



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 02/04/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Αριθμός απόφασης: 784

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία **03-12-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....» με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά των : α) με αριθμ. και /22-10-2018 οριστικών πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/01/2012 – 31/12/2012, 01/01/2013 – 31/12/2013, 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015 και 01/01/2016 – 31/12/2016, αντίστοιχα, β) με αριθμ. και /22-10-2018

οριστικών πράξεων προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμων φορολογικών περιόδων 01/01/2012 – 31/12/2012, 01/01/2013 – 31/12/2013, 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015 και 01/01/2016 – 31/12/2016, αντίστοιχα, γ) με αριθμ. και /22-10-2018 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, φορολογικών περιόδων 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013, αντίστοιχα, δ) με αριθμ. και /22-10-2018 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 58^A φορολογικών περιόδων 01/01/2015 – 31/12/2015 και 01/01/2016 – 31/12/2016, αντίστοιχα, ε) με αριθμ. και /22-10-2018 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 4 ν.2523/1997, φορολογικών περιόδων 01/01/2012 – 31/12/2012 και 01/01/2013 – 31/12/2013, αντίστοιχα, και στ) με αριθμ. και /22-10-2018 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικών περιόδων 01/01/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015 – 31/12/2015 και 01/01/2016-31/12/2016, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, 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 **03-12-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της «.....» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα, διαφορά φόρου ποσού 552,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^A και τόκοι 53 του ν. 4174/2013, ποσού 509,72 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **1.061,72 €**.

1) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα, διαφορά φόρου ποσού 552,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^A και τόκοι 53 του ν. 4174/2013, ποσού 509,72 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **1.061,72 €**.

3) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα, διαφορά

φόρου ποσού 552,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^A και τόκοι 53 του ν. 4174/2013, ποσού 276,00 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **828,00 €**.

4) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2015, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα, διαφορά φόρου ποσού **506,00 €**.

5) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα, διαφορά φόρου ποσού **826,00 €**.

6) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή.

7) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 130,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 87,54 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 5,00 €, ήτοι, συνολικό ποσό 222,54 € .

8) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 130,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 32,50 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 5,00 €, ήτοι, συνολικό ποσό 167,50 € .

9) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 130,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 32,50 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 3,50 €, ήτοι, συνολικό ποσό 166,00 € .

10) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 184,80 €, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 46,20 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 18,48 €, ήτοι, συνολικό ποσό 249,48 €

11) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο ύψους 800,00 €, καθότι, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 13^a, 14 και 15 του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. και δε θεώρησε και δεν τήρησε βιβλία Β' κατηγορίας (βιβλίο εσόδων – εξόδων), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 4, 6 και 19, που επισύρει τις κυρώσεις της περίπτωσης ζ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015.

12) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε εις βάρος της

προσφεύγουσας, συνολικό πρόστιμο ύψους 800,00 €, καθότι, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία κατά παράβαση των διατάξεων των 6, 7 και 8 του Κ.Φ.Α.Σ., και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. και δεν τήρησε απλογραφικά βιβλία (βιβλίο εσόδων – εξόδων), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 4, § 16-21 του ν. 4093/2012, που επισύρει τις κυρώσεις της περίπτωσης ζ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 ν. 4337/2015.

13) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 46,00 €, καθότι, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 400,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 92,00 €, κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013.

14) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 413,00 €, καθότι, δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 3.500,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 826,00 €, κατά παράβαση των άρθρων 8, 10, 12 και 14 του Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ., που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013.

15) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 900,00 €, καθότι, δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38§ 1β του Ν. 2859/2000, εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 36 § 1^α του ν. 2859/2000, δήλωση έναρξης εργασιών και δεν υπέβαλε τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 §1^α του ν. 2859/2000, περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της περιόδου 01/01/2012-31/03/2012, 01/04/2012-30/06/2012 και 01/07/2012-30/09/2012 και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

16) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 600,00 €, καθότι, δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38§ 1β του Ν. 2859/2000, εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. και δεν υπέβαλε τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 §1^α του ν. 2859/2000, περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της περιόδου 01/01/2013-31/03/2013, 01/04/2013-30/06/2013, 01/07/2013-30/09/2013 και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, επισύροντας τις κυρώσεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

17) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε εις βάρος της

προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 3.050,00 €, καθότι, δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του 1^{ου}, 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 §1 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 38 παρ. 1, 2β και 4 του ν. 2859/2000, δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., υποχρεώσεις του και δεν εξέδωσε τουλάχιστον μία απόδειξη παροχής υπηρεσιών αξίας 2.400,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7 και 8 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., επισύροντας τις κυρώσεις των περιπτώσεων α', ε' και γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

18) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 5.750,00 €, καθότι, δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 §1 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 38 παρ. 1, 2β και 4 του ν. 2859/2000, δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., υποχρεώσεις του και δεν εξέδωσε εννέα αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αξίας έκαστης 200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ., επισύροντας τις κυρώσεις των περιπτώσεων γ', και ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

19) Με την υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε εις βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 3.500,00 €, καθότι, δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 §1 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 38 παρ. 1, 2β και 4 του ν. 2859/2000, δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ., υποχρεώσεις του, ήτοι, δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π., επισύροντας τις κυρώσεις της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής, στα πλαίσια διενέργειας μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., εισοδήματος και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για τις χρήσεις 2012-2016, δυνάμει της υπ' αριθμ. /23-04-2018 σχετικής εντολής ελέγχου. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ. /18-7-2017 έγγραφη καταγγελία που υποβλήθηκε στην ως άνω υπηρεσία, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα ασκούσε τα καθήκοντα γενικής διαχειρίστριας και ελάμβανε για τις υπηρεσίες της αμοιβή ύψους 300,00 €, ανά μήνα χωρίς να εκδίδει τις νόμιμες αποδείξεις. Η φορολογική αρχή με βάση τα πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία και τις πληροφορίες που είχε στη διάθεσή της, κατέληξε ότι η προσφεύγουσα εισέπραττε, βάσει του με αριθμ. /2010 πρακτικού συνέλευσης της άτυπης ένωσης ιδοκτητών (Α.Κ. 107), του οικοδομικού τετραγώνου 9 του Δήμου Κομοτηνής, από την ανάληψη των καθηκόντων της, ως γενική διαχειρίστρια, σε μηνιαία βάση το ποσό των 200,00 €, το οποίο αυξήθηκε σε 300,00 €, κατά

το έτος 2016. Επειδή οι εν λόγω αμοιβές, θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ότι καταβλήθηκαν στα πλαίσια άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας, χωρίς ωστόσο να έχει υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δήλωση έναρξης δραστηριότητας, χωρίς να τηρεί και να εκδίδει τα προβλεπόμενα βιβλία και στοιχεία, εξέδωσε τις ως άνω πράξεις και επέβαλε τα προβλεπόμενα πρόστιμα που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Το ποσό των διακοσίων (200,00) ευρώ ανά μήνα, το οποίο κατά το έτος 2016 αναπροσαρμόσθηκε στο ποσό των τριακοσίων (300,00) ανά μήνα και εμφανιζόταν στη κατάσταση και στις αποδείξεις κοινοχρήστων με την ονομασία «Δαπάνες Διαχείρισης-Διαχειρίστρια», δεν ήταν αμοιβή, αλλά λειτουργούσε ως μία προκαταβολή κάλυψης των εξόδων της εκάστοτε Γενικής Διαχειρίστριας (έξοδα τηλεφωνίας, μετακινήσεις και καύσιμα και συντήρηση προσωπικού αυτοκινήτου κλπ), που δεν καλύπτονταν από άλλη πρόβλεψη δαπάνης και τα οποία έξοδα, αθροιζόμενα, αφαιρούνταν στο τέλος κάθε χρήσεως από το ετήσιο σύνολο της «μηνιαίας προκαταβολής» και το υπόλοιπο, μεταφερόταν στο τηρούμενο αποθεματικό, που όπως ήταν εύλογο, λειτουργούσε και ως «κεφάλαιο κινήσεως» για την αντιμετώπιση πληρωμής, ιδίως δαπανών θερμάνσεως, μέχρι να εισπραχθούν από τους ιδιοκτήτες και ενοίκους των κατοικιών του οικοδομικού τετραγώνου «9». Αυτό ήταν πάντα σε γνώση των μελών του Συμβουλίου των Διαχειριστών Κτιρίων (αλλά και όλων των ιδιοκτητών), που ελέγχουν την όλη διαδικασία, αλλά και επικουρούν τη Γενική Διαχειρίστρια στο έργο της. Ακολούθως υποστηρίζει, ότι είναι κατάφωρη αδικία, να θεωρείται το ως άνω ποσό, ως αμοιβή της και να της καταλογίζονται φόροι και πρόστιμα, επειδή δήθεν δεν τηρούσε φορολογικά βιβλία και δεν εξέδιδε φορολογικά στοιχεία, αφού σε καμία περίπτωση δεν είναι επιτηδευματίας. Αναφορικά δε, με τα παραστατικά που δικαιολογούν τις δαπάνες αυτές, οι αποδείξεις πληρωμής της βενζίνης και των σέρβις του αυτοκινήτου της, βρίσκονται στο φάκελο διαχείρισης του οικοδομικού τετραγώνου και τα οποία προσκομίζει με επίκληση στην Υπηρεσία μας, προς απόδειξη των ισχυρισμών της. Τα δε τιμολόγια εξόφλησης της κινητής και σταθερής τηλεφωνίας, ακριβώς επειδή ήταν προσωπικά, αφού επιδεικνυόταν στις γενικές συνελεύσεις, διατηρούνταν από αυτή, σε προσωπικό φάκελο. Λόγω δε της παρέλευσης πολλών ετών από την έκδοσή τους, αυτά πετάχτηκαν ή καταστράφηκαν, με αποτέλεσμα την αδυναμία της, να τα προσκομίσει στην Υπηρεσία μας.

Ως προς τους άνω ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992) (ΦΕΚ Α 84) , όπως αυτός ίσχυε κατά τη υπό κρίση χρήση 2012, προέβλεπε τα εξής : **στο άρθρο 2** 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 ελεύθεριο 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, β) το φυσικό πρόσωπο πλην του ελεύθερου επαγγελματία που παρέχει υπηρεσίες περιστασιακά σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και το σύνολο των ετήσιων αμοιβών του δεν υπερβαίνει το όριο της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού για αυτούς που παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, γ) ο συγγραφέας δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος,, δ) το φυσικό πρόσωπο που σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α') δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία και παρέχει υπηρεσίες προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, ε) το φυσικό πρόσωπο που συνδέεται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου [.....]

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 "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 "5.000 ευρώ" ή μέχρι "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 πεντακόσιους (500) κόρους. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί επιτηδευματιών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί επιτηδευματιών που υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα, ως και επί επιτηδευματιών που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη». **Στο άρθρο 4** ότι : «1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου. [...] 5" Στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης, οι λοιποί επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού, οι νέοι επιτηδευματίες κατά την έναρξη των εργασιών τους, για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη, καθώς και οι αστικές επαγγελματικές εταιρείες δικηγόρων που προεδρικού διατάγματος 518/1989 (ΦΕΚ 220 Α').....» **Στο άρθρο 19** ορίζεται ότι : « 1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους: Α). Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν: β) το βιβλίο εσόδων -εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης και τη μηνιαία κατάσταση του

βιβλίου εσόδων -εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης, Β) Από τα στοιχεία: γ. Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών. δ. Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής.»

Επειδή ακολούθως, η υποπαράγραφο Ε.1 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και λοιπών φορολογικών διατάξεων του ν. 4093/2012, όπως ίσχυε τις υπό κρίση χρήσεις 2013 και 2014, προέβλεπε στο **άρθρο 1**, ότι : «1. 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 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.» Στο άρθρο 3, ότι : «2. Δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο. 3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.» Στο **άρθρο 4**, ότι: « 1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου..... 16. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί: α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων. Στο άρθρο 6 ότι : «14. [...] Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.....». Στο **άρθρο 7** ότι : «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού. 4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής: α) Στην πώληση αγαθών, β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελεύθεριο

επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη,».

Επειδή με την ΠΟΛ.1004/04.01.2013, με την οποία παρέχονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) περί του «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών» ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι : « Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι φυσικά πρόσωπα (με εξαίρεση αυτούς που ασκούν ελεύθεριο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του 48 του Ν. 2238/1994 , όπως γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.) και υπό τις ακόλουθες αθροιστικά προϋποθέσεις: α) Η ευκαιριακή άσκηση παρεπόμενης δραστηριότητας, πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Ως ευκαιριακή παρεπόμενη 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. Β) Ο αντισυμβαλλόμενος προς στον οποίο παρέχεται η υπηρεσία ή πωλούνται τα αγαθά πρέπει να είναι πρόσωπο που έχει υποχρέωση να εκδίδει στοιχείο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. για τις πράξεις αυτές, δηλαδή πρόσωπο υπόχρεο του Κ.Φ.Α.Σ. ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα αυτού. Αυτός που έστω και ευκαιριακά παρέχει υπηρεσίες ή πωλεί αγαθά σε ιδιώτες είναι υπόχρεος του Κ.Φ.Α.Σ. Ο χαρακτηρισμός του πιο πάνω προσώπου ως μη υπόχρεου για τις εν λόγω ευκαιριακές πράξεις δεν συναρτάται από το ύψος της αμοιβής του ή από την αξία των πωλούμενων αγαθών.»

Επειδή περαιτέρω, ο ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24.11.2014) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, όπως ισχύει κατά τις υπό κρίση χρήσεις, 2015 και 2016, ορίζει στο **άρθρο 1** ότι : «1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'. 2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα [του ιδιωτικού τομέα] που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.» Στο **άρθρο 3** ότι : «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού. 3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και

σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. 11. Η οντότητα της παρ. 2(γ) του άρθρου 1 που εμπίπτει στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων και επιλέγει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, να καταρτίσει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της παρ. 8 του άρθρου 16 δύναται να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου. 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. γ)» Στο **άρθρο 5**, ότι : «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου..... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.» Στο **άρθρο 12**, ότι : «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης. Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. ... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) ... δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής «αγαθών,» υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.» Στο **άρθρο 39**, ορίζει ότι : «1. Δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα που εμπίπτουν στην παράγραφο 2γ του άρθρου 1. α) Οι αγρότες του ειδικού ... β) Τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον οι συναλλαγές αυτές στο σύνολό τους δεν υπερβαίνουν το ποσό των 10.000 ευρώ ετησίως. γ) Δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι που είναι συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων, εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. 39.1.4 Με την υποπαράγραφο (1β) του άρθρου 39 δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου τα φυσικά πρόσωπα τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη

απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον το εισόδημα που αποκτούν από τις συναλλαγές αυτές δεν υπερβαίνει τις 10.000 ευρώ ετησίως.»

Επειδή με την **ΠΟΛ.1003/31.12.2014**, με την οποία παρέχονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται μεταξύ άλλων ότι : « 39.1.5 Ως ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που δεν ασκείται κατά σύστημα και αποδεικνύεται από τα πραγματικά περιστατικά. Τέτοια πραγματικά περιστατικά 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 ή την παραγωγή των αγαθών ή απόκτηση αγαθών με σκοπό τη μεταπώληση, και γενικότερα το εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών ή των αγαθών, έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης. 39.1.6 Ενδεικτικές περιπτώσεις που εμπίπτουν στην περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 είναι: α) Τα φυσικά πρόσωπα όπως φοιτητές, νοικοκυρές, άνεργοι κλπ, που συμβάλλονται με εταιρείες ερευνών με συμβάσεις έργου ή όχι. β) Τα φυσικά πρόσωπα που διενεργούν πωλήσεις με το σύστημα της κατ' οίκον επίδειξης, ως αντιπρόσωποι πωλητές (dealers). γ) Οι ιδιωτικοί ή δημόσιοι υπάλληλοι, φοιτητές, μεταπτυχιακοί φοιτητές, υποψήφιοι διδάκτορες κ.λ.π οι οποίοι μετέχουν σε ερευνητικά προγράμματα επιχορηγούμενα ή μη, τα οποία εκτελούνται τόσο από πρόσωπα υπόχρεα του νόμου αυτού, όσο και από διάφορους φορείς. δ) Οι διερμηνείς ή μεταφραστές. 39.1.7 Με την υποπαράγραφο (1γ) του άρθρου 39 δεν έχουν υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου οι δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι που είναι συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων (π.χ. μεταπτυχιακά) και σεμιναρίων (π.χ. ημερίδες), εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα. 39.1.8 Η οντότητα προς την οποία παρέχεται υπηρεσία ή πωλούνται τα αγαθά από τα υπό 39.1.4 και 39.1.7 πρόσωπα [περιπτώσεις (β) και (γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 39] οφείλει να εκδίδει το προβλεπόμενο παραστατικό από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, ώστε να διασφαλίζεται η υποβολή των εισοδημάτων αυτών σε φορολογία. 39.1.9 Τα φυσικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες ή πωλούν αγαθά λιανικά αποκτώντας εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα είναι υπόχρεα εφαρμογής των λογιστικών προτύπων, καθότι η διενέργεια αυτών δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ευκαιριακή. Διευκρινίζεται ότι η συμπτωματική πώληση προσωπικών περιουσιακών στοιχείων (ακίνητα, αυτοκίνητα, οικιακή, κλπ.) σε καμία περίπτωση δεν συνεπάγεται υποχρεώσεις σε σχέση με τον παρόντα νόμο.»

Επειδή ο **Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000)** (ΦΕΚ Α΄248/7-11-2000), όπως αυτός ισχύει τις υπό κρίση χρήσεις 2012-2016, στο **άρθρο 2** ορίζει ότι : « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,...». Στο **άρθρο 3** ότι : « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο,

ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατα τρόπο ανεξάρτητο Οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, β)....., "γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α"....». Στο **άρθρο 8** ότι : « 1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά Παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7.». Στο **άρθρο 16**, ότι : « 1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. "2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, β) προκειμένου για Παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών, γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28, «δ) κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής που πραγματοποιείται πριν την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14.» Στο **άρθρο 19**, ότι : « 1. Στην Παράδοση αγαθών, στην Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην Παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιοδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.» Στο **άρθρο 36**, ότι : «α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (80) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,...». Στο **άρθρο 38**, ότι : «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. "2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.»

Επειδή εξάλλου, ο **Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994)** (ΦΕΚ Α'151/16-9-1994), όπως αυτός ίσχυε για τις υπό κρίση χρήσεις 2012 και 2013, προέβλεπε στο άρθρο 1 ότι : « *Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2. Στο άρθρο 2 ότι : « 1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.» Στο άρθρο 3 ότι : « 1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος....».* Στο **άρθρο 28**, ότι : « 1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.»

Επειδή ο νέος **Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013)** (ΦΕΚ 167/23-7-2013), όπως ισχύει για τις υπό κρίση χρήσεις 2014, 2015 και 2016 στο άρθρο 3, ορίζει ότι : « 1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.» Στο **άρθρο 7** ότι : « 1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.» Στο **άρθρο 21** ότι : «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.»

Επειδή ο **Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013)** (ΦΕΚ 170/26-7-2013) στο **άρθρο 19** προβλέπει ότι : «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση..... 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την

κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.»

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18 , 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, εκδόθηκε η ΠΟΛ. 1073/2018, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των ως άνω διατάξεων. Ειδικότερα διευκρινίζεται, ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. , πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα εξής : Βάσει της με αριθμ...../23-4-2018 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής έλεγχος των φορολογιών Εισοδήματος, Φ.Π.Α., λοιπών φορών και τελών, καθώς και έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012-2016, κατόπιν σχετικής έγγραφης καταγγελίας ότι η προσφεύγουσα παρέχει υπηρεσίες διαχείρισης σε συγκρότημα του με αριθμ. 9 οικοδομικού τετραγώνου της οικιστικής περιοχής του Δήμου Κομοτηνής, έναντι

αμοιβής 300,00 €, ανά μήνα. Στη συνέχεια η φορολογική αρχή, στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 397-398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (σχετ. ΠΟΛ. 1073/2018), απέστειλε τη με αριθμ. κοινοποίηση της με αριθμ. /23-4-2018 εντολής με παράλληλη γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Η προσφεύγουσα, ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση, υποβάλλοντας τις παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος :

Για τη χρήση 1/1/2012-31/12/2012, (οικονομικό έτος 2013), τη με αρ. καταχώρισης/8-6-2018 τροποποιητική δήλωση, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 508 του πίνακα Δ «Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα» (Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του Πίν. 4) το ποσό των 1.900,00 €

Για τη χρήση 1/1/2013-31/12/2013, (οικονομικό έτος 2014), τη με αρ. καταχώρισης /7-6-2018 τροποποιητική δήλωση, με την οποία δήλωσε στον κωδ. 508 του πίνακα Δ το ποσό των 1.900,00 €

Για τη χρήση 1/1/2014-31/12/2014, (φορολογικό έτος 2014), με τη με αρ. καταχώρισης /7-6-2018 τροποποιητική δήλωση, με την οποία δήλωσε στον κωδ. 404 του πίνακα Γ2 «Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα» (Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες) το ποσό των 1.900,00 €

Για τη χρήση 1/1/2015-31/12/2015, (φορολογικό έτος 2015), με τη με αρ. καταχώρισης /8-6-2018 τροποποιητική δήλωση, με την οποία δήλωσε στον κωδ. 404 το ποσό των 1.900,00 €

Για τη χρήση 1/1/2016-31/12/2016, (φορολογικό έτος 2016), με τη με αρ. καταχώρισης /7-6-2018 τροποποιητική δήλωση, με την οποία δήλωσε στον κωδ. 404 το ποσό των 2.760,00 €.

Επίσης, από τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα από το αριθμ. /2010 πρακτικό γενικής συνέλευσης της άτυπης ένωσης ιδιοκτητών (Α.Κ. 107) , τον κανονισμό του αριθμ. 9 οικοδομικού τετραγώνου της οικιστικής περιοχής του Δήμου Κομοτηνής και τις σχετικές εκθέσεις εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, ασκεί καθήκοντα γενικής διαχειρίστριας του ως άνω οικοδομικού τετραγώνου, το οποίο αποτελείται από 133 διαμερίσματα σε 17 διαφορετικές πολυκατοικίες και 24 διώροφες μονοκατοικίες που ανήκουν στο Πανεπιστήμιο. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον κανονισμό του ως άνω οικοδομικού τετραγώνου, ο Γενικός Διαχειριστής εκπροσωπεί τους ιδιοκτήτες όλων των διηρημένων ιδιοκτησιών, του οικοδομικού τετραγώνου, ενώπιον όλων των δικαστηρίων και των διοικητικών αρχών σε κάθε δίκη ή διοικητική διαδικασία που αφορά τις σχέσεις της ομάδας ιδιοκτητών με τρίτους, ή τη συμμόρφωσή οποιουδήποτε ιδιοκτήτη προς τις υποχρεώσεις του απέναντι των άλλων ιδιοκτητών από το νόμο και από τον κανονισμό. Έχει το δικαίωμα να ενάγει οποιονδήποτε ιδιοκτήτη ζητώντας τη

συμμόρφωσή του προς τις υποχρεώσεις του από το νόμο και τον κανονισμό αυτό ή την καταβολή αποζημιώσεως ή ποινικών ρητρών και γενικά να ασκεί όλα τα δικαιώματα που κάθε ιδιοκτήτης δικαιούται να ασκήσει κατ'άλλου ιδιοκτήτη σε περίπτωση παράβασης του νόμου και του κανονισμού αυτού. Επίσης, τηρεί τη σχετική με τη διαχείρισή του αλληλογραφία, το βιβλίο πρακτικών των Γενικών Συνελεύσεων και το ταμείο του οικοδομικού τετραγώνου και μετά τη λήξη της θητείας του τα παραδίδει στο νέο Γενικό Διαχειριστή παίρνοντας έγγραφη απόδειξη. Παράλληλα, εισπράττει τις κοινόχρηστες δαπάνες του οικοδομικού τετραγώνου και κάνει τις σχετικές πληρωμές, τηρώντας πάντοτε τις σχετικές αποδείξεις και τους σχετικούς λογαριασμούς και παρέχει σε κάθε ιδιοκτήτη οποιαδήποτε σχετική πληροφορία του ζητηθεί. Μετά από απόφαση του Συμβουλίου των Διαχειριστών, και σε περίπτωση επείγουσας ανάγκης, ο Γενικός Διαχειριστής ενεργεί μόνος του αναθέτοντας τις αναγκαίες επισκευές κοινοχρήστων πραγμάτων και εγκαταστάσεων του οικοδομικού τετραγώνου σε εργολάβους και επιβλέπει όλες τις εργασίες συντηρήσεως και λειτουργίας των κοινοχρήστων χώρων, πραγμάτων και εγκαταστάσεων, δίνει εντολές στο προσωπικό που απασχολείται στις εργασίες αυτές και καταρτίζει με το προσωπικό αυτό, μετά από απόφαση του Συμβουλίου των Διαχειριστών τις σχετικές συμβάσεις εργασίας. Τέλος, σύμφωνα με το καταστατικό, στο Γενικό Διαχειριστή, καταβάλλεται αμοιβή που προσδιορίζεται από τη Γενική Συνέλευση, η οποία μπορεί να αναπροσαρμοστεί από το Συμβούλιο των Διαχειριστών, εφόσον η αναπροσαρμογή αυτή δεν έχει αποκλειστεί από τη Γενική Συνέλευση.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως καταγράφονται στις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου, η φορολογική αρχή, διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα εισέπραττε από την άτυπη ένωση προσώπων, κατά τις υπό κρίση χρήσεις, σε μηνιαία βάση, από την ανάληψη των καθιζόντων της ως διαχειρίστριας (2010), το ποσό των 200,00 €, το οποίο αυξήθηκε σε 300,00 € κατά το έτος 2016. Το ποσό της αμοιβής αυτής αναγράφεται σε λογαριασμούς κοινοχρήστων, οι οποίοι συντάσσονται ανά ιδιοκτήτη – ένοικο και εκδίδονται σε χαρτί Α4 από ηλεκτρονικό υπολογιστή. Συγκεκριμένα από τις επισυναπτόμενες αποδείξεις πληρωμής κοινοχρήστων, προκύπτει λεπτομερή ανάλυση όλων των δαπανών σε επιμέρους κατηγορίες ως εξής : Α. Δαπάνες κτιρίου Β. Δαπάνες Οικοδομικού τετραγώνου, Γ. Δαπάνες θέρμανσης και Δ. Δαπάνες οικισμού. Ειδικότερα, βάσει ενδεικτικής απόδειξης πληρωμής των κοινοχρήστων έτους 2012, προκύπτει δαπάνη διαχείρισης ανά μήνα ύψους 300,00 €, η οποία καταχωρήθηκε στην κατηγορία δαπανών οικοδομικού τετραγώνου και συγκεκριμένα στην υποκατηγορία των δαπανών διαχείρισης, στην οποία υπάρχει και ξεχωριστή εγγραφή για διάφορα έξοδα. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί, ότι στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται και άλλες υποκατηγορίες όπως, οι κοινόχρηστες δαπάνες (κηπουρός, είδη καθαριότητας, ΔΕΗ, ύδρευση, συντήρηση δικτύου, φωτισμός και διάφορα έξοδα), δαπάνες συνιδιοκτησίας (αύξηση παγίου) και διάφορες δαπάνες.

Για το λόγο αυτό συνέταξε το με αριθ. /2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς ακρόαση (άρθρου 28 και 62 ν. 4174/2013), και εξέδωσε τις προσωρινές πράξεις, τα οποία επέδωσε στην προσφεύγουσα, την 22/8/2018, προκειμένου αυτή να διατυπώσει

εγγράφως τις απόψεις της.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων, υποβάλλοντας το με αριθμ. /17-9-2018 υπόμνημα αντιρρήσεων. Με τις έγγραφες αντιρρήσεις της και τα επισυναπτόμενα δικαιολογητικά η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε πως το ποσό που αναγράφεται στην ένδειξη «ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ» αφορά σε έξοδα που πραγματοποιήθηκαν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων της, ήτοι δαπάνες καυσίμων, επισκευής του οικογενειακού επιβατικού αυτοκινήτου και κινητής τηλεφωνίας. Το υπόλοιπο ποσό, βάσει των ισχυρισμών της κατατίθεντο ως αποθεματικό στο ταμείο του οικοδομικού τετραγώνου. Για την απόδειξη των ισχυρισμών της προσκόμισε αποδείξεις από Φ.Τ.Μ. ανά ελεγχόμενη χρήση και καρτέλα από τον πάροχο της κινητής τηλεφωνίας βάσει της οποίας το ποσό του λογαριασμού του κινητού τηλεφώνου παραμένει αμετάβλητο και ανέρχεται σε 30,48 € το μήνα. Τα ποσά αυτά σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης δεν μπορούσαν να αναλυθούν σε ιδιαίτερες στήλες των λογαριασμών κοινοχρήστων γι' αυτό το λόγο αναγράφονταν στη θέση «ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ». Προς επίρρωση των ισχυρισμών της κατάθεσε την από 16/9/2018 δήλωση των διαχειριστών, στην οποία αναφέρεται πως στις δαπάνες διαχείρισης εντάσσονται τα έξοδα αυτά και το υπόλοιπο τοποθετούνταν στο αποθεματικό ταμείο του προς κάλυψη της πληρωμής των κοινοχρήστων δαπανών οικογενειών του τετραγώνου που είχαν οικονομική αδυναμία, η οποία προδήλως συντάχθηκε μετά την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του προσωρινού ελέγχου.

Οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και τα παραστατικά που προσκομίσθηκαν αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο και σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά του ελέγχου, δεν ανέτρεψαν τα αποτελέσματά του, βάσει των οποίων κρίθηκε, πως η ελεγχόμενη ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς να έχει υποβάλλει έναρξη δραστηριότητας. Συγκεκριμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι η απασχόληση της προσφεύγουσας, ως διαχειρίστριας έχει τη μορφή της οργανωμένης επιχείρησης, καθόσον απαιτούνται ιδιαίτερες γνώσεις και εξοπλισμός (προγραμματισμός) για τον επιμερισμό και την τελική έκδοση λογαριασμών για τόσο μεγάλο πλήθος διαμερισμάτων – μονοκατοικιών. Όπως προκύπτει στις αποδείξεις κατανομής των κοινοχρήστων δαπανών χρεώνεται σε κάθε παραστατικό ως δαπάνη μηχανογράφησης το ποσό των 0,80 € ανά διαμέρισμα. Άλλωστε, όπως και η ίδια αναφέρει στις αντιρρήσεις της, η ενασχόληση με τα συγκεκριμένα καθήκοντα, απαιτεί πολύ κόπο, συνεχόμενη απασχόληση και μεγάλη ευθύνη. Οι υπηρεσίες που παρείχε ήταν μεν υπό την εποπτεία και τον έλεγχο της γενικής συνέλευσης κατά τον οικονομικό απολογισμό στο τέλος του , αλλά ασκούνταν με τρόπο ανεξάρτητο όσον αφορά το χρόνο και τον τρόπο εκτέλεσης. Το ίδιο ακριβώς θα συνέβαινε και στην περίπτωση που οι υπηρεσίες αναθέτονταν σε εξωτερικό «γραφείο διαχείρισης». Συνεπώς η αμοιβή που ελάμβανε, κρίνεται από τα πραγματικά, περιστατικά ως παρεχόμενη στο πλαίσιο ανεξάρτητων υπηρεσιών και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι λήφθηκε στα πλαίσια εξαρτημένης εργασίας, καθόσον δεν συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις που αναφέρονται παραπάνω

(επίβλεψη κατά την εργασία, συγκεκριμένο ωράριο, κλπ).

Υπό τα δεδομένα αυτά και επειδή η προσφεύγουσα εκλέχθηκε από τους λοιπούς ενοίκους και ενεργεί για λογαριασμό τους ως εκπρόσωπος του ως άνω οικοδομικού τετραγώνου απέναντι σε τρίτους και γενικά ασκεί όλες τις διαχειριστικές αρμοδιότητες σχετικά με τα ζητήματα που αφορούν το σύνολο του οικοδομικού τετραγώνου (συντήρηση, επισκευή, επίβλεψη) δεν αποκτά την ιδιότητα του επιτηδευματία και δεν υποχρεούται για τις ως άνω αρμοδιότητες της, σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Αντιθέτως, επειδή πέραν των ως άνω αρμοδιοτήτων, η προσφεύγουσα ασκεί και την οικονομική διαχείριση, ήτοι, την έκδοση 157 λογαριασμών εκκαθάρισης κοινοχρήστων 17 πολυκατοικιών και 24 μονοκατοικιών, με τη χρήση ειδικού προγράμματος υπολογιστή, σε μηνιαία βάση, για τους οποίους απαιτούνται ιδιαίτερες γνώσεις, έναντι μάλιστα μηνιαίας αμοιβής, παραπέμπει σε οργανωμένη επιχείρηση, και σε συνδυασμό με το γεγονός της ανάληψης των ως άνω καθηκόντων της από το έτος 2010, συνεχώς και αδιαλείπτως, προσδίδει μόνιμο χαρακτήρα άσκησης δραστηριότητας, για την οποία απαιτείται η έναρξη δραστηριότητας, θεώρηση και τήρηση των προβλεπόμενων από τον Κώδικα φορολογικών βιβλίων και εν γένει εκπλήρωση όλων των φορολογικών υποχρεώσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε η ίδια στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2013 και 2014 δηλώνοντας εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση) και των φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή με βάση το με αριθμ. /..... /..... /20-2-2008 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίες εισοδήματος, σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση αμοιβής διαχειριστή πολυκατοικίας, διευκρινίζεται ότι η αμοιβή διαχειριστή πολυκατοικίας, δεν αποτελεί μισθό, εντούτοις, συγκεντρώνει όλα τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, θεωρείται εισόδημα του δικαιούχου από ελευθέριο επάγγελμα που δεν εντάσσεται σε κάποια κατηγορία του εισοδήματος (Α΄ και Ζ΄), σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή, περαιτέρω, από το σύστημα TAXIS, δεν προκύπτει αίτηση απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και από την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης λόγω ύψους των ακαθαρίστων εσόδων του προηγούμενου έτους, ενώ παράλληλα δεν τήρησε σε καμία χρήση βιβλία, απαραίτητη προϋπόθεση προκειμένου να τύχει της ως άνω απαλλαγής.

Ενόψει των ανωτέρω, ορθά η φορολογική αρχή εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /03-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. Ως προς Φ.Π.Α.

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012

	Δήλωσης	ελέγχου	Απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	-	2,400,00	2,400,00
Αξία φορολογητέων εισροών	-		
Φόρος εκροών	-	552,00	552,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-		
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	-	552,00	552,00
Πρόσθετοι φόροι		509,72	509,72
Καταλογιζόμενο ποσό		1.061,72	1.061,72

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

	Δήλωσης	ελέγχου	Απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	-	2,400,00	2,400,00
Αξία φορολογητέων εισροών	-		
Φόρος εκροών	-	552,00	552,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-		
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	-	552,00	552,00
Πρόσθετοι φόροι		509,72	509,72
Καταλογιζόμενο ποσό		1.061,72	1.061,72

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014

	Δήλωσης	ελέγχου	Απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	-	2,400,00	2,400,00

Αξία φορολογητέων εισροών	-		
Φόρος εκροών	-	552,00	552,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-		
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	-	552,00	552,00
Πρόσθετοι φόροι		276,00	276,00
Καταλογιζόμενο ποσό		828,00	828,00

**Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015**

	Δήλωσης	ελέγχου	Απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	-	2.200,00	2.200,00
Αξία φορολογητέων εισροών	-		
Φόρος εκροών	-	506,00	506,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-		
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	-		
Πρόσθετοι φόροι			
Καταλογιζόμενο ποσό		506,00	506,00

**Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016**

	Δήλωσης	ελέγχου	Απόφασης
Αξία φορολογητέων εκροών	-	3.500,00	3.500,00
Αξία φορολογητέων εισροών	-		
Φόρος εκροών	-	826,00	826,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	-		
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου	-		
Πρόσθετοι φόροι			
Καταλογιζόμενο ποσό		826,00	826,00

Β. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

**Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013**

Εισοδήματα 01/01/2012 – 31/12/2012	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	5.672,72	6.172,72	6.172,72	500,00
Χρεωστικό ποσό φόρου				
Πιστωτικό ποσό	590,36	590,36	590,36	
Εισφορά αλληλεγγύης	160,99	160,99	160,99	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας				
Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης	431,78	431,78	431,78	
Σύνολο φόρων για καταβολή				

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014

Εισοδήματα 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	19.138,69	19.638,69	19.638,69	500,00
Χρεωστικό ποσό φόρου	487,09	617,09	617,09	130,00
Πιστωτικό ποσό				
Εισφορά αλληλεγγύης	338,64	343,64	343,64	5,00
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου	216,17	216,17	216,17	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		87,54	87,54	87,54
Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης				
Σύνολο φόρων – εισφορών για καταβολή	1.041,90	1.264,44	1.264,44	222,54

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014

Εισοδήματα 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	18.356,53	18.856,53	18.856,53	500,00
Χρεωστικό ποσό φόρου				
Πιστωτικό ποσό	421,39	291,39	291,39	130,00
Εισφορά αλληλεγγύης	257,84	262,84	262,84	5,00
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013		32,50	32,50	32,50

Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης	163,55	163,55	163,55	
Σύνολο φόρων – εισφορών για καταβολή		167,50	167,50	167,50

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015

Εισοδήματα 01/01/2015 – 31/12/2015	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	18.405,45	18.905,45	18.905,45	500,00
Χρεωστικό ποσό φόρου	512,30	642,30	642,30	130,00
Πιστωτικό ποσό				
Εισφορά αλληλεγγύης	119,45	122,95	122,95	3,50
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013		32,50	32,50	32,50
Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης				
Σύνολο φόρων για καταβολή	631,75	797,75	797,75	166,00

Υπ'αρ. /22-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

Εισοδήματα 01/01/2016 – 31/12/2016	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	18.424,16	19.264,16	19.264,16	840,00
Χρεωστικό ποσό φόρου	835,41	1.020,21	1.020,21	184,80
Πιστωτικό ποσό				
Εισφορά αλληλεγγύης	86,83	105,31	105,31	18,48
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013		46,20	46,20	46,20
Ποσά επιστροφής βάσει δήλωσης				
Σύνολο φόρων για καταβολή	922,24	1.171,72	1.171,72	249,48

Γ. Ως προς το πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015

Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012– 31/12/2012

Πρόστιμο περ. στ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 (2.400,00 X 25%)	600,00
Πρόστιμο περ. ζ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 (600/3)	200,00
Συνολικό πρόστιμο	800,00

**Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου
01/01/2013– 31/12/2013**

Πρόστιμο περ. στ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 (2.400,00 X 25%)	600,00
Πρόστιμο περ. ζ' του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν. 4337/2015 (600/3)	200,00
Συνολικό πρόστιμο	800,00

Δ. Ως προς το πρόστιμο του άρθρου 58^A ν. 4174/2013

**Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου
01/01/2015– 31/12/2015**

Καθαρή αξία συναλλαγής 400,00 € αξία ΦΠΑ 92 € (92 χ50%)	46,00
--	-------

**Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου
01/01/2016– 31/12/2016**

Συνολική καθαρή αξία συναλλαγής 3.500,00 € αξία ΦΠΑ 826 € (826 χ50%)	413,00
---	--------

Ε. Ως προς το πρόστιμο του άρθρου 4 ν. 2523/1997

**Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου
01/01/2012– 31/12/2012**

Πρόστιμο μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους 2012	150,00
---	--------

Πρόστιμο μη υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών	300,00
Πρόστιμο μη υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} τριμήνου έτους 2012, και με βάση τις πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. δεν προκύπτει φόρος για καταβολή	450,00
Συνολικό πρόστιμο	900,00

Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 31/12/2013

Πρόστιμο μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους 2013	150,00
Πρόστιμο μη υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} τριμήνου έτους 2013, και με βάση τις πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. δεν προκύπτει φόρος για καταβολή	450,00
Συνολικό πρόστιμο	600,00

ΣΤ. Ως προς το πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013

Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2014 31/12/2014

Πρόστιμο μη υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} τριμήνου έτους 2014, και με βάση τις πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. δεν προκύπτει φόρος για καταβολή	300,00
Πρόστιμο μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του	2.500,00
Πρόστιμο μη έκδοσης τουλάχιστον μίας απόδειξης παροχής υπηρεσιών αξίας 2.400,00 €	250,00
Συνολικό πρόστιμο	3.050,00

Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015 31/12/2015

Πρόστιμο μη υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} και 4 ^{ου} τριμήνου έτους 2015, από τις οποίες προκύπτει φόρος για	1.000,00
---	----------

καταβολή	
Πρόστιμο μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του	2.500,00
Πρόστιμο μη έκδοσης εννέα (9)αποδείξεων παροχής υπηρεσιών αξίας έκαστης, 200,00 € (9x250)	2.250,00
Συνολικό πρόστιμο	5.750,00

Υπ' αριθ. /22-10-2018 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 31/12/2016

Πρόστιμο μη υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1 ^{ου} , 2 ^{ου} , 3 ^{ου} και 4 ^{ου} τριμήνου έτους 2016, από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή	1.000,00
Πρόστιμο μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του	2.500,00
Συνολικό πρόστιμο	3.500,00

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

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.