



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/9/2017

Αριθμός απόφασης: 1959

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
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 (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 1064/12-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά των υπ' αρ. &02.2017 πράξεων επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων διαχειριστικών περιόδων 01/01/2008- 31/12/2008 & 01/01/2009- 31/12/2009 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της **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:

Με την υπ' αρ. **-02-2017** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008- 31/12/2008 πρόστιμο ύψους 2.930,00€, λόγω ανακριβούς αναγραφής της αμοιβής της σε πλήθος 21.846 εκδοθέντων στοιχείων (Τ.Π.Υ.)

Με την υπ' αρ. **-02-2017** πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009- 31/12/2009 πρόστιμο ύψους 2.930,00€, λόγω ανακριβούς αναγραφής της αμοιβής της σε πλήθος 14.869 εκδοθέντων στοιχείων (Τ.Π.Υ.)

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από /2017 έκθεσης ελέγχου προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ., κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου που διενήργησε, δυνάμει της υπ' αρ. **12-2014** εντολής του Προϊσταμένου της με αφορμή το με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ -2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε.-Υπηρεσία Εσωτερικών Υποθέσεων – Υποδιεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων. Από έλεγχο που διενήργησε η ως άνω υπηρεσία στους εκτελωνιστές του Τελωνείου μεταξύ των οποίων και στην προσφεύγουσα, διαπιστώθηκε ότι κατά την έκδοση των Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών τους χρέωναν δαπάνες για λογαριασμό των πελατών τους (εργατικά φωτοτυπίες, γραφική ύλη κλπ), χωρίς τα ποσά αυτά να τα καταχωρούν ως έσοδα στα τηρούμενα βιβλία εσόδων- εξόδων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου και μη ορθή εκτίμηση των πραγματικών παραστατικών.
- 2) Για τα κρινόμενα έτη η προσφεύγουσα είχε αποδεχθεί το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/2010. Κανένα νέο συμπληρωματικό στοιχείο δεν προέκυψε μετά την αποδοχή του σημειώματος, αφού όλα τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Β.Σ. στοιχεία, ήταν ήδη γνωστά στην ελέγχουσα αρχή.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

- **Επειδή, στο άρθρο 12§§7 & 8 του Π.Δ. 186/92** ορίζεται ότι: «7.Τα αγαθά που παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του καταχωρούνται, κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του τρίτου, ο Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση. Την τελευταία ημέρα κάθε μήνα εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ.Π.Α. της προμήθειας, καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα. Η εκκαθάριση με το ένα αντίτυπο της κατάστασης και τα δικαιολογητικά των δαπανών, που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα και αναγράφονται αναλυτικά στην κατάσταση, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα, υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού. Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μη συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και επί παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να καθορίζονται οι κατηγορίες των υπηρεσιών ή και των επιτηδευματιών που θα εμπίπτουν στην ανωτέρω ρύθμιση, σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα αυτής, ο χρόνος, ο τρόπος έκδοσης, το είδος και το περιεχόμενο των στοιχείων, η θεώρηση αυτών, καθώς και κάθε διαδικασία και λεπτομέρεια εφαρμογής της ρύθμισης αυτής. 8.Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου. Επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου αυτό εκδίδεται από τον αντιπρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή στο τιμολόγιο αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του εντολέα, διαφορετικά η αγορά θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι έγινε για λογαριασμό του αντιπροσώπου»
- **Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 141/24-7-1979:** «Οι εκτελωνιστές δικαιούνται να εισπράττουν από τους πελάτες τους μόνο το ποσό της αμοιβής τους που συμφωνήθηκε και τα πάσης φύσεως χρηματικά ποσά που βαρύνουν το εμπόρευμα για τον τελωνισμό του, τα οποία ποσά πρέπει οπωσδήποτε να βασίζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Π.Δ. 99/1977) σε νόμιμα δικαιολογητικά, που πρέπει να επισυνάπτονται στα αντίτυπα του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών που παραδίδουν στους πελάτες τους. Βάσει των ανωτέρω, ο εκτελωνιστής για τις πραγματοποιούμενες απ' αυτόν για λογαριασμό του πελάτη του πάσης φύσεως δαπάνες υποχρεούται να ζητεί από το πρόσωπο που λαμβάνει το ποσό αυτό το προσήκον κατά περίπτωση αποδεικτικό στοιχείο (τιμολόγιο, απόδειξη παροχής υπηρεσιών, φορτωτική κ.λ.π.), εφόσον βεβαίως το πρόσωπο αυτό υποχρεούται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στην έκδοση τέτοιου στοιχείου, άλλως ο εκτελωνιστής υποχρεούται να εκδίδει

διπλότυπη απόδειξη δαπάνης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 του αυτού Κώδικα και στα δύο αντίτυπα της οποίας συνυπογράφει υποχρεωτικά και ο λαμβάνων..... Για τις περιπτώσεις που είναι εξαιρετικά δυσχερές η έκδοση αποδείξεων δαπανών στο όνομα του τρίτου, όπως είναι η καταβολή μικροποσών απ' ευθείας σε ελεύθερους εργάτες ή εργάτες του Ο.Λ.Π. , ανοίγματος κιβωτίων και άλλων συναφών με τον εκτελωνισμό εργασιών ιδία δε διαλογής συσκευασίας, τοποθετήσεως και μεταφοράς εμπορευμάτων εντός των τελωνιακών χώρων μέχρι πέρατος του εκτελωνισμού, μεταφοράς δειγμάτων στο Χημείο προς εξέταση και η καταβολή μικροποσών για αγορά χαρτοσήμου, φωτοτύπηση εγγράφων, τηλεφωνήματα και μετακίνηση με TAXI, θα συντάσσεται από τον εκτελωνιστή διπλότυπη αριθμημένη αναλυτική κατάσταση δαπανών για λογαριασμό του πελάτη άνευ δικαιολογητικών, στην οποία θα καταχωρείται η αξία κάθε μίας από αυτές τις δαπάνες διακεκριμένα με σύντομη αιτιολογία, καθώς και τα στοιχεία του εκτελωνιστή και του πελάτη. Το ένα αντίτυπο της ανωτέρω κατάστασης θα επισυνάπτεται στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που παραδίδεται στον πελάτη του, στο οποίο και θα καταχωρείται το συνολικό ποσό της δαπάνης ολογράφως και αριθμητικώς. **Γενικότερα η αναγνώριση ή μη των δαπανών είναι θέμα πραγματικό και εναπόκειται στην κρίση του Οικ. Εφόρου και σε περίπτωση αμφισβήτησεως των Διοικητικών Δικαστηρίων»**

- **Επειδή**, στις περιπτώσεις που μεσολαβεί εκτελωνιστής για αγορές αγαθών από το εξωτερικό, ενεργώντας κατ' εντολή του " εισαγωγέα " τις απαραίτητες για τον εκτελωνισμό τους ενέργειες, είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι λαμβάνει υπηρεσίες (ΔΕΤΕ, Δικαιώματα ΟΛΠ, ναύλος και λοιπά έξοδα) για λογαριασμό τρίτου, του εντολέα του, οπότε εφαρμόζονται αναλογικά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ. 8 και 7 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. Συνεπώς είναι δυνατόν ο εκτελωνιστής στο εκδιδόμενο τιμολόγιο για τη παροχή υπηρεσιών, να αναφέρει και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου και να επισυνάπτονται σ' αυτό τα παραστατικά που έχουν εκδοθεί για λογαριασμό του " εισαγωγέα " – πελάτη. (εγγ.1029711/192/25-4-2005). (Ευθύμιος Σαΐτης, Κ.Β.Σ. Ανάλυση και ερμηνεία μέχρι και τον Ν. 3842/2010, Epsilon 7, Αθήνα , 2011, σελ. 1173-1174)
- **Επειδή**, όπως έχουν οι διατάξεις θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι οι εκτελωνιστές είναι δυνατόν να εκδίδουν και εκκαθαρίσεις λήψης υπηρεσιών σύμφωνα με τις διατάξεις της §8 του άρθρου 12. Επειδή όμως προσφέρουν σύνθετο έργο, καταβάλλοντας φόρους – δασμούς για λογαριασμό του πελάτη τους, προσφέρουν τεχνικές υπηρεσίες διαδικασίας εκτελωνισμού, δέχονται και υπηρεσίες για λογαριασμό του πελάτη τους (φορτοεκφορτώσεις κλπ), πλην όμως κυριαρχεί η προσφορά υπηρεσιών, πρέπει αναλογικά με τις διατάξεις των παρ. 7 & 8 του άρθρου 12 να εκδίδουν θεωρημένο Τ.Π.Υ., στο οποίο θα αναλύουν τις δαπάνες που πραγματοποίησαν για λογαριασμό του πελάτη τους, οι οποίες απαραίτητα πρέπει να βασίζονται σε νόμιμα δικαιολογητικά, άλλως θα θεωρηθούν μέρος της αμοιβής τους. (Δημήτρης Σταματόπουλος, Ανάλυση και ερμηνεία Κώδικα Φορολογικών βιβλίων και Στοιχείων, 2^{ος} Τόμος, eliforin Φορολογικό Ινστιτούτο , Αθήνα , 2008, σελ. 1351-1352).
- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι σε κάθε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ) που εξέδιδε προς τους

πελάτες της, για πραγματοποίηση εργασιών εκτελωνισμού που τους παρείχε, προέβαινε σε χρέωση ποσών για σφραγίδες και εργατικά (παρακολούθηση εκφόρτωσης, καταμέτρηση & συσκευασία, ζυγιστικά και έξοδα φόρτωσης κ.α.) και για διάφορα μικροέξοδα (διάφορα έξοδα εκτελωνισμού, έξοδα κίνησης, φωτοτυπίες-φαξ- τηλεφωνικά κ.λπ.) χωρίς αντίστοιχα τα εν λόγω ποσά να καταχωρούνται ως έσοδα στα τηρούμενα βιβλία της, ως οφείλεται, διότι τα ποσά αυτά αφορούσαν υπηρεσίες που παρείχε η ίδια προς τους πελάτες της και όχι υπηρεσίες τρίτων. Συνεπώς τα ποσά αυτά αποτελούν αμοιβή της ελεγχόμενης και όχι χρήματα που κατέβαλε προς άλλους επιτηδευματίες για λογαριασμό των πελατών της και έπρεπε να συμπεριλαμβάνονται ως έσοδο (αμοιβή) στα εκδιδόμενα από αυτήν ΤΠΥ.

- **Επειδή**, η προσφεύγουσα προέβαινε στην χρέωση εξόδων ίδιας αξίας σε κάθε συναλλαγή της με τον εκάστοτε εντολέα της. Από την προκαταρκτική εξέταση δε της Υποδιεύθυνσης Εσωτερικών Υποθέσεων προέκυψε ότι τα ίδια ποσά χρέωναν και οι υπόλοιποι εκτελωνιστές του Τελωνείου, γεγονός που δεν συνάδει με την φύση του εξόδου το οποίο δεν μπορεί να είναι σταθερό, αλλά διαφέρει ανάλογα με τις συνθήκες και τις ανάγκες της χρονικής στιγμής που πραγματοποιείται.
- **Επειδή**, η ύπαρξη των αναλυτικών καταστάσεων δαπανών για λογαριασμό του πελάτη άνευ δικαιολογητικών δεν αποδεικνύει την πραγματοποίηση των εν λόγω εξόδων, καθώς σύμφωνα με την ΠΟΛ 141/79 η αναγνώριση ή μη των δαπανών είναι θέμα πραγματικό και εναπόκειται στην κρίση της φορολογικής αρχής.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης εφαρμογής του νόμου και μη ορθής εκτίμησης των πραγματικών παραστατικών απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος και αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

- **Επειδή**, στο άρθρο 5§5 του Ν.2523/97 ρητά ορίζεται ότι: Κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν: α) β) γ) δ) ε) στ) ζ) η) πρόκειται για υποθέσεις που έχουν ήδη ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο και έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου στη φορολογία εισοδήματος και στο Φ.Π.Α. ή για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως προς τις φορολογίες αυτές με οποιονδήποτε τρόπο, **με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και 39 παρ. 3 του ν. 1642/1986.**

Σύμφωνα δε, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), ρητά ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) ή γ)».

- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **72§6 του Ν. 4174/13**: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.»
Στην υπό κρίση περίπτωση από 01/09/2014 έγγραφο της Υπηρεσίας Εσωτερικών Υποθέσεων αποτέλεσε συμπληρωματικό στοιχείο, το οποίο δεν τελούσε σε γνώση του προϊσταμένου κατά την περαίωση των εν λόγω χρήσεων.
- **Επειδή** με το άρθρο **9§4 του Ν. 3888/10** ορίζονται τα εξής: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος».
- **Επειδή**, στην παράγραφο 8 της ΠΟΛ 1019/2011 ορίζονται σαφώς τα εξής: «Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, **συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ.** που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, **σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου**, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα.....».
- **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, σύμφωνα με το άρθρο 9§2 του Ν. 4174/2013 οι ερμηνευτικές εγκυκλίοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψιν ότι η φορολογική διοίκηση εφάρμοσε ορθώς τον νόμο και τις σχετικές εγκυκλίους, δια της παρούσης κρίνεται ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται παρελκυστικά και απορρίπτεται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αρ. 2017 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ–
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008

Υπ' αρ. 110/28-02-2017 πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων	2.930,00€
---	-----------

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009

Υπ' αρ. 111/28-2-2017 πράξη επιβολής προστίμου

Πρόστιμο επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων	2.930,00€
---	-----------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

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