



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31-01-2019
Αριθμός απόφασης: 483

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της §3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **03/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου κατά των υπ. αριθμ. /12-09-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/10/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015-31/12/2015 και 01/01/2016 – 30/06/2016 αντίστοιχα.
5. Τις ως άνω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 01/10/2014 – 31/12/2014, 01/01/2015-31/12/2015 και 01/01/2016 – 30/06/2016 των οποίων ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις από 15/10/2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εντάχθηκε σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ την 01/01/2014. Με την υπ. αριθμ./28-09-2016 αίτησή της, αιτήθηκε και έλαβε χωρίς έλεγχο επιστροφή πιστωτικού ποσού ΦΠΑ για την περίοδο 01/10/2014 – 30/06/2016 ποσού €29.000,00. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου εξέδωσε την εντολή μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ υπ. αριθμ./02-04-2018. Από τις διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψε ασυμφωνία μεταξύ των βιβλίων και των δηλώσεων της περιόδου 01/10/2014 – 31/12/2014 καθώς και ότι στην περίοδο 01/10/2014 – 30/06/2016 έχουν συμπεριληφθεί και κάποιες εξαιρούμενες από το δικαίωμα έκπτωσης δαπάνες (δαπάνες καυσίμων κλπ) άρθρου 30 παρ.4 Ν.2859/2000. Ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, και/12-09-2018.

Με την υπ. αριθμ./12-09-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/10/2014 – 31/12/2014 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ΦΠΑ ποσού € 86,07, πρόστιμο ποσού € 25,82 και μείωση του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ποσού € 2.406,84.

Με την υπ. αριθμ./12-09-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015 προστίμου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα μείωση πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ποσού € 2.505,95.

Με την υπ. αριθμ./12-09-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 30/06/2016 προστίμου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ΦΠΑ ποσού € 3.326,84 και πρόστιμο ποσού € 1.663,12.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων της φορολογικής αρχής προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1116/24.04.2014 για την περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 οι αγρότες που εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς είχαν υποχρέωση υποβολής μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, γεγονός το οποίο δεν λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή στο άρθρο 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του Ν.2859/2000, όπως ίσχυε μετά την τροποποίηση του Ν. 4254/2014, ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματος τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:..... γ) Κατ' εξαίρεση της περίπτωσης α' ανωτέρω, οι αγρότες φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, υποβάλλουν μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1079/19.03.2014 ορίζεται ότι: «3. Παρέχεται η δυνατότητα σ' αυτούς που εντάσσονται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων (εσόδων-εξόδων) να μην τηρήσουν τα βιβλία αυτά, με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Σημειώνεται ότι η δυνατότητα αυτή ισχύει μόνο για τα φυσικά πρόσωπα, καθώς τα νομικά πρόσωπα δεν μπορούσαν ποτέ να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και ότι η δυνατότητα αυτή δεν απαλλάσσει τους εν λόγω αγρότες, οι οποίοι εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., από τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την έκδοση στοιχείων, σύμφωνα και με τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1024/17.1.2014 και υποβολής της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Με την υποβολή της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι αγρότες αυτοί δηλώνουν και την υποχρεωτική ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά, διπλογραφικά). Τονίζεται ότι η δήλωση της υποχρεωτικής ένταξης σε βιβλία δεν τους στερεί το δικαίωμα που παρέχεται σ' αυτούς από τις διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ.1055/17.2.2014 να μην τηρούν απλογραφικά βιβλία, όταν δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων. Στην περίπτωση αυτή, παρότι στη δήλωση έναρξης ή μεταβολής δηλώνεται η υποχρεωτική τήρηση απλογραφικών βιβλίων και αυτό αποτυπώνεται στη βεβαίωση έναρξης ή μεταβολής, η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει βάσει της ΑΥΟ ΠΟΛ.1055/17.2.2014.

Διευκρινίζεται ότι η δυνατότητα αυτή, της μη τήρησης βιβλίων καταλαμβάνει και τους αγρότες που πριν την 1.1.2014 είχαν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., χωρίς να απαιτείται να προβούν σε καμία ενέργεια, καθώς και τους αγρότες που θα ενταχθούν στο μέλλον προαιρετικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, εφόσον βέβαια δεν ασκούν κάποια άλλη δραστηριότητα για την οποία τηρούν βιβλία.»

Επειδή στην ΠΟΛ.1116/24.4.2014 ορίζεται ότι: «Ι.1.β. Υποπαράγραφος Β.1, παρ. 2: Προστίθεται νέα περίπτωση γ) στην παράγραφο 1 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με την οποία ορίζεται ότι οι αγρότες φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς και με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία, υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ..... 8. Οι αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς και με τις προϋποθέσεις ότι είναι φυσικά πρόσωπα και δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία, για τις πράξεις που πραγματοποιούν από 1.1.2014 και εφεξής, υποχρεούνται σε υποβολή μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ. Αυτό ισχύει τόσο για τους αγρότες που είχαν ενταχθεί από παλιά στο κανονικό καθεστώς, όσο και για όσους εντάσσονται από 1.1.2014 στο καθεστώς αυτό. Σημειώνεται ότι δεν είναι δυνατή η επιλογή για υποβολή περιοδικής κάθε τρίμηνο.

Με τη διάταξη αυτή απλοποιείται η διαδικασία καταβολής του φόρου που οφείλεται από τους εν λόγω αγρότες λόγω της ένταξης της αγροτικής τους δραστηριότητας στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς προβλέπεται η υποβολή μίας δήλωσης ετησίως, ανεξάρτητα αν για την αγροτική τους δραστηριότητα τηρούν βιβλία απλογραφικά ή διπλογραφικά. Διευκρινίζεται ότι οι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες και οι δηλώσεις Intrastat υποβάλλονται στις προθεσμίες που προβλέπονται από τις οικείες αποφάσεις.

Σημειώνεται ότι στη ρύθμιση αυτή δεν εμπίπτουν οι αγρότες που τηρούν βιβλία και εκδίδουν στοιχεία για άλλη δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν η άλλη αυτή

δραστηριότητα υπάγεται στο φόρο ή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ π.χ. γιατρός. Ωστόσο, στην περίπτωση που αγρότης ασκεί και άλλη δραστηριότητα για την οποία απαλλάσσεται, λόγω ύψους ετήσιων ακαθάριστων εσόδων ή λόγω υπαγωγής της δραστηριότητας αυτής σε κάποιο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ (π.χ. παράκτια αλιείας), από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, ο εν λόγω αγρότης υποβάλλει για την αγροτική του δραστηριότητα μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ. Στην περίπτωση που από 1.1.2014 έως την ημερομηνία υπογραφής της παρούσης έχουν υποβληθεί περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ από τους ανωτέρω αγρότες οι δηλώσεις αυτές είναι αποδεκτές και ο ΦΠΑ που ενδεχομένως έχει καταβληθεί με τις εν λόγω περιοδικές δηλώσεις αναγράφεται στην εκκαθαριστική δήλωση που θα υποβληθεί για το έτος 2014.»

Επειδή η προσφεύγουσα, σύμφωνα με την ανωτέρω νομολογία, **ορθώς** απεικόνισε σωρευτικά τα δεδομένα των βιβλίων της στην περιοδική δήλωση 01/10/2014 – 31/12/2014, διότι κατά τα προαναφερθέντα είχε υποχρέωση υποβολής μόνο εκκαθαριστικής ΦΠΑ.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή, ήτοι η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, στις από 15/10/2018 απόψεις της επί της ενδικοφανούς προσφυγής, εισηγείται την αποδοχή του ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας σύμφωνα με τα προαναφερθέντα προβάλλεται βασίμως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./03-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ** και την **τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ως ακολούθως:**

**Οριστική φορολόγηση της προσφεύγουσας για την φορολογική περίοδο
01/10/2014-31/12/2014 (αρ. πράξης/12-09-2018):**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)	(2)	(3)	(3) – (1)
Αξία φορολογητέων εκροών		10.292,02	7.049,50	10.292,02	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών		18.129,77	3.830,12	17.755,52	-374,25
Φόρος εκροών		2.033,02	1.453,39	2.033,02	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		3.944,13	871,59	3.858,05	-86,08
ΦΠΑ που καταβλήθηκε με περιοδικές ή έκτακτες δηλώσεις		495,73	495,73	495,73	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο		2.406,84	-	2.320,76	-86,08
Χρεωστικό υπόλοιπο			86,07		
Πρόστιμο λόγω ανακρίβειας			25,82		
Σύνολο φόρου για καταβολή			111,89		
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	2.406,84	-	2.320,76	-86,08
	Για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

**Οριστική φορολόγηση της προσφεύγουσας για την φορολογική περίοδο
01/01/2015-31/12/2015 (αρ. πράξης/12-09-2018):**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)	(2)	(3)	(3) – (1)
Αξία φορολογητέων εκροών		52.794,27	52.794,27	52.794,27	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών		148.248,82	147.816,93	147.817,93	-430,89
Φόρος εκροών		9.061,17	9.061,17	9.061,17	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		33.916,76	33.817,65	33.817,65	-99,11
Πιστωτικό υπόλοιπο		24.855,59	24.756,48	24.756,48	-99,11
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου		2.406,84	-	2.320,76	-86,08
Ποσό που ζητήσατε την επιστροφή του					
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	27.262,43	24.756,48	27.077,24	-185,19
	Για επιστροφή				
Συνολικό χρεωστικό υπόλοιπο					
Πρόστιμο άρθρου 58 λόγω ανακρίβειας					
Σύνολο φόρου για καταβολή					
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

**Οριστική φορολόγηση της προσφεύγουσας για την φορολογική περίοδο
01/01/2016-30/06/2016(αρ. πράξης/12-09-2018):**

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)	(2)	(3)	(3) – (1)
Αξία φορολογητέων εκροών		3.541,50	3.541,50	3.541,50	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών		14.254,30	10.687,82	10.712,82	-3.541,48
Φόρος εκροών		814,55	814,55	814,55	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		3.265,68	2.445,39	2.449,69	-815,99
Πιστωτικό υπόλοιπο		2.451,13	1.630,84	1.635,14	-815,99
Χρεωστικό υπόλοιπο					
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου		27.262,43	24.756,48	27.077,24	-185,19
Ποσό που ζητήσατε την επιστροφή του		29.000,00	29.000,00	29.000,00	
Υπόλοιπο φόρου	Για έκπτωση	713,56	713,56	713,56	0,00
	Για επιστροφή				
Συνολικό χρεωστικό υπόλοιπο			3.326,24	1.001,18	
Πρόστιμο άρθρου 58 λόγω ανακρίβειας			1.663,12	500,59	
Σύνολο φόρου για καταβολή			4.989,36	1.501,77	
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.