



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26-03-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1006**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
Φαξ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 Της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-18 ενδικοφανή προσφυγή της

«.....», **ΑΦΜ** :..... με έδρα τις

(ΠΕΟ) η οποία κατατέθηκε αναρμοδίως στην Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ' πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΙΟΥ με το οποίο αυτή διαβίβασε στην αρμόδια Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ την 29-11-18 την κατατεθείσα σ' αυτήν

ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» μαζί με τα συνυποβαλλόμενα μ' αυτήν δικαιολογητικά στοιχεία και έγγραφα.

6. Το υπ' αριθ' πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ με το οποίο αυτή διαβίβασε στην Υπηρεσία μας την 14.12.2018 (αριθ.πρωτ.....) την κατατεθείσα σ' αυτήν ενδικοφανή προσφυγή της «.....» μαζί με τα συνυποβαλλόμενα μ' αυτήν δικαιολογητικά στοιχεία και έγγραφα.

7.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-11-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», **ΑΦΜ:.....** 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:

Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου τού Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 7.200,00 €, για το φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις των άρθρων 7 § 3 περίπ. β' και 5 του Ν. 4337/2015 (Κ.Φ.Δ.), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 9 του Ν. 4093/2012.

Η παράβαση αφορά εγγραφή στο απλογραφικό βιβλίο χρήσης 2014 την 31-12-2014 με αιτιολογία «Μισθωτές Χρήσης 2014» αξίας 18.000,00 € στην στήλη «Έξοδα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης φόρου», χωρίς αντίστοιχο δικαιολογητικό εγγραφής και χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ κατόπιν της από 20-09-2018 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν. 4174/1023(Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της ως άνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, και την αναστολή καθ' ολοκληρία αυτής, μέχρι την έκδοση απόφασης επί της παρούσας καθώς να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας εκπρόσωπος αυτής προκειμένου να εκθέσει και προφορικώς τις σχετικές της απόψεις προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο :

Α) Το προσβαλλόμενο πρόστιμο επιβλήθηκε με βάση την διάταξη του άρθρου 55 παρ 2 περ γ' του Ν 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρήση) η οποία έχει ως εξής: «Σε περίπτωση ... καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο ... επιβάλλεται πρόστιμο ...». Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για την επιβολή του επίμαχου προστίμου απαιτείται, σωρευτικά, η συνδρομή δύο προϋποθέσεων: α) Να μην έχει πραγματοποιηθεί η δαπάνη, β) Να μην έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο. Αν συντρέχει μόνο η μία εκ των ανωτέρω προϋποθέσεων, δεν επιβάλλεται το εν λόγω πρόστιμο. Σε διαφορετική περίπτωση, η διατύπωση της διάταξης θα είχε ως εξής: «Σε περίπτωση ... καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί ή δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο ... επιβάλλεται πρόστιμο ...», δεν θα χρησιμοποιείτο δηλαδή ο συμπλεκτικός σύνδεσμος και, που ετέθη προς τον

σκοπό της υποδηλώσεως της βούλησης του νομοθέτη περί αναγκαιότητας αθροιστικής συνδρομής των ανωτέρω προϋποθέσεων. -Εν προκειμένω, ουδεμία εκ των ανωτέρω προϋποθέσεων συντρέχει.

Β) «Η παροχή εργασίας ενός εταίρου προς την εταιρεία πέραν της εταιρικής του εισφοράς (πλην παροχής υπηρεσιών διαχείρισης/εκπροσώπησης) θα πρέπει να εξετάζεται ως ζήτημα πραγματικό από τις αρμόδιες για τον έλεγχο φορολογικές υπηρεσίες για το αν ενέχει εν τοις πράγμασι τα χαρακτηριστικά της εξαρτημένης εργασίας και αν οι υπόψη αμοιβές εκπίπτουν εν τέλει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας».

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αποδείξει εγγράφως τους ισχυρισμούς της

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης: «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...] Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...] Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς [...]».

Επειδή, με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκαν περαιτέρω τα εξής: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αποδείξει εγγράφως τους ισχυρισμούς της. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 Ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, τον προσφεύγοντα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως (και όχι προφορικά, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί η προσφεύγουσα να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, για να εκφράσει τις απόψεις της, πολλώ δε μάλλον που η προσφεύγουσα προβάλλει αυτό το αίτημα, προκειμένου να αποδείξει (εγγράφως) τους ισχυρισμούς της ενώπιον της Υπηρεσίας μας, κάτι που δεν προβλέπεται από τις προαναφερθείσες εφαρμοστέες διατάξεις, αφού η απόδειξη των όποιων ισχυρισμών της προσφεύγουσας ενώπιον της Υπηρεσίας μας γίνεται κατ' εξοχήν με έγγραφα που συνυποβάλουν μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή της, εκτός αν πρόκειται για νέα στοιχεία, κάτι όμως που, εν προκειμένω, δεν προβάλλεται από την προσφεύγουσα. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να αποδείξει εγγράφως τους ισχυρισμούς της, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 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 ελεύθερο 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 διατάξεις του άρθρου 2 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 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 τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012

.....

2. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στο φορολογικό έλεγχο.

3. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τύπου αυτού.

4.....

5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 § 2 περίπ. γ' του Ν.4174/2013

α)β).....γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 2 περίπ. γ' του Άρθρο 7 ν. 4337/2015

1).....2).....

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 κατωτέρω πρόστιμα:

α)......

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.

4.)......

5). Η παράγραφος 3 του παρόντος άρθρου εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α` 170).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 Ν. 4172/2013 κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων ¹ του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α)..... β).....

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1113/2.6.2015 διευκρινίστηκε ότι οι αμοιβές φυσικού προσώπου μέλους προσωπικής ή αστικής εταιρείας το οποίο δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και λαμβάνει αμοιβές για υπηρεσίες που απορρέουν από τη συμμετοχή του στην εταιρεία δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της προσωπικής ή αστικής εταιρείας.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι ανωτέρω αμοιβές προκύπτουν από την προσωπική εργασία των εταίρων αυτών ως εταιρική εισφορά τους προς την εταιρεία βάσει του εμπορικού νόμου, η οποία σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να έχει τα χαρακτηριστικά της εξαρτημένης εργασίας που περιγράφονται ως άνω (παροχή υπηρεσίας σύμφωνα με τις εντολές και τον έλεγχο του εργοδότη, αναφορικά με τον τρόπο, χρόνο και τον τόπο παροχής αυτής, που είναι δεσμευτικές για τον εργαζόμενο).

Επειδή από το ιδιωτικό συμφωνητικό συστάσεως και λειτουργίας της προσφεύγουσας πού προσκομίσθηκε στην φορολογούσα αρχή και αποτελεί στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει συμφωνία μεταξύ αυτής και των εταίρων για παροχή προσωπικής εργασίας υπό συνθήκες εξαρτήσεως (εξαρτημένη εργασία) και έναντι μισθού. Τουναντίον στην παράγραφο 8 του δεύτερου κεφαλαίου με τίτλο προσωπική εργασία αναφέρεται αυτολεξεί ότι « *όλοι οι εταίροι υποχρεούνται σε προσφορά προσωπικής εργασίας για την ευόδωση του εταιρικού σκοπού, και όπως τα συμβαλλόμενα μέρη θα συμφωνήσουν μεταξύ τους για τον χρόνο παροχής εργασιών*».

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτουν τυχόν μεταγενέστερα συναφθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά τροποποίησης της λειτουργίας της προσφεύγουσας, ούτε άλλο έγγραφο

ή κάποιου είδους σύμβαση, πού να αφορούν και να ρυθμίζουν τις εργασιακές σχέσεις μεταξύ της προσφεύγουσας και των μελών-διαχειριστών αυτής. .

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία συνέταξε και ακολούθως υπέβαλε ηλεκτρονικά προς το Υπουργείο Εργασίας-Κοινωνικής Ασφάλισης & Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΕΡΓΑΝΗ) το υπ' αριθ.πρωτ...../2014 ετήσιο Έντυπο 4 :Συμπληρωματικό Πίνακα Προσωπικού Πρόσληψης σύμφωνα με τις διατάξεις της Απόφασης (άρθρο 3 περ. δ')...../2014 ΦΕΚ Β' 2390), πλην όμως δεν συμπεριέλαβε σε αυτή τα μέλη της προσφεύγουσας στα οποία κατέβαλε αμοιβές και για τις οποίες η Φορολογούσα Αρχή καταλόγισε το πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 § 2 περ. γ' του Ν.4093/2012.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν συνέταξε και επομένως δεν υπέβαλε ηλεκτρονικά στον ασφαλιστικό φορέα (ΙΚΑ) μηνιαίες καταστάσεις Α.Π.Δ. σύμφωνα με τις διατάξεις της Απόφασης/2002 με τις οποίες θα αποδείκνυε την καταβολή αμοιβών με την μορφή μισθού στα μέλη της προσφεύγουσας.

Επειδή οι βεβαιώσεις αποδοχών των εταίρων που επικαλείται η προσφεύγουσα και καταθέτει συνημμένα διαφέρουν από τις αντίστοιχες βεβαιώσεις που προσκομίστηκαν κατά την διάρκεια του έλεγχου. Ειδικότερα οι βεβαιώσεις αποδοχών μηνός Δεκεμβρίου για κάθε εταίρο που προσκομίζει αναφέρουν αμοιβές ποσού 9.000,00€ ενώ οι αντίστοιχες βεβαιώσεις αποδοχών που προσκόμισε στην διάρκεια του έλεγχου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Πατρών αναφέρουν αμοιβές 9.212,50€ για την και 9.266,25 για τον

. **Επειδή**, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, στην προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ γίνεται περιγραφή της παράβασης , αναφέρεται το είδος αυτής, αναγράφονται οι διατάξεις οι οποίες παραβιάστηκαν καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες επιβλήθηκε το προβλεπόμενο πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./29-11-18 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», **Α.Φ.Μ.** με έδρα τις (.....)

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Φορολογικό έτος: 2014

Πράξη Επιβολής Προστίμου Αρθ. 7 § 3 περ. β' & άρθ. 5 Ν. 4337/15 Συνολικό Ποσό : 7200,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).