



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

Καλλιθέα

17-4-2014

Αριθμός απόφασης:

840

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου κατά των υπ' αριθμ. /2013, /2013, /2013, /2013, /2013, /2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και της υπ' αριθμ. /2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν. 2523/97 διαχειριστικών περιόδων 2006 έως 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθ. /2013, /2013, /2013, /2013, /2013, /2013, /2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και της με αριθ. /2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν. 2523/97 διαχειριστικών περιόδων 2006 έως

2012 .του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την απόεισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 36§1 του Ν.2859/00.

Η παράβαση αφορά μη δήλωση έναρξης υποκαταστήματος, καθότι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, για την δραστηριότητα από σε εγκαταστάσεις που διατηρούσε γι αυτό το σκοπό στην

- Με τις υπ' αριθμ./2013,/2013,/2013,/2013,/2013,/2013,/2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμα ύψους 5.860,00 €, 9.376,00€, 4.102,00€, 5.860,00€, 10.200,00€, 9.400,00 €, 2.200,00 € αντίστοιχα για τις χρήσεις 2006 έως και 2012 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 1 και 3 καθώς και άρθρων 4, 6 και 9 του π.δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), κατά περίπτωση, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.1 του ίδιου προεδρικού διατάγματος και επισύρουν κυρώσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 6 και 8α του ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179Α'/1997), κατά περίπτωση, όπως αυτές ισχύουν, συμπεριλαμβανομένου και του 3842/2010.

Οι παραβάσεις αφορούν μη τήρηση βιβλίου β' κατηγορίας υποκαταστήματος μέχρι και την χρήση του 2010 και ενημέρωση των βιβλίων της έδρας για τις χρήσεις 2011 και 2012 καθώς και παράλειψη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και ειδικότερα Α.Π.Υ. σε 66 περιπτώσεις παραγωγών που στην εγκατάστασή της προσφεύγουσας κατά τις χρήσεις 2006 έως 2012 με εκτιμώμενη αξία για κάθε τα 25,00€ κατά δήλωση του ελεγχόμενου.

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

1) Για την δεν λαμβάνει ποτέ χρήματα και δεν υπάρχει με τους εκάστοτε παραγωγούς χρηματική δοσοληψία παρά μόνο κρατάει για δική του χρήση μια πολύ μικρή ποσότητα από το παραγόμενο

2) Η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου είναι ανατιολόγητη και μη νόμιμη καθώς δεν έλαβε υπόψη τις με αρ./2012 απόψεις που υπέβαλλε η προσφεύγουσα επί της από κλήσης προς ακρόαση.

3) Υποχρέωση για έναρξη επαγγέλματος έχουν μόνοι αυτοί που προβαίνουν σε και του προϊόντος. Κανένας στη Βόρεια Ελλάδα που κατέχει και χρησιμοποιεί δεν έχει προβεί σε έναρξη εργασιών.

Α) Ως προς τον πρώτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. α του Ν. 2859/2000 σε φόρο υπόκειται: «α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν.2859/00 υπόχρεοι σε Δήλωση Έναρξη Εργασιών είναι κάθε Φυσικό ή Νομικό Πρόσωπο ή Ένωση Προσώπων όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 3 του Ν. 2859/2000 όπως ισχύει, υποχρεούται δε να υποβάλουν στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης εργασιών πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του Κ.Β.Σ.(π.δ. 186/92) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «**επιτηδευματίας**», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Περαιτέρω για να προσλάβει ένα πρόσωπο την έννοια του επιτηδευματία και όχι του περιστασιακά ασχολούμενου με οικονομική δραστηριότητα απαιτείται να ενεργεί πράξεις κατά σύστημα. Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου, κατά τη διάρκεια των ετών 2006 έως 2012 ενεργούσε συναλλαγές με παραγωγούς με άδεια, το πλήθος δε αυτών ανέρχεται σε 66 περιπτώσεις παραγωγών που απέσταξαν στην εγκατάστασή της σύμφωνα με τις καταχωρήσεις στο βιβλίο της αρμόδιας Τελωνιακής αρχής. Σε κάθε περίπτωση, ο χαρακτηρισμός ως μη επιτηδευματιών των περιστασιακά ασχολούμενων είναι θέμα πραγματικό και η συνδρομή των προϋποθέσεων κρίνεται από τον αρμόδιο για τη φορολογία εισοδήματος προϊστάμενο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.).

Εν προκειμένω, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης από την προσφεύγουσα, καθώς και η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού (.....) για την παροχή των υπηρεσιών αυτών προς τους παραγωγούς σε συνδυασμό με την ενέργεια κατά σύστημα πράξεων, στοιχειοθετούν πλήρως τα χαρακτηριστικά μιας οργανωμένης επιχείρησης και σε καμία περίπτωση δεν προσδίδεται ο χαρακτήρας της περιστασιακής δραστηριότητας.

Εξάλλου, επειδή η προσφεύγουσα έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία (.....) τότε χαρακτηρίζεται ως επιτηδευματίας για όλες τις δραστηριότητές της που ασκεί παράλληλα και κατά συνέπεια έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τους επιτηδευματίες και

για την δευτερεύουσα δραστηριότητα, τηρεί δηλαδή βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εκδίδει φορολογικά στοιχεία ανάλογα με το είδος των συναλλαγών της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ2 περ γ) του ν.2859/00 ορίζεται ως φορολογητέα αξία για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους. Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.

Στην προκειμένη περίπτωση, η είσπραξη δικαιώματος σε είδος αποτελεί παροχή υπηρεσίας. Ειδικότερα, η αμοιβή που εισπράττει σε είδος το από τον αγρότη-παραγωγό αποτελεί παροχή υπηρεσίας, επειδή θεωρείται ότι "πλάσμα δικαίου" ο παραγωγός καταβάλλει σε χρήμα με ΦΠΑ την αμοιβή προς το για την των και το στη συνέχεια αγοράζει το προϊόν (χωρίς ΦΠΑ). Για το λόγο αυτό το εκδίδει απόδειξη παροχής υπηρεσιών, στην οποία αναγράφει την αξία του προϊόντος και επ' αυτής υπολογίζει ΦΠΑ. Ως εκ τούτου το δικαίωμα υπάγεται σε ΦΠΑ ανεξάρτητα αν εκφράζεται σε παράδοση ποσότητας μέρους του προϊόντος (Βλ. σχετ. ΠΟΛ 1296/1996)

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η γίνεται χωρίς χρηματική συναλλαγή αλλά η αμοιβή της είναι σε είδος ήτοι μικρή ποσότητα που κρατάει για ίδια χρήση, δεν καθιστά αυτή μη υπόχρεη στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τις ανωτέρω προαναφερόμενες διατάξεις.

Β) Ως προς τον δεύτερο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. μνημονεύεται στις παρατηρήσεις ελέγχου το υπ' αριθμ./2012 γραπτό υπόμνημα που υπέβαλλε η προσφεύγουσα σε συνέχεια της από κλήσης προς ακρόαση που της επιδόθηκε, τεκμαίρεται ότι έχει ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο. Άλλωστε δεν είναι αναγκαία η διατύπωση κρίσης επί των ισχυρισμών που προβάλλει η προσφεύγουσα παρά μόνο στη περίπτωση που καταφέρνει να δημιουργήσει αμφιβολίες σχετικά με το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η αναγραφή στην οικεία έκθεση ελέγχου «**μη** προσκόμιση επεξηγήσεων» έγινε εκ παραδρομής και σε καμία περίπτωση δεν συνιστά ουσιαστική τυπική πλημμέλεια της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ.

Γ) Ως προς τον τρίτο λόγο της υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγής

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η εμφιάλωση και τυποποίηση του προϊόντος απόσταξης αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση για να προβεί σε έναρξη επαγγέλματος δεν προκύπτει από καμία διάταξη νόμου.

Άλλωστε στο υπ' αριθμ./2012 υπόμνημα της προσφεύγουσας, αποδέχεται ότι υπέπεσε σε παράβαση οφειλόμενη όχι σε πρόθεση απόκρυψης εσόδων αλλά σε άγνοια νόμου και παραπληροφόρηση από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ., που εν προκειμένω δεν μεταβάλλει

το αποτέλεσμα του ελέγχου καθότι η άγνοια νόμου δεν συγχωρείται και οι πολίτες οφείλουν να γνωρίζουν τους νόμους που ρυθμίζουν τους τομείς στους οποίους δραστηριοποιούνται.

Επιπλέον ως προς τον ισχυρισμό της ότι κανένας στη Βόρεια Ελλάδα που κατέχει και χρησιμοποιεί δεν έχει προβεί σε έναρξη εργασιών, η ύπαρξη και άλλων παραβατών δεν απαλλάσσει την ίδια από τις υποχρεώσεις που έχει ως κάτοχος που παρέχει τις υπηρεσίες σε έναντι οποιασδήποτε αμοιβής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του κατά των υπ' αριθ. /2013, /2013, /2013, /2013, /2013, /2013, /2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 και της υπ' αριθμ. /2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 του ν.2523/97 διαχειριστικών περιόδων 2006 έως 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
.

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

...../2013 Πρόστιμο αρθ. 4 ν.2523/97 ποσού :300,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2006 ποσού: 5.860,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2007 ποσού: 9.376,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2008 ποσού: 4.102,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2009 ποσού: 5.860,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2010 ποσού: 10.200,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2011 ποσού: 9.400,00€
...../2013 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχ. περ. 2012 ποσού: 2.200,00€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή

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