



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 19/04/2018

Αριθμός απόφασης: 809

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **../2017** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....»- **με ΑΦΜ**, και έδρα την πόλη της, επί της οδού, , - Τ.Κ.....κατά:

1) της με αριθμό...../2017 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011.

2) της με αριθμό .../2017 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 4, Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011.

3) της με αριθμό .../2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

- 4) της με αριθμό/**2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013) και
 - 5) της με αριθμό... /**2017** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του Ν.2523/1997,
 - 6) της με αριθμό/**2017** πράξης προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2014,
 - 7) της με αριθμό/**2017** πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου
 - 8) του με αριθ./**2017** Σημειώματος Διαπιστώσεων- κλήσης προς ακρόαση(εντολή ελέγχου :.../.2017)
 - 8) της με αριθμό**09** πράξης προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, οικ. έτους 2014
 - 9) της με αριθμό/**2017** πράξης προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου Μισθωτής Εργασίας και Συντάξεων,
 - 10) της με αριθμό/**2017** πράξης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου και
 - 11) του με αριθ./**2017** Σημειώματος Διαπιστώσεων -κλήσης προς ακρόαση(εντολή ελέγχου :/.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.**
- 6. Τις από .../2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.**
- 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από .../**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε :α) **εκπρόθεσμα** όσον αφορά τις ως άνω πράξεις την με αριθμό/**2017** και την με αριθμό/**2017** και β)**εμπρόθεσμα** όσον αφορά τις ως άνω πράξεις την με αριθμό/**2017**, την..../**2017** και την... /**2017**, 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 αριθμό/**2017** πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 600,00€, για μη καταχώρηση δύο(2) φορολογικών στοιχείων στα βιβλία της.
- 2) Με την αριθμό .../**2017** πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 4, Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 300,00€, για μη υποβολή οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ., οικ. έτους 2012.
- 3) Με την αριθμό/**2017** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.500,16€, για διπλή καταχώρηση φορολογικού στοιχείου(ΤΔΑ) στα βιβλία της.

4) Με την υπ' αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013) της Δ.Ο.Υ. διαγράφηκε το πιστωτικό ποσό (προς επιστροφή), ύψους 13.171,61€.

5) Με την υπ' αριθμ. .../2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4, Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 300,00€, για υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας φορολογικού ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.....: α) δυνάμει της υπ' αριθμ. .../2016 σχετικής εντολής προσωρινού ελέγχου στις φορολογίες ΦΠΑ, λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές, περιόδου 01/03/2011-31/03/2012 και β) δυνάμει της υπ' αριθμ. .../2017 εντολής μερικού ελέγχου, επιστροφής φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

A.) Ο έλεγχος, όσον αφορά, την ως άνω υπ' αριθμ. ../2016 σχετική εντολή προσωρινού ελέγχου, δυνάμει:

A1) της από .../2017 σχετικής συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου προστίμου 54 Κ.Φ.Δ Ν.4174/2013, καταλόγισε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011, την παράβαση της μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της, δύο(2) φορολογικών στοιχείων, ήτοι:

1) του υπ'αριθ. .../-12-2011 Τιμ. Τεχνικών Έργων, καθαρής αξίας 2.409,42€ και 2) του υπ'αριθ. /-12-2011 Τιμ. Τεχνικών Έργων καθαρής αξίας 94.801,36€, και με την υπ'αριθ. .../2017 πράξη οριστικού προσδιορισμού επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3&5 του Ν.4337/2015, ύψους 600,00€.

A2) της από .../2017 σχετικής συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου προστίμου του άρθρου 4 του Ν.2523/1997, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 300,00€ για μη υποβολή Οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ, για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 1/1/2011-31/12/2011).

B) Ο έλεγχος, όσον αφορά, την ως άνω υπ' αριθμ. .../2017 σχετική εντολή μερικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε για τη διενέργεια ελέγχου επιστροφής φόρου εισοδήματος, ύψους 13.171,76€, βάσει της με αριθμό καταχώρησης .../2014 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ν.Π., της προσφεύγουσας μέσω taxisnet, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013, διαπίστωσε τα ακόλουθα:

B1) Σύμφωνα με την από /2017 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου προστίμου καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα η παράβαση της διπλής καταχώρησης του υπ' αριθ. ΤΔΑ .../2013 καθαρής αξίας 3.750,40€ πλέον Φ.Π.Α. 862,59€ συνολικής αξίας 4.612,99€, και επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 1.500,16€ όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3β του Ν.4337/2015.

B2) Σύμφωνα με την από/2017 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, δεν αναγνωρίστηκε η επιστροφή φόρου εισοδήματος, ποσού **13.171,76€**, που αιτήθηκε η προσφεύγουσα για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013, βάσει της προαναφερόμενης φορολογικής δήλωσης, για τους ακόλουθους λόγους:

- Το Τιμολόγιο Νο .../2013 καθαρής αξίας 17.000,00€ προς την εταιρία Α.Φ.Μ. έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγχόμενης, έχει συμπεριληφθεί στη συγκεντρωτική πελατών της και δηλώθηκε από τον πελάτη της, αλλά δεν λήφθηκε υπόψη για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων στην αρχική δήλωση Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1/1/2013-31/12/2013).

- Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι αντίστοιχες βεβαιώσεις παρακρατηθέντων φόρων από την προσφεύγουσα, συνολικού ποσού 14.171,76€.

-Από το λογαριασμό. «20-00-00-0057 Αγορές εμπορευμάτων 23%», δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ποσό 3.750,40€, επειδή καταχωρήθηκε δύο φορές και αφορά το ΤΔΑ .../2013.

-Από το λογαριασμό «64-00-00-0057 Έξοδα Κίνησης ιδιοκτ. μεταφ. Μέσων ΦΠΑ 23%», δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ποσό 15.833,14€, διότι αφορούσε αγορά καυσίμων βενζίνης με αποδείξεις λιανικής και όχι με τιμολόγιο, ως όφειλε και στα οποία δεν αναγραφόταν ο αριθμός κυκλοφορίας αυτοκινήτου. Καθώς επίσης και το ποσό των 22.438,97€, διότι αφορούσε αγορά καυσίμων βενζίνης με Τιμολόγια Δελτία Αποστολής στα οποία δεν αναγραφόταν ο αριθμός κυκλοφορίας αυτοκινήτου.

Γ) Σύμφωνα με την από... /2017 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου προστίμου εισοδήματος, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του άρθρου 4 Ν.2523/1997, ύψους 300,00€, λόγω ανακριβούς δήλωσης φόρου εισοδήματος Ν.Π., οικ. έτους 2014, κατόπιν των παραπάνω διαπιστώσεων.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

1.Δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης.

2.Μη ορθή κρίση για τη μη αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της δαπάνης του λογαριασμού 64.00.00.0057 «έξοδα κίνησης ιδιοκτ. Μεταφ. Μέσων ΦΠΑ 23%», που αφορά αγορά καυσίμων βενζίνης: ποσό 15.833,14€ με αποδείξεις λιανικής πώλησης και ποσό 22.438,97€ με Τιμολόγ. Δελτία Αποστολής, στα οποία δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου.

3. Αυθαίρετη η διαπίστωση της μη αναγνώρισης του προς επιστροφή ποσού 14.171,76€ που αφορά την παρακράτηση φόρου 3% από τη μη προσκόμιση των σχετικών βεβαιώσεων .
4. Ανεπίτρεπτη η αναλογική ερμηνεία νόμου ποινικής φύσεως-Εξαίρεση στον κανόνα της επιβολής προστίμου. Εσφαλμένη η επιβολή προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3β του Ν.4337/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, « ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/17 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, **ρητές ή σιωπηρές**, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο σ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 §1 της ΠΟΛ. 1064/17 «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις, η υπ' αριθ. **../2017** πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, και η υπ' αριθ. **.../2017** πράξη οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 4, Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, αμφότερες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα την **06/11/2017**, βάσει των σχετικών εκθέσεων επίδοσης της Δ.Ο.Υ

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή, όσον αφορά τις υπ' αριθ. .../2017 και .../2017, προσβαλλόμενες πράξεις, υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, την 28/12/2017, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των 30 ημερών(06/11/2017), από την ημερομηνία που αποδεδειγμένα του κοινοποιήθηκαν οι προαναφερόμενες προσβαλλόμενες πράξεις, συνεπώς ασκείται απαραδέκτως ως προς τις ως άνω πράξεις.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται με σαφήνεια ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, δηλαδή εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας (άρθρο 63 επ.Κ.Δ.Δ.).

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου , Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣΤΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Συνεπώς απαραδέκτως ασκείται κατά των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και του σημειώματος διαπιστώσεων, εφόσον αυτά στερούνται εκτελεστότητας.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης:

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013)**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο 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 παρ. 1.....».

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της

φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου**, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Δυνάμει δε της μεταβατικής διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. τα ως άνω οριζόμενα έχουν εφαρμογή για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του εν λόγω Κώδικα, ήτοι από 1-1-2014.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφάρμοσε την ανωτέρω προβλεπόμενη διαδικασία και συγκεκριμένα κοινοποίησε στις 06-11-2017(ημέρα Δευτέρα και ώρα 09:00 π.μ.) το αριθμ. ../2017 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4174/2013-κλήση προς ακρόαση καθώς και τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, στην βάσει του από 09/10/2017 πρακτικού Δ.Σ., και με Α.Δ.Τ.:.....όπως επεδείχθησαν), και υπέγραψε, στη σχετική έκθεση επίδοσης. Στη συνέχεια, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 Ν. 4174/2013, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού του φόρου, μετά την παρέλευση του εικοσαήμερου, στις 30/11/2017.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, αόριστος και καταχρηστικώς προβαλλόμενος.

2) Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της μη αναγνώρισης προς έκπτωση της δαπάνης του λογαριασμού: 64.00.00.0057 «έξοδα κίνησης ιδιοκτ. Μεταφ. Μέσων ΦΠΑ 23%», που αφορά αγορά καυσίμων βενζίνης

Επειδή, με τον Ν. 4110/2013, ο οποίος ισχύει για την διαχειριστική περίοδο 2013, η παράγραφος 20 του άρθρου 31 Ν. 2238/94, , η οποία προέβλεπε την έκδοση αποφάσεων με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες (λίστα δαπανών) από ειδική γνωμοδοτική Επιτροπή κ.λπ., καταργήθηκε με την παράγραφο 43 του άρθρου 3 του ν. [4110/2013](#), και η κατάργησή της ισχύει από

τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ήτοι από 23/1/2013), σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 του ιδίου νόμου.

Σημειώνεται όμως ότι οι Α.Υ.Ο. (Πολ. 1005/2005, 1028/2006, 1056/2007, 1106/2008, 1029/2006, 1057/2007, 1107/2008) εξακολουθούν να ισχύουν, εφόσον δεν αντίκεινται στις διατάξεις του νόμου (Ν. 2238/94, όπως τροπ/κε με τον Ν. 4110/13).

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1029/17-2-2006: 6. Δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία, από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μιν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό. **(Σ.τ.Ε. 3727/1990 και 1823/1994).**

Επειδή, ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της, μη επιτρεπομένου στη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, **οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και, περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών**, καθώς και εάν η καταβολή των αντιστοιχών ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. Εξάλλου, στην έννοια των γενικών εξόδων διαχείρισεως εμπίπτουν, κατά την ως άνω διάταξη, όχι μόνο οι δαπάνες που καταβάλλονται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως αλλά και οι καταβαλλόμενες οικειοθελώς, εφόσον είναι κατά τα ανωτέρω παραγωγικές **(ΣτΕ 1602/2011).**

Επειδή, στην ΠΟΛ 1091/14-06-2010, εκτός των άλλων ορίζεται ότι:

Διευκρινίσεις αναφορικά με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης από πρατηριούχους για την εμπορία πετρελαίου κίνησης και βενζίνης με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του ν.1809/1988.

Αναφορικά με την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.) από πρατηριούχους για την εμπορία πετρελαίου κίνησης και βενζίνης με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του ν.[1809/1988](#), είτε ενσωματωμένων στις αντλίες (που λειτουργούν δηλαδή αυτόματα με τη ροή του καυσίμου), είτε όχι, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Σε περίπτωση αποστολής λιανικώς πωληθέντος πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης, στο εκδιδόμενο Δελτίο Αποστολής, θα αναγράφεται εκτός των άλλων και ο αύξων αριθμός της Α.Λ.Π.
2. Για τις μεμονωμένες (παράδοση από αντλία) χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης έως και τριακόσια (300) ευρώ ανά συναλλαγή γίνεται δεκτό να εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Α.Λ.Π. για να διευκολυνθεί και η σύνδεση των αντλιών με φορολογικό μηχανισμό

έκδοσης αποδείξεων. Η Α.Λ.Π. αυτή δεν αντικαθίσταται με τιμολόγιο, στο πίσω μέρος δε αυτής τίθεται η σφραγίδα του εκδότη της και αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος, οι δε λήπτες - επιτηδευματίες για τα φορολογικά τους δικαιώματα και υποχρεώσεις κάνουν χρήση των παραπάνω Α.Λ.Π. οι οποίες επέχουν θέση τιμολογίου.

3. Για τις μεμονωμένες χονδρικές πωλήσεις πετρελαίου κίνησης ή βενζίνης άνω των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συναλλαγή, εκδίδεται σε κάθε περίπτωση Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής (Τ-ΔΑ), ή Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης. Σε περίπτωση έκδοσης Τιμολογίου - Δελτίου Αποστολής ή Τιμολογίου σε «αντικατάσταση» απόδειξης λιανικής πώλησης η σχετική απόδειξη επισυνάπτεται στο πρωτότυπο Τ-ΔΑ ή Τιμολόγιο και παραδίδεται στον πελάτη - αγοραστή, από τον οποίο φυλάσσεται στη προθεσμία της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.

Επειδή, οι αποδείξεις λιανικής πώλησης καθώς και τα Τιμολόγια -Δελτία Αποστολής στα οποία δεν αναγράφονται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου, από μόνα τους χωρίς τη συνδρομή άλλων στοιχείων δεν αποδεικνύουν τον παραγωγικό χαρακτήρα της πραγματοποίησης τους.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της μη αναγνώρισης του προς επιστροφή ποσού 14.171,76€ που αφορά την παρακράτηση φόρου 3% από τη μη προσκόμιση των σχετικών βεβαιώσεων .

Επειδή, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 1 παρ.1 του Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), ο οποίος με το άρθρο 13, τίθεται σε ισχύ από 1.1.2013, ορίζεται: Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 2 παρ.1 του Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), ορίζεται: 1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η

επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1096/10-03-2000:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 83 του Ν. 2238/1994, όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου νόμου, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε η παρακράτηση, βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε.
 2. Με την 1060204/982/Α0012/ ΠΟΛ. 1131/25.5.1994 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών, έγινε δεκτό ότι, η παρακράτηση φόρου κατά την προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. στ' της παραγρ. 1 του άρθρου 55 του Ν. 2238/1994, διενεργείται από την υπηρεσία ή τον υπόλογο κατά το χρόνο καταβολής (πληρωμής) της αξίας των αγαθών ή των υπηρεσιών και όχι με την έκδοση του τιμολογίου, στην περίπτωση που η πληρωμή δεν γίνεται ταυτόχρονα με την έκδοση αυτού.
 3. Περαιτέρω οι υπόχρεοι παρακράτησης του φόρου που προβλέπεται από τις πιο πάνω διατάξεις (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., κλπ.) είναι υποχρεωμένοι να χορηγούν στις επιχειρήσεις σχετική συγκεντρωτική βεβαίωση μέχρι τις 15 Φεβρουαρίου του οικείου οικον. έτους, είτε μία κατά συναλλαγή.
 4. Όταν το τιμολόγιο εξοφλείται μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο στην οποία εκδόθηκε, η αξία του τιμολογίου αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης της ίδιας διαχειριστικής περιόδου και ο φόρος που παρακρατήθηκε αφαιρείται, με βάση τη σχετική βεβαίωση, από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτά η επιχείρηση μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο.
 5. Σε πολλές περιπτώσεις τιμολόγιο που εκδίδεται μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο, εξοφλείται μέσα στην επόμενη διαχειριστική περίοδο ή και αργότερα. Στις περιπτώσεις αυτές η αξία του τιμολογίου αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία εκδόθηκε το τιμολόγιο. Ο φόρος όμως που παρακρατήθηκε σ' αυτές τις περιπτώσεις θα αφαιρεθεί, με βάση τη σχετική βεβαίωση, από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα που απόκτησε η επιχείρηση κατά τη διαχειριστική περίοδο μέσα στην οποία εξοφλήθηκε το τιμολόγιο.
 6. Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 2238/1994, θα αφαιρείται, με βάση τη σχετική βεβαίωση, από το ποσό του φόρου που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτά η επιχείρηση κατά τη διαχειριστική περίοδο μέσα στην οποία εξοφλήθηκε το τιμολόγιο, ανεξάρτητα από το χρόνο που εκδόθηκε αυτό.
- Στις περιπτώσεις που η σχετική βεβαίωση δεν έχει χορηγηθεί, από τον υπόχρεο στη δικαιούχο επιχείρηση, μέχρι την ημερομηνία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, η

επιχείρηση μπορεί να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση με τη σχετική βεβαίωση μετά τη χορήγησή της.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ...../2018 Υπόμνημα της, σε συνέχεια της με αριθ.../2018 Δ.Ε.Δ.ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ κλήσης προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας, προσκόμισε τις επικαλούμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή βεβαιώσεις παρακρατηθέντος φόρου, βάσει των οποίων οι υπόχρεοι-αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις της προσφεύγουσας, διενήργησαν την παρακράτηση του φόρου(του 3%) και τον απέδωσαν, ως όφειλαν, στο Δημόσιο, αναγράφοντας τον αριθμό παραστατικού ή διπλοτύπου και την Δ.Ο.Υ καταβολής, όπως απεικονίζονται παρακάτω:

α/α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΜΟΙΒΗ	ΦΟΡΟΣ(3%)	Δ.Ο.Υ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ&ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΥ
1		40.510,00	1.995,30	(σχετικό διπλότυπο..../2013)
2		16.966,49	508,99	Σχετ. δήλωση/31-12- 2013
3		27.487,50	824,63	(σχετικό διπλότυπο ../31-5- 2013)
4		149.028,46	4.470,85	Δεν αναγράφονται τα διπλότυπα λόγω ύπαρξης μεγάλου αριθμού, αλλά απεικονίζονται στη σχετική βεβαίωση.
5		96.874,00	2.906,22	(σχετικά διπλότυπα:../.- 2013)
6		2.200,00	66,00	(σχετική δήλωση:../31-7-2011)
7		69.296,43	2.078,89	
8		25.000	750	σχετικό διπλότυπο /15-7-2013

	ΣΥΝΟΛΟ	427.362,88	13.600,88	
--	--------	------------	-----------	--

Η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα στοιχεία του ελέγχου της Δ.Ο.Υ, στον λογαριασμό 33-13-05-0000 «ΠΑΡΑΚΡΑΤ. ΦΟΡΟΣ ΜΕΡΙΔΙΟΥ ΑΜΟΙΒΩΝ. ΚΕΦ.ΕΜΠΟΡ», έχει καταχωρημένο συνολικό ποσό ύψους 9.788,26€, ως απαίτηση για αξίωση επιστροφής του εν λόγω ποσού, το οποίο δεν συμφωνεί με το αντίστοιχο συνολικό ποσό των 13.600,88€ των παρακρατηθέντων φόρων που προκύπτει από το άθροισμα των προαναφερόμενων επίδικων βεβαιώσεων. Επιπλέον στον προαναφερόμενο λογαριασμό 33-13-05-0000 «ΠΑΡΑΚΡΑΤ. ΦΟΡΟΣ ΜΕΡΙΔΙΟΥ ΑΜΟΙΒΩΝ. ΚΕΦ.ΕΜΠΟΡ», συμπεριλαμβάνεται και ποσό ύψους 1.350,88€, το οποίο αφενός καταχωρήθηκε ως παρακράτηση φόρου από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», αφετέρου δε, δεν συμπεριλαμβάνεται σε καμία από τις προαναφερόμενες βεβαιώσεις που προσκομίστηκαν.

Επειδή, η προσφεύγουσα αφενός προσκόμισε βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου, συνολικού ποσού **13.600,88€**, οι οποίες μνημονεύουν τις σχετικές δηλώσεις ή τα διπλότυπα με τα οποία αποδόθηκαν οι φόροι που παρακρατήθηκαν, από τους αντίστοιχους αντισυμβαλλόμενους-πελάτες της, στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., αφετέρου δε, έχει καταχωρήσει στα βιβλία της με λογιστικές εγγραφές, μόνο το ποσό των **9.788,26€**, εκ του οποίου ποσό **1.350,88€**, αφορά την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», για την οποία δεν προσκομίστηκε αντίστοιχη βεβαίωση.

Συνεπώς, από τα ανωτέρω γίνεται δεκτός εν μέρει ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ήτοι γίνεται αποδεκτό συνολικό ποσό παρακρατηθέντων φόρων, ύψους, **8.437,38€(9.788,26-1.350,88)**, για το οποίο υφίστανται οι σχετικές βεβαιώσεις και οι αντίστοιχες λογιστικές εγγραφές στα βιβλία.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγο της εσφαλμένης επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3β του Ν.4337/2015:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.β του Ν.4337/2015, ορίζεται ότι:

3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα παρακάτω πρόστιμα:

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, **καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο**

με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

Επειδή, σύμφωνα με την από... /2017 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 του Ν.4337/2015, η προσφεύγουσα καταχώρησε δύο (2) φορές στα βιβλία της, το ΤΔΑ .../-2013 καθαρής. αξίας 3.750,40€ αναλογούν Φ.Π.Α. 862,59€ σύνολο 4.612,99€, συνεπάγεται ότι η μια εκ των δύο καταχωρήσεων είναι χωρίς παραστατικά και ορθώς επιβλήθηκε σε αυτήν το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.β του Ν.4337/2015.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....»- με ΑΦΜ ως παρακάτω:

A) Την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης κατά των παρακάτω πράξεων:

1) Της με αριθμό .../2017 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011.

2) Της με αριθμό ./2017 πράξης οριστικού προσδιορισμού προστίμου άρθρου 4, Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.**

B) Την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων:

1) Της με αριθμό ../2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7, παρ. 3 & 5, Ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

2) Της με αριθμό ../2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 4 Ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

Γ) Τη μερική αποδοχή και τροποποίηση :

1) Της με αριθμό ../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013)

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/-31/12/2013

Α). ΚΦΑΣ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 παρ.3 ν4337/2015	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ(€)
	1.500,16	1.500,16

Β) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 4 ν2523/1997	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ(€)
	300,00	300,00

Γ) ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ(€)
Φόρος Εισοδήματος	0,00	-8.437,38
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/213		0,00
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013		0,00
Πλέον τέλος επιτηδεύματος	1.000,00	1.000,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΠΟΣΟ	0,00	7.437,38

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.