



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 7-5-2019

Αριθμός απόφασης: 1040

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 7/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αρ. /6-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 26/2/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 7/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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:

Με την με αρ./6-12-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, πλέον τέλους χαρτοσήμου, για το φορολογικό έτος 2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 του ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 του ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή της με αρ./19-11-2018 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015, με την οποία μετέβαλε στο έντυπο Ε3 τον κωδικό 908 (Λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις – ενισχύσεις) και 909 (Αποζημιώσεις) και στο έντυπο Ε1 τον κωδικό 659 (Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) διότι έλαβε καθυστερημένα την από 13/2/2017 Βεβαίωση εφορίας φορολογικού έτους 2015 για τις αγροτικές ενισχύσεις / επιδοτήσεις που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενος ότι :

- Υπάρχει παραπλανητικά ο κωδικός 909 στο Ε3 του φορολογικού έτους 2015, ο οποίος αναγράφει «αποζημιώσεις» και η βεβαίωση του ΟΠΕΚΕΠΕ αναγράφει «εξισωτική αποζημίωση».
- Η ανάγκη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης οφείλεται στη καθυστερημένη αποστολή της διορθωμένης βεβαίωσης του ΟΠΕΚΕΠΕ και σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ 2016/11-8-2016 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις εκπρόθεσμα υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.
- Η συγκεκριμένη μεταβολή είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, ενώ το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης δεν επηρεάζεται.

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται 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. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί, εμπρόθεσμα. 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....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 του Ν. 4174/2013 «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.2 του Ν. 4174/2013 «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' «στ' και ιγ' της παραγράφου 1,»".

β) εκατό (100) ευρώ, «για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1» που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β', γ', δ' και στ'» της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων»,] σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) «πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β', γ', δ' και στ'» της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων»,] , σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλλε ηλεκτρονικά τη με αριθμό/19-11-2018 2^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 εκπρόθεσμα, καθώς η προθεσμία υποβολής της, κατόπιν παρατάσεως, ήταν η 18/7/2016 (ΠΟΛ 1105/2016).

Επειδή στις διατάξεις του *τελευταίου εδαφίου* του άρθρου 21 παρ. 1 του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. [4328/2015](#) και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ιδίου άρθρου, ορίζεται ότι: «Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται».

Επειδή στην ΠΟΛ 1116/2015 στο κεφάλαιο Α. ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ορίζεται : «1. Στο πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 29, ρητά ορίζεται ότι ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές. Επομένως στα έσοδα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα αρχικά περιλαμβάνονταν και οι αγροτικές επιδοτήσεις/ενισχύσεις και αποζημιώσεις. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρ.2 του Ν.4328/2015 όμως προστέθηκε νέο εδάφιο στο τέλος του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) σύμφωνα με το οποίο, «ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των επιδοτήσεων και ενισχύσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται». Επομένως, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν θα λαμβάνεται υπόψη κανένα ποσό αποζημιώσεων και από το σύνολο των επιδοτήσεων/ενισχύσεων θα λαμβάνεται το υπόλοιπο μετά την αφαίρεση του ποσού των 12.000 ευρώ. ...

Κ. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΖΩΙΚΟΥ - ΦΥΤΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ... Στον κωδ. 907 (Πίνακας Ε του εντύπου Ε3) αναγράφονται οι αγροτικές επιδοτήσεις παγίων και λοιπών δαπανών, στον κωδ. 908 αναγράφονται οι λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις - και στον κωδ. 909 οι αποζημιώσεις αντίστοιχα (λόγω σχετικής νομοθετικής ρύθμισης σχετικά με την φορολογική αντιμετώπιση αγρ. επιδοτήσεων και αποζημιώσεων, θα διαχωρίζονται σε χωριστούς κωδικούς οι αγροτικές αποζημιώσεις από τις «λοιπές αγρ. επιδοτήσεις».

Επειδή, με την με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ2016/11-8-2016 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, γίνεται δεκτό ότι λόγω της καθυστερημένης έκδοσης βεβαιώσεων από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, γεγονός ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο για τον φορολογούμενο, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014 και μετά, που υποβάλλονται ειδικά από όσους λαμβάνουν αγροτικές επιδοτήσεις / ενισχύσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, θα υποβάλλονται χωρίς πρόστιμο στην περίπτωση που οι σχετικές βεβαιώσεις εκδόθηκαν καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων έλαβε καθυστερημένα από τον ΟΠΕΚΕΠΕ την από 13/2/2017 βεβαίωση στην οποία αναγράφονται τα διορθωμένα ποσά αγροτικών ενισχύσεων που αφορούν στο φορολογικό έτος 2015. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 14/3/2018 τη με αρ. 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους δηλώνοντας λανθασμένα το ποσό των 3003,97 €, που αφορά σε αγροτικές επιδοτήσεις/ ενισχύσεις, στον κωδικό 908 (Λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις – ενισχύσεις) του εντύπου Ε3 και στον κωδικό 659 (Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) του εντύπου Ε1. Ακολουθώντας, ο προσφεύγων, καθ' υπόδειξη της φορολογικής αρχής, υπέβαλε στις 19/11/2018 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του ίδιου έτους διορθώνοντας το εν λόγω ποσό σε 4.454,82 € στους ίδιους κωδικούς 908 του εντύπου Ε3 και 659 του εντύπου Ε1. Ως εκ τούτου επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω 2^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η εκπρόθεσμη υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος 2015 έχει ως αιτία την τροποποίηση των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων στον κωδικό 908 του εντύπου Ε3 και στον κωδικό 659 της δήλωσης Ε1. Εν προκειμένω, με την υποβολή της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης διαφοροποιείται το αρχικό ποσό στον κωδικό 659 του εντύπου Ε1, γεγονός που επηρεάζει τη δηλούμενη φορολογητέα ύλη που αποτελεί τη βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 7/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	100,00 €

πλέον τέλος χαρτοσήμου

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.