την με αριθ. .... /2021 προσβαλλόμενη πράξη επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Ε.Λ.Π. άρθρου 7§§3&5 ν. 4337/2015 , για τη λήψη του επίμαχου τιμολογίου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη στο φορολογικό έτος 2015, πλην όμως, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την λήψη αυτού ενεργούσε ως καλόπιστη, απαλλάσσεται της ευθύνης (ΣτΕ 972/2020) και ως εκ τούτου το καταλογισθέν πρόστιμο πρέπει να διαγραφεί.

**Επειδή**, περαιτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ με την με αριθ. .... /2021 προσβαλλόμενη πράξη καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρο εισοδήματος γιατί αυτή εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της τη σχετική δαπάνη που αφορά το επίμαχο τιμολόγιο στο φορολογικό έτος 2015, πλην όμως, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την λήψη του επίμαχου τιμολογίου ενεργούσε ως καλόπιστη, δύναται να εκπέσει την σχετική δαπάνη (ΠΟΛ. 1071/2015) και ως εκ τούτου ο φόρος εισοδήματος που καταλογίσθηκε πρέπει να διαγραφεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /**15-11-2021** ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ. .... και την **ακύρωση** : α) της υπ' αριθμ..... /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 και β) της με αριθμ. .... /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Ε.Λ.Π.

Πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2015): 0,00€.  
(πράξη ...../2021)

**Φορολογία Εισοδήματος**

|                                                              |              |
|--------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ</b><br><b>01/07/2014 – 30/06/2015</b> |              |
| Διαφορά φόρου εισοδήματος                                    | 0,00€        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                                   | <b>0,00€</b> |

(πράξη ...../2021)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**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.