



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-11-2018

Αριθμός Απόφασης: 1893

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά: 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014** και 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρα 13 και 54 του Ν.4174/2013), φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο έλεγχος στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση εκ μέρους του, των διατάξεων του άρθρου 61 του Ν.4446/2016 και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013).

Σημειώνεται ότι, ο προσφεύγων αρχικά αιτήθηκε για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 την επιστροφή του κατά αποκοπή Φ.Π.Α., που αντιστοιχούσε στα ακαθάριστα έσοδά του. Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε από τη **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ** διότι δεν πληρούνταν για αυτόν οι προϋποθέσεις για την ένταξη του στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. αγροτών. Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων, με τη με αριθμό-2017 δήλωση μεταβολής, η οποία υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του Ν.4449/2016, εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από την 01/01/2014 ως όφειλε.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, σε εκτέλεση της υπ. αριθ.-**2018** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, συντάχθηκε η από-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και η από-2018 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4174/2013.

Όπως αναφέρεται, μεταξύ των άλλων, στην από-2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. ο προσφεύγων είχε υποβάλλει την υπ. αριθ.-2017 περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., εκπρόθεσμα, για τη φορολογική περίοδο 01/10 - 31/12/2014 η οποία ήταν χρεωστική και βάσει της δήλωσης αυτής έπρεπε να καταβάλλει ποσό φόρου 1.835,44 ΕΥΡΩ (πλέον τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.). Για την προαναφερόμενη εκπρόθεσμη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. δεν καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα πρόστιμα του άρθρου 58/ 58^Α του Κ.Φ.Δ. διότι ο προσφεύγων είχε υπαχθεί στις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 59 του Ν.4446/2016. Από τον έλεγχο όμως διαπιστώθηκε ότι το ποσό του φόρου που προέκυψε με την υποβολή της υπ. αριθ.-2017 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. δεν αποδόθηκε ούτε προέκυψε η υπαγωγή του σε ρύθμιση. Κατόπιν των ανωτέρω, ο

έλεγχος κατά εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 61 του Ν.4446/2016 προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, με την οποία καταλόγισε πρόστιμο της παρ. 2 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 ύψους **917,72 ΕΥΡΩ** (πλέον τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από-2018 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4174/2013 ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρα 13 και 54 του Ν.4174/2013), φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρα 13 και 54 του Ν.4174/2013), φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **2500,00 ΕΥΡΩ**, διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν.4174/2013, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 54, παρ. 1 περ. η' και 2 περ. ε' του Ν.4174/2013 (μη έκδοση φορολογικών στοιχείων πώλησης).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επικαλούμενος ότι η επιβολή των ως άνω προστίμων έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας, σύμφωνα με την οποία ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος και τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι συνέπειές του τελούν σε δυσαναλογία με τον επιδιωκόμενο σκοπό. Τα μέτρα, δηλαδή οι κυρώσεις, θα πρέπει να είναι αναγκαία και κατάλληλα. Τα προσβαλλόμενα πρόστιμα είναι δυσανάλογα των παραβάσεων και γι' αυτό θα πρέπει να περιοριστούν. Προσκρούουν στις αρχές της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ.57 παρ. 1 του Ν. 4446/2016: «Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις "25.11.2017" να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α` 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της

αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016», ενώ στο άρθρο 58 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι «κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ.1 & 2 του Ν. 4446/2016 «1. Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται.

2. Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ, εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς, ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις μέχρι την παρέλευση της κατά τα ως άνω νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση μη καταβολής κατά τα ανωτέρω ή απώλειας της ρύθμισης, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων του παρόντος κεφαλαίου και διενεργείται, κατά περίπτωση, νέος άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός, δυνάμει του οποίου επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος. Ως προς την επιβολή των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, ή άλλων διοικητικών ή ποινικών κυρώσεων, η δήλωση θεωρείται ως μηδέποτε υποβληθείσα, εφαρμοζομένων, κατά τα λοιπά, των διατάξεων του ν. 4174/2013. Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών (3) ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης».

Επειδή, την Πολ. 1110/2017, άρθρο 3 παρ.1 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τη ρύθμιση ζητημάτων μη καταβολής της οφειλής ή απώλειας της ρύθμισης «1. Σε υποθέσεις για τις οποίες είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου και οι φορολογούμενοι υπέβαλαν δηλώσεις του ν. 4446/2016, ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας που προέβη στην παραλαβή των ανωτέρω δηλώσεων είναι υπεύθυνος για την παρακολούθηση της τήρησης των προϋποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016 και την ενημέρωση των αρμοδίων ελεγκτικών υπηρεσιών για την έκπτωση από τις ευνοϊκές ρυθμίσεις των διατάξεων των άρθρων 57-60 του ν. 4446/2016, προκειμένου αυτοί να προβούν στις ακόλουθες κατά περίπτωση ενέργειες: α).....

β) Σε περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου αλλά δεν έχει ολοκληρωθεί ο έλεγχος και διαπιστώνεται η μη καταβολή ή απώλεια της ρύθμισης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016, τότε, στο πλαίσιο της ίδιας εντολής ελέγχου ακολουθείται η διαδικασία επιβολής των προστίμων των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, ή του

άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (κατ εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017), σύμφωνα με τη διάταξη του τρίτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 61 του ν. 4446/2016, ανεξαρτήτως του ότι για τις παραβάσεις αυτές δεν επιβάλλεται φόρος δυνάμει οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού...»

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.)

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, η αρχή της βεβαιότητας του φόρου, στενά συνδεδεμένη με την αρχή της νομιμότητας του φόρου, υποχρεώνει το νομοθέτη να διατυπώνει με τρόπο σαφή και πλήρη τα ουσιώδη στοιχεία του φόρου Έτσι η αρμοδιότητα των φορολογικών οργάνων είναι δέσμια με την έννοια ότι τα όργανα οφείλουν να εκδώσουν τις φορολογικές πράξεις κατά την υπό του νόμου καθορισμένη διαδικασία και να βεβαιώσουν το οφειλόμενο ποσό με βάση τις σχετικές φορολογικές διατάξεις. (Φινοκαλιώτης, φορολογικό δίκαιο σελ .148).

Επειδή, ο σκοπός των διατάξεων των φορολογικών νόμων με τους οποίους προβλέπεται η επιβολή προστίμων είναι ο εξαναγκασμός του υπόχρεου σε ταχεία και ακριβή συμμόρφωση προς τη σχετική υποχρέωσή του (ΣτΕ 2460/1981)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2014 όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών και εξ αυτού του λόγου υπέβαλε δηλώσεις, δυνάμει των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 και απαλλάχθηκε από τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής, υπό την προϋπόθεση εξόφλησης των φόρων εντός τριάντα (30) ημερών ή ένταξής και εξόφλησής τους μέσω ρύθμισης χρεών. Λόγω όμως μη καταβολής της οφειλής εξέπεσε των ευνοϊκών διατάξεων του ως άνω νόμου και η αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατ'εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων, προέβη σε καταλογισμό των προβλεπόμενων προστίμων.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** καθώς και την επικύρωση 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014** και 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρα 13 και 54 του Ν.4174/2013), φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	
Χρεωστικό ποσό	0,00
Πρόστιμα του άρθρου 58/58 ^Α Κ.Φ.Δ.	917,72
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	917,72

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρα 13 και 54 του Ν.4174/2013), φορολογικής περιόδου **01/01/2014 – 31/12/2014**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	
Πρόστιμο	2.500,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.500,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.