



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 10/11/2015

Αριθμός απόφασης: 193

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 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. 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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου του Δήμου Ξάνθης, κατά των με αρ., και Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, διαχειριστικών περιόδων 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις με αρ., και Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, διαχειριστικών περιόδων 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 5/11/2015 εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

1. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.376,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2007 (01/01/2007 – 31/12/2007), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση είκοσι επτά (27) Α.Π.Υ..
2. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.376,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2008 (01/01/2008 – 31/12/2008), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση τριάντα επτά (37) Α.Π.Υ..
3. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 9.376,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2009 (01/01/2009 – 31/12/2009), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση τριάντα επτά (37) Α.Π.Υ..
4. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 12.600,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2010 (01/01/2010 – 31/12/2010), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση τριάντα έξι (36) Α.Π.Υ..
5. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος

πρόστιμο ποσού 12.600,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2011 (01/01/2011 – 31/12/2011), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση είκοσι τριών (23) Α.Π.Υ..

6. Με την με αριθμό προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 2.200,00 € για την διαχειριστική περίοδο 2012 (01/01/2012 – 31/12/2012), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε,8 α, 9§1, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1, 13§§1,3, 19§1 και 39 του ΚΒΣ. Το πρόστιμο αφορά στη μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων και στη μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Την εύλογη πεποίθηση ότι δεν είχε την υποχρέωση να τηρεί βιβλία και στοιχεία εδραίωσε ο έλεγχος τον οποίο υπέστην στις, από ελεγκτές της ΥΠΕΕ Αλεξανδρούπολης, οι οποίοι δεν του καταλόγισαν καμία παράβαση. Επομένως, αποδεδειγμένα τελούσε σε συγγνωστή πλάνη, όπως σχετικά ορίζεται στην με αρ. 3278/1992 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.
2. Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α1007604 ΕΞ 2013/15-1-2013 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών, ο χαρακτηρισμός της επιχείρησης ως εμπορική, λόγω της εκτεταμένης χρήσης του άμβικα, παραμένει στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης δεν απάντησε σε ανάλογο έγγραφο ερώτημα που τέθηκε από τους αμβικούχους της περιοχής.
3. Επικαλείται την με αρ. 560/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους στην οποία αναφέρεται ότι, η χρήση άμβικα 130 λίτρων από αμπελοκαλλιεργητές ακόμα και αν επιφέρει ένα μικρό εισόδημα, δεν αποτελεί εισόδημα από την άσκηση επαγγέλματος, αλλά συμπληρωματικό εισόδημα από την χρησιμοποίηση αντικειμένου της οικιακής οικονομίας.
4. Οι προσαλλόμενες πράξεις δεν υπογράφηκαν από τον Προϊστάμενο αλλά από τον Υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

Επειδή στο άρθρο 41 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι «Ειδικό καθεστώς αγροτών 1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 5 του παρόντος. Οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους....

4. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που: γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε., καθώς και για τους αγρότες οι οποίοι

εντάσσονται στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το ν. 3874/2010 (Α' 151) και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων.

5. Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές, εφόσον για τις εν λόγω δραστηριότητες υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.».

Επειδή στη συνέχεια στο άρθρο 42 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι : «Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται: 1. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4. 2. Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων....4. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.».

Επειδή στο άρθρο 2 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση. ... Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες : α) ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), εφόσον δεν έχουν ενταχθεί για τη δραστηριότητά τους αυτή στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού, ... 5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, ή μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του Ν. 27/75 (ΦΕΚ Α' 77) των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους 500 τόρους.».

Επειδή στην ΠΟΛ 1024/2007 στο Κεφάλαιο Α' «ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Β.Σ. - γενικές διατάξεις (άρθρο 27 Ν.3522/2006)» ορίζεται ότι : «Β) Ρητά δεν χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες τα πιο κάτω πρόσωπα, τα οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ και όσα είχαν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση δεν τηρούσαν βιβλία και δεν εξέδιδαν στοιχεία ή εφάρμοζαν μερικώς τις διατάξεις του Κώδικα:

- Ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), εφόσον βέβαια τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν ενταχθεί για τη δραστηριότητά τους αυτή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Τα πρόσωπα αυτά, όταν ασκούν και άλλη δραστηριότητα από αυτές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες για τη δεύτερη δραστηριότητα, χωρίς να χαρακτηρίζονται επιτηδευματίες για την αγροτική τους δραστηριότητα....

- Το φυσικό πρόσωπο που περιστασιακά παρέχει υπηρεσίες σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2, εφόσον το σύνολο των ετήσιων αμοιβών του από την εν λόγω παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. Εξαιρείται το φυσικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών που κατονομάζονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), το οποίο

χαρακτηρίζεται επιτηδευματίας από την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών, ανεξάρτητα εάν η δραστηριότητά του αυτή ασκείται περιστασιακά ή μη και από το ύψος των ετήσιων αμοιβών του. Ως περιστασιακή δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που ασκείται όχι κατά σύστημα και αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα, τα οποία κρίνονται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Τέτοια πραγματικά γεγονότα αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών και γενικότερα εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.».

Επειδή στο άρθρο 39 του Ν.2859/2000 όπως τροποποιήθηκε με την παρ.7 του άρθρου 11 του Ν.3052/2002 «1. Επιχειρήσεις, που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους. ...

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή: α) στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,...

9. Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση, στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μιας πενταετίας από την υποβολή της. Επίσης με δήλωσή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μέσα στην προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου, οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στις απαλλασσόμενες ή από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες εφόσον δεν έχουν υποχρέωση παραμονής στο ίδιο καθεστώς.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση πραγματοποιήθηκε έλεγχος από το ΣΔΟΕ της Περιφερειακής Διεύθυνσης Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης στις2012, με αριθμό εντολής ελέγχου, στο χώρο στον οποίο ο προσφεύγων διατηρεί έναν άμβικα απόσταξης ρακής ή τσίπουρου, με αριθμό άδειας κατοχής αποστακτικού μηχανήματος και Αριθμό Γενικού Μητρώου, στην του Νομού Ξάνθης. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν τηρούσε βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ για τις χρήσεις 2007 – 2012 παρόλη την εκτεταμένη χρήση του άμβικα από άλλους αμπελουργούς έναντι αμοιβής και εξέδωσε την από έκθεση ελέγχου. Στη συνέχεια ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης κατόπιν της με αρ. εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, εξέδωσε την από2015 έκθεση ελέγχου και καταλόγισε τις προσβαλλόμενες πράξεις αποδεχόμενος τις διαπιστώσεις του ελέγχου του ΣΔΟΕ της Περιφερειακής Διεύθυνσης Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης.

Επειδή στις2008 η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) Αλεξανδρούπολης, κατόπιν της με αρ. εντολής ελέγχου, πραγματοποίησε έλεγχο στο χώρο που ο προσφεύγων διατηρεί τον εν λόγω άμβικα. Ο έλεγχος αφορούσε σε ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και εν προκειμένω στην εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν.2969/200 ο οποίος αφορά στη παραγωγή και διακίνηση της αιθυλικής αλκοόλης και των προϊόντων της.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση προστατεύει την εύλογη πεποίθηση του μέσου, καλόπιστου και εχέφρονα διοικούμενου ότι μια συγκεκριμένη κατάσταση ευμενής για τον ίδιο, που είχε δημιουργηθεί είτε από θεσμικό πλαίσιο είτε από διοικητική πρακτική συνεχή, ομοιόμορφη και με χρονική διάρκεια, δεν πρόκειται να μεταβληθεί ή αν μεταβληθεί θα ληφθεί υπόψη η βλάβη που ο διοικούμενος θα υποστεί.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣτΕ 2582/2015), ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργειά της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη (Στε 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η Διοίκηση δεν διαπιστώθηκε να έχει προβεί σε καμία (θετική) ενέργεια, ικανή να προκαλέσει την εύλογη πεποίθηση στον προσφεύγοντα ότι δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. και δεν προτίθεται να προβεί σε οποιονδήποτε καταλογισμό φόρου ή προστίμου, διότι ο επικαλούμενος έλεγχος της2008 από την Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.) Αλεξανδρούπολης δεν ήταν φορολογικός καθώς δεν αφορούσε σε έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ..

Επειδή όπως προκύπτει από τα γεγονότα τα οποία περιγράφονται τόσο από την από2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ της Περιφερειακής Διεύθυνσης Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης όσο και από την από2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, ο προσφεύγων διατηρούσε άμβικα απόσταξης χωρητικότητας 130 λίτρων, τον οποίο παραχωρούσε σε παραγωγούς για την παραγωγή τσίπουρου ή ρακής έναντι αμοιβής 10,00 €/καζανιά χωρίς να εκδίδει φορολογικά στοιχεία και να τηρεί βιβλία κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 4§§1,3, 6§1 και 19§1 του Π.Δ. 186/92, και χωρίς ωστόσο να έχει προβεί σε δήλωση υπαγωγής του στο ειδικό καθεστώς απαλλασσόμενων επιχειρήσεων ως προς την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 5 του ΚΒΣ και του άρθρου 39 του Ν.2859/2000.

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. Δ6Α 1198349 ΕΞ2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε. δίδεται η αρμοδιότητα στους Υποδιευθυντές των Δ.Ο.Υ. και των Ελεγκτικών Κέντρων να συντονίζουν τον έλεγχο που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.4174/2013. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§1 εδ. 1 του Ν. 2190/1994 «*Σε περίπτωση απουσίας ή κωλύματος προϊστάμενου το αρμόδιο για το διορισμό όργανο μπορεί με απόφαση του να ορίσει αναπληρωτή προϊστάμενου έναν από τους προϊσταμένους των αμέσως υποκείμενων οργανικών μονάδων. Σε περίπτωση που δεν ορισθεί αναπληρωτής προϊστάμενου, τον προϊστάμενο που απουσιάζει ή κωλύεται αναπληρώνει στα καθήκοντά του ο ανώτερος κατά βαθμό προϊστάμενος των υποκείμενων οργανικών μονάδων και επί ομοιοβάθμων, ο προϊστάμενος που έχει τα περισσότερα χρόνια υπηρεσίας στο βαθμό, με την προϋπόθεση ότι ανήκει σε κλάδο του οποίου οι υπάλληλοι προβλέπεται από τις οικείες οργανικές διατάξεις ότι μπορεί να προϊστανται.*». Με βάση τα ανωτέρω και όπως ήδη έχει κριθεί (ΣτΕ Β'τμήμα αρ. 3094/2002), δεν απαιτείται να εκδίδεται από τον προϊστάμενο απόφαση για την αναπλήρωση, ούτε συνεπώς να μνημονεύεται τέτοια απόφαση στις πράξεις που εκδίδει ο αναπληρωτής, όπως εν προκειμένω συνέβη στην υπό κρίση περίπτωση. Επομένως, δεν υφίσταται καμία τυπική πλημμέλεια στην έκδοση των προσβαλλόμενων αποφάσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
....	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	586,00
	β) Μη έκδοση είκοσι επτά (27) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	8.790,00
	Συνολική αξία	9.376,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
...	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	586,00
	β) Μη έκδοση τριάντα επτά (37) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	8.790,00
	Συνολική αξία	9.376,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
...	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	586,00
	β) Μη έκδοση τριάντα επτά (37) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	8.790,00
	Συνολική αξία	9.376,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
....	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	600,00
	β) Μη έκδοση τριάντα έξι (36) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	12.000,00
	Συνολική αξία	12.600,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
....	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	600,00
	β) Μη έκδοση είκοσι τρεις (23) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	12.000,00
	Συνολική αξία	12.600,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2012 – 31/12/2012

Αρ. Α.Ε.Π.	Περιγραφή Παράβασης Κ.Β.Σ.	Αξία
.....	α) Μη τήρηση - μη θεώρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,6 ε, 9 και 25 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1,3, 6§1 και 19§1 του ΚΒΣ	600,00
	β) Μη έκδοση 2 (2) Α.Π.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§1,2,3, 8 α, 9, 13, 25 και 38 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 13 και 39 του ΚΒΣ.	1.600,00
	Συνολική αξία	2.200,00

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α Μαυρίδου Κωνσταντίνα

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).