



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 30/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2306

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024),εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β'6009).

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010, της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού **3.125,33€**, για :

1. Μη θεώρηση - τήρηση βιβλίων και στοιχείων Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1 και 3, 6§1 και 19§1 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2 και 6, των άρθρων 9§1, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($586,00 * 1 = 586,00 / 3 = 195,33€$)

2. Μη έκδοση τουλάχιστον τριάντα τριών (33) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών, για παρασχεθείσα υπηρεσία, σε αντίστοιχο αριθμό πελατών, με αξίες από 50,00 ευρώ έως 200,00 ευρώ και συνολικής αξίας 3.520,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 13§1, 2, 3 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2, 8 περ. α' και 9, των άρθρων 9, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($586,00 * 15 = 8.790,00 / 3 = 2.930,00€$)

Με την με αρ.προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού **4.200,00€**, για :

1. Μη θεώρηση - τήρηση βιβλίων και στοιχείων Β' κατηγορίας, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1 και 3, 6§1 και 19§1 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2 και 6, των άρθρων 9§1, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($600,00 \times 1 = 600,00 / 3 = 200,00 \text{ €}$)

2. Μη έκδοση τουλάχιστον τριάντα πέντε (35) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών, για παρασχεθείσα υπηρεσία, σε αντίστοιχο αριθμό πελατών, με αξίες από 30,00 ευρώ έως 230,00 ευρώ και συνολικής αξίας 3.610,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 13§1, 2, 3 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2, 8 περ. α' και 9, των άρθρων 9, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($800,00 \times 15 = 12.000,00 / 3 = 4.000,00 \text{ €}$).

Με την με αρ.προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού **4.200,00€**, για :

1. Μη έκδοση τουλάχιστον είκοσι οχτώ (28) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών, για παρασχεθείσα υπηρεσία, σε αντίστοιχο αριθμό πελατών, με αξίες από 60,00 ευρώ έως 460,00 ευρώ και συνολικής αξίας 4.120,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 13§1, 2, 3 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2, 8 περ. α' και 9, των άρθρων 9, 13, 21, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($800,00 \times 15 = 12.000,00 / 3 = 4.000,00 \text{ €}$)

2. Μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίου εσόδων – εξόδων, για το χρονικό διάστημα από 01/01/2011 έως 31/12/2011, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2 και 6, των άρθρων 9, 25 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($600,00 \times 1 = 600,00 / 3 = 200,00 \text{ €}$).

Με την με αρ.προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού **1.266,67€**, για :

1. Μη έκδοση τουλάχιστον τεσσάρων (4) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών, για παρασχεθείσα υπηρεσία, σε αντίστοιχο αριθμό πελατών, με αξίες σε ευρώ α)120,00 β)120,00 γ)230,00 δ)460,00 ευρώ και συνολικής αξίας 930,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 13§1, 2, 3 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2, 8 περ. α' και 9, των άρθρων 9, 13, 19, 25§1 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($800,00 \times 4 = 3.200,00 / 3 = 1.066,67\text{€}$)

2. Μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίου εσόδων – εξόδων, για το χρονικό διάστημα από 01/01/2012 έως 31/12/2012, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 17§1 του ΠΔ 186/92, όπως ίσχυε. Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5§1,2 και 6, των άρθρων 9, 25 και 38§3 και 6 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015. ($600,00 \times 1 = 600,00 / 3 = 200,00\text{€}$).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ., στα πλαίσια ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), δυνάμει της με αριθμ.εντολής ελέγχου. Ο προσφεύγων κατά την κρίσιμη περίοδο δεν είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ και κατά συνέπεια, δεν τήρησε βιβλία και δεν εξέδωσε στοιχεία.

Σύμφωνα με την από 31/05/2013 Έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ, στις 07/11/2012 διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/1992 και του Ν.2859/2000, από υπαλλήλους της προαναφερόμενης υπηρεσίας και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω :

«Στο χώρο της ελεγχόμενης βρίσκονταν εγκατεστημένοι τρεις άμβυκες, εκ των οποίων ο πρώτος χωρητικότητας 130 χ/μα με Αριθμό Γενικού Μητρώου και αριθμό άδειας κατοχής ανήκει στον ελεγχόμενο κ., ο δεύτερος χωρητικότητας 120 χ/μα με Αριθμό Γενικού Μητρώουκαι αριθμό άδειας κατοχήςανήκει στον κ.και ο τρίτος άμβυκας χωρητικότητας 130χ/μα με Αριθμό Γενικού Μητρώου και αριθμό άδειαςανήκει στην κα. Να σημειωθεί ότι κατά την ώρα του ελέγχου στον άμβυκα του ελεγχόμενου πραγματοποιούνταν απόσταξη τσίπουρου από τους δικαιούχους αμπελοκτήμονες παραγωγούς «.....-.....».

Κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο υπεύθυνος και εκπρόσωπος της επιχείρησης επέδειξε το θεωρημένο από το Τελωνείο «Βιβλίο καταχώρησης αδειών απόσταξης» με ημερομηνία θεώρησης 23-10-2009, στο οποίο ήταν καταχωρημένες άδειες απόσταξης που αφορούσαν το χρονικό διάστημα από 20-10-2009 έως και 15-10-2012. Επιπλέον, κατά τον έλεγχο

εντοπίστηκε η με αριθμόάδεια απόσταξης μικρού αποσταγματοποιού (διημέρου) καθώς και τρία (3) έγγραφα εκδόσεως του Τελωνείου, τα οποία αποδείκνυαν την απόσταξη την 15-10-2012 του δικαιούχου αμπελοκτήμονα παραγωγού Όλα τα ανωτέρω έγγραφα αφορούσαν την απόσταξη τσίπουρου στον άμβυκα του ελεγχόμενου.

Στη συνέχεια ζητήθηκε από τον υπεύθυνο και εκπρόσωπο της επιχείρησης, κ., πατέρα του προσφεύγοντα, να επιδείξει τα στοιχεία εσόδου που εξέδωσε για την υπηρεσία απόσταξης που παρείχε στους διάφορους δικαιούχους αμπελοκαλλιεργητές, αλλά εκείνος δήλωσε ότι για την ανωτέρω παρεχόμενη υπηρεσία δεν εξέδωσε κανένα φορολογικό στοιχείο διότι ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε δήλωση έναρξης εργασιών και ως εκ τούτου, δεν έχει θεωρήσει, ως όφειλε, βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ για την άσκηση της παραπάνω δραστηριότητας. Επίσης, δήλωσε ότι από την ανωτέρω παρεχόμενη υπηρεσία εισέπραττε από κάθε αμπελοκαλλιεργητή, για κάθε απόσταξη (καζανιά), ως χρηματική καθαρή αμοιβή το ποσό των 10,00 ευρώ.

Επειδή τα παραπάνω στοιχεία αποτελούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης, συντάχθηκε από τους ελεγκτές του ΣΔΟΕ η με αριθμόσχετική Έκθεση κατάσχεσης βιβλίων - στοιχείων, αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε μετά το πέρας του ελέγχου στον υπεύθυνο και εκπρόσωπο της ελεγχόμενης επιχείρησης, κ.του Συγκεκριμένα, τα στοιχεία που κατασχέθηκαν είναι τα εξής :

α) το βιβλίο καταχώρησης αδειών απόσταξης, β) η με αριθμόάδεια απόσταξης μικρού αποσταγματοποιού (διημέρου) και γ) τρία (3) έγγραφα εκδόσεως του Τελωνείου, που αφορούσαν την άδεια απόσταξης του δικαιούχου αμπελοκτήμονα παραγωγού

Έπειτα, μετά από εντολή της υπηρεσίας τους, υπάλληλοι του ΣΔΟΕ επεξεργάστηκαν περαιτέρω τα κατασχεμένα. Από την επεξεργασία τους σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων για την άσκηση της ανωτέρω δραστηριότητας (παροχή υπηρεσιών απόσταξης) δεν δήλωσε μέχρι και την ώρα του ελέγχου την έναρξή της στην αρμόδια ΔΟΥ, συνάγεται ότι για τις χρήσεις 2009, 2010, 2011 και 2012 παρείχε υπηρεσίες απόσταξης τσίπουρου σε διάφορους αμπελοκαλλιεργητές, χωρίς όμως να εκδίδει, ως όφειλε, τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία εσόδου. Συγκεκριμένα :

ΧΡΗΣΗ 2009

Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε τριάντα τρεις (33) περιπτώσεις, φορολογικό στοιχείο εσόδου ΑΠΥ, για παρασχεθείσα υπηρεσία (απόσταξη τσίπουρου), συνολικής αξίας 3.520,00 ευρώ.

ΧΡΗΣΗ 2010

Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε τριάντα πέντε (35) περιπτώσεις, φορολογικό στοιχείο εσόδου ΑΠΥ, για παρασχεθείσα υπηρεσία (απόσταξη τσίπουρου), συνολικής αξίας 3.610,00 ευρώ.

ΧΡΗΣΗ 2011

Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε είκοσι οκτώ (28) περιπτώσεις, φορολογικό στοιχείο εσόδου ΑΠΥ, για παρασχεθείσα υπηρεσία (απόσταξη τσίπουρου), συνολικής αξίας 4.120,00 ευρώ.

ΧΡΗΣΗ 2012

Ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε τέσσερις (4) περιπτώσεις φορολογικό στοιχείο εσόδου ΑΠΥ, για παρασχεθείσα υπηρεσία (απόσταξη τσίπουρου), συνολικής αξίας 930,00 ευρώ.

Επειδή οι παραπάνω παραλείψεις αποτελούν παραβάσεις του ΠΔ 186/1992 συντάχθηκε από το ΣΔΟΕ το με αριθμόΥπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και η ταυτόριθμη σχετική κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999, αντίγραφα των οποίων επιδόθηκαν νόμιμα στον πατέρα του προσφεύγοντα κ. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η με αριθμό/21-11-2014 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ., συντάχθηκε η από 15/06/2015 Έκθεση μερικού ελέγχου επιτόπιου (ΚΒΣ) του ΠΔ 186/1992 και εκδόθηκαν οι με αριθμό Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, χρήσεων 2009, 2010, 2011 και 2012, αντίστοιχα. Ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμόενδικοφανή προσφυγή κατά των παραπάνω πράξεων, η οποία απορρίφθηκε από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με την με αριθμόαπόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων άσκησε την με ημερομηνία κατάθεσης 24/12/2015 (.....) προσφυγή κατά της προαναφερόμενης απόφασης της ΔΕΔ, υποστηρίζοντας ότι οι προαναφερόμενες πράξεις επιβολής προστίμων υπογράφηκαν μη νομίμως από τον Υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. και όχι από τον Προϊστάμενο. Η προσφυγή αυτή έγινε αποδεκτή με την με αριθμόΑπόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείουκαι αποφασίσθηκε να ακυρωθούν, η με αριθμόαπόφαση της ΔΕΔ και οι ανωτέρω οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ., καθώς αυτές κρίθηκαν ως μη νόμιμες, λόγω του ότι έφεραν υπογραφή οργάνου, που δεν προκύπτει ότι είχε την αρμοδιότητα για την έκδοσή τους.

Με βάση την με αριθμόΑπόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής, αποφασίσθηκε η αναπομπή της υπόθεσης στην Δ.Ο.Υ., προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα. Ως εκ τούτου, εκδόθηκε η με αριθμόεντολή ελέγχου, προκειμένου να ακολουθηθεί η νόμιμη διαδικασία επιβολής των προστίμων για τις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν από το ΣΔΟΕ, βάσει της οποίας συντάχθηκε και η από 29-05-2023 έκθεση ελέγχου και εκδόθηκαν οι με αριθμόπράξεις προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 Ν.4337/2017 χρήσεων 2009, 2010, 2011 και 2012, αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή κατά των ανωτέρω πράξεων επιβολής προστίμου, η οποία εξετάσθηκε από την ΔΕΔ Θεσσαλονίκης και εκδόθηκε η με αριθμόαπόφαση, που την έκανε αποδεκτή και ακυρώνει τις εν λόγω πράξεις, λόγω τυπικής πλημμέλειας και συγκεκριμένα, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης.

Τέλος, συνεπεία της απόφασης της ΔΕΔ, εκδόθηκε η ως άνω με αριθμόεντολή μερικού ελέγχου, προκειμένου να θεραπευτεί η ως άνω τυπική πλημμέλεια κατά την έκδοση των πράξεων επιβολής προστίμων.

Ο έλεγχος, κοινοποίησε την 14-03-2024, στον προσφεύγοντα το αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένους τους σχετικούς προσωρινούς προσδιορισμούς των

προστίμων, ο προσφεύγων δε υπέβαλε το υπ' αριθμόέγγραφο απόψεων, οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επικαλούμενος τα παρακάτω:

-Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες, ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν. 2859/2000, εφόσον δεν έχουν ενταχθεί για τη δραστηριότητά τους αυτή στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού.

-Την εύλογη πεποίθηση ότι δεν είχε την υποχρέωση να τηρεί βιβλία και στοιχεία εδραίωσε ο έλεγχος που διενεργήθηκε στον πατέρα του, ο οποίος είναι επίσης αμβικούχος και συστεγάζεται στον ίδιο χώρο, στις 17-12-2008 από ελεγκτές της ΥΠΕΕ, 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.

-Σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ..... έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών, ο χαρακτηρισμός της επιχείρησης ως εμπορικής, λόγω της εκτεταμένης χρήσης του άμβικα, παραμένει στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν απάντησε σε ανάλογο έγγραφο ερώτημα που τέθηκε από τους αμβικούχους της περιοχής.

-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.

Ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος:

Επειδή, στο άρθρο 41 του Ν.2859/2000, όπως ίσχυε τα φορολογικά έτη 2009-2012,οίζονταν ότι:
«Ειδικό καθεστώς αγροτών 1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή 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:

- α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,*
- β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,*
- γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός από 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. (Όπως η παρ. 4 του άρθρου 41 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 13 του άρθρου 62 του Ν. 3842/2010](#) (ΦΕΚ Α' 58/23-4-2010) και σύμφωνα με την [παρ. 2 του άρθρου 92 του ιδίου νόμου](#) ισχύει από 23/4/2010 και μετά.

5. Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές....»

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 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 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 κόρους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992, «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 έσοδά τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης, εντάσσονται 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 (ΦΕΚ220 Α').....7. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 και 5 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:

Κατηγορίες Βιβλίων όρια ακαθαρίστων εσόδων

Δεύτερη μέχρι και 1.500.000 ευρώ

Τρίτη άνω των 1.500.000 ευρώ...»

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 εφαρμόζαν 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 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, σύμφωνα με το άρθρο 5 ν.2523/97 «Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα» ορίζεται ότι : «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α΄) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α΄ κατηγορίας 300 (τριακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α΄ και η΄ της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 400 (τετρακόσια) ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 (εξακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 800 (οκτακόσια) ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 900 (εννιακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 1.200 (χίλια διακόσια) ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών. στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παρ. 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση...

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.....9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για

κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 ν.4337/2015 ορίζεται ότι : «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση..... 5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170).....»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση πραγματοποιήθηκε έλεγχος από το ΣΔΟΕ της Περιφερειακής Διεύθυνσης, με αριθμό εντολής ελέγχου, στο χώρο στον οποίο ο προσφεύγων διατηρεί έναν άμβικα απόσταξης ρακής ή τσίπουρου, με αριθμό άδειας κατοχής αποστακτικού μηχανήματοςκαι Αριθμό Γενικού Μητρώου, στην Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν τηρούσε βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ για τις χρήσεις 2009 – 2012 παρόλη την εκτεταμένη χρήση του άμβικα από άλλους αμπελουργούς έναντι αμοιβής και εξέδωσε την από 31-5-2013 έκθεση ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων κατά το κρίσιμο διάστημα από 01/01/2009 - 31/12/2012, δεν είχε δηλώσει έναρξη εργασιών ούτε ως επιτηδευματίας, ούτε ως αγρότης ειδικού καθεστώτος. Συγκεκριμένα, έκανε πρώτη φορά ένταξη στο ειδικό καθεστώς αγρότη στις 31/03/2013.

Επειδή, με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις τεκμαίρεται ότι ο προσφεύγων, ως επιτηδευματίας, όφειλε από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου να ενταχθεί σε κατηγορία βιβλίων, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου 4 του Π.Δ.186/1992 ή να απαλλαχθεί από την τήρηση βιβλίων, βάσει των ακαθαρίστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, όπως ορίζει η παράγραφος 5 του ίδιου άρθρου. Κατά συνέπεια, προκειμένου να ληφθούν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, στα οποία αναφέρεται ο ελεγχόμενος, ώστε να εξαιρεθεί από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση φορολογικών στοιχείων, όφειλε προηγουμένως να τηρήσει βιβλία δεύτερης κατηγορίας, υποχρέωση την οποία δεν εκπλήρωσε σε κανένα από τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμόν πρωτ. έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών προς τη Δ.Ο.Υ., η Δνση Φορολογίας Εισοδήματος έκανε γνωστό μεταξύ άλλων ότι η παραγωγή τσίπουρου και ρακής με ίδια πρωτογενή παραγωγή (πρώτη ύλη) μπορεί να φέρει τα χαρακτηριστικά της γεωργικής επιχείρησης, ωστόσο η εκτεταμένη χρήση του άμβικα για την επεξεργασία πρώτων υλών άλλων παραγωγών, φέρει τα χαρακτηριστικά της εμπορικής επιχείρησης. Επιπρόσθετα όταν η χρήση του άμβικα αφορά σε παραχώρηση νομής ή χρήσης (ενοικίαση) τότε δε φέρει τα χαρακτηριστικά της γεωργικής επιχείρησης, αλλά προσομοιάζει περισσότερο με τα χαρακτηριστικά της εμπορικής επιχείρησης και καταλήγει ότι σε κάθε περίπτωση το θέμα ως πραγματικό γεγονός παραμένει στην εξελεγκτική εξουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την από 31/05/2013 έκθεση ελέγχου ΣΔΟΕ, με τον άμβικα του ελεγχόμενου πραγματοποιούνταν καθημερινά :κατά το έτος 2009, από 20/10/2009 έως 31/12/2009, αποστάξεις τσίπουρου για τρίτους αμπελοκαλλιεργητές και συγκεκριμένα 352 αποστάξεις (καζανιές) για 33 αμπελοκαλλιεργητές έναντι αμοιβής, σύμφωνα με δήλωση του ελεγχόμενου, 10,00 ευρώ, κατά το έτος 2010, από 04/01/2010 έως 06/01/20210 και από 20/10/2010 έως 31/12/2010, αποστάξεις τσίπουρου για τρίτους αμπελοκαλλιεργητές και συγκεκριμένα 372 αποστάξεις (καζανιές) για 36 αμπελοκαλλιεργητές έναντι αμοιβής, σύμφωνα με δήλωση του ελεγχόμενου, 10,00 ευρώ, κατά το έτος 2011, από 03/01/2011 έως 10/01/2011 και από 29/10/2011 έως 27/12/2011, αποστάξεις τσίπουρου για τρίτους αμπελοκαλλιεργητές και συγκεκριμένα 412 αποστάξεις (καζανιές) για 28 αμπελοκαλλιεργητές έναντι αμοιβής, σύμφωνα με δήλωση του ελεγχόμενου, 10,00 ευρώ, κατά το έτος 2012, από 02/01/2012 έως 10/01/2012 και από 15/10/2012 έως 23/10/2012, αποστάξεις τσίπουρου για τρίτους αμπελοκαλλιεργητές και συγκεκριμένα 93 αποστάξεις (καζανιές) για 4 αμπελοκαλλιεργητές έναντι αμοιβής, σύμφωνα με δήλωση του ελεγχόμενου, 10,00 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι ο άμβικας του προσφεύγοντος, κατά τα κρινόμενα έτη, χρησιμοποιήθηκε εκτεταμένα για την απόσταξη τσίπουρου άλλων παραγωγών και κατά συνέπεια, δεν πρόκειται για μεμονωμένες ή συμπτωματικές πράξεις. Επιπλέον, σύμφωνα με δήλωση του προσφεύγοντα στους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ, λάμβανε για κάθε απόσταξη (καζανιά) αμοιβή 10,00 € και επομένως, οι υπηρεσίες που παρείχε στους άλλους παραγωγούς αποσκοπούσε στην επίτευξη κέρδους.

Επειδή, στις 17-12-2008 η Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.), κατόπιν της με αρ. εντολής ελέγχου, πραγματοποίησε έλεγχο στο χώρο που ο πατέρας του προσφεύγοντος διατηρεί έναν άμβικα με αριθμό άδειας κατοχής αποστακτικού μηχανήματοςκαι Αριθμό Γενικού Μητρώου Ο έλεγχος αφορούσε σε ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και εν προκειμένω

στην εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν.2969/2001 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, όπως προκύπτει από τα γεγονότα τα οποία περιγράφονται τόσο από την από 31-5-2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ τηςς όσο και από την από 23/04/2024 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., 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.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 31-5-2013 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ της και στην από 23/04/2024 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., 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 **27-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Η με αριθμό οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	3.125,33€	3.125,33€

2. Η με αριθμόοριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	4.200,00€	4.200,00€

3. Η με αριθμόοριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	4.200,00€	4.200,00€

4. Η με αριθμόοριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου άρθρου 7§§ 3&5 του ν.4337/2015, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	1.266,67€	1.266,67€

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.