



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16/03/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 556

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. πρωτ./11.11.2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./06.11.2019 αίτησής της για νέα εκκαθάριση των υπ' αριθ./27.10.2019 και/05.11.2019 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντιστοίχως και της υπ' αριθ./24.06.2019 αρχικής

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ./11.11.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επί της υπ' αριθ. πρωτ./06.11.2019 αίτησης της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση των υπ' αριθ./27.10.2019 και/05.11.2019 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντιστοίχως και της υπ' αριθ./24.06.2019 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με 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 υπ' αριθ. πρωτ./11.11.2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ./06.11.2019 αίτησης της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτό το αίτημά της για νέα εκκαθάριση των υπ' αριθ./27.10.2019 και/05.11.2019 τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντιστοίχως και της υπ' αριθ./24.06.2019 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με μείωση του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν.4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά: α) την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./11.11.2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και β) την αποδοχή της υπ' αριθ./06.11.2019 αίτησης επανεκκαθάρισης των υπό κρίση δηλώσεων φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018 με μείωση του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν.4172/2013, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η απόρριψη του σχετικού αιτήματος είναι παράνομη και η εκκαθάριση του φόρου, δίχως να μειωθεί το ποσό του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.4172/2013, είναι εσφαλμένη, διότι εμπίπτει στις εν λόγω διατάξεις ως κατά κύριο επάγγελμα αγρότισσα μολοντί το εισόδημα από ακίνητη περιουσία υπερβαίνει το αγροτικό της εισόδημα. Αυτό, ωστόσο δεν θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 2 του ν.3874/2010 και το άρθρο 3 της ΚΥΑ134430/04.03.2011, το εισόδημα από ακίνητα δεν προσμετράται για τον προσδιορισμό του συνολικού ετήσιου ατομικού εισοδήματος και δεν συγκρίνεται με το αγροτικό εισόδημα.

Επειδή, με το άρθρο 16 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 ορίζεται 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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα...».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16. Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ, μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, υπολογίζεται η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 αλλά μόνον στο εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική δραστηριότητα. Εφόσον, μαζί με τα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου αποκτάται και εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, η μείωση του φόρου θα είναι αυτή που αναλογεί στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, καθώς και αγροτική δραστηριότητα... 3. Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από μισθούς και συντάξεις μαζί με εισόδημα ατομικής αγροτικής επιχείρησης, η μείωση φόρου

υπολογίζεται μία φορά για το σύνολο των εισοδημάτων. Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση μαζί με εισόδημα από λοιπές κατηγορίες, η μείωση του φόρου θα είναι αυτή που αναλογεί μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται αποκλειστικά από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση. Η μείωση του φόρου της παρούσας παραγράφου για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Στο εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από ΟΓΑ, οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων υπαγομένων στην ασφάλιση ΟΓΑ σε τυποποιητήρια, συσκευαστήρια και σε συναφείς χώρους, για έως εκατόν πενήντα (150) ημερομίσθια ανά έτος, καθώς και οι αμοιβές μελών αγροτικών ή/και γυναικείων συνεταιρισμών, που απασχολούνται περιστασιακά και υπάγονται στην ασφάλιση ΟΓΑ...».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1090127 ΕΞ 2017 13.01.2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με την εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση φορολογούνται αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15. Ο φόρος που προκύπτει για το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχείρηση μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από μισθούς και συντάξεις μαζί με εισόδημα ατομικής αγροτικής επιχείρησης, η μείωση φόρου υπολογίζεται μία φορά για το σύνολο των εισοδημάτων. Στην περίπτωση που αποκτάται εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση μαζί με εισόδημα από λοιπές κατηγορίες, η μείωση του φόρου θα είναι αυτή που αναλογεί μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται αποκλειστικά από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση. Επίσης, με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου του ως άνω άρθρου και νόμου, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 34 του πρόσφατα ψηφισθέντος Ν.4474/2017, η μείωση του φόρου της παραγράφου αυτής για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Στο εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από τον ΟΓΑ, οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων υπαγόμενων σε ασφάλιση ΟΓΑ σε τυποποιητήρια, συσκευαστήρια και σε συναφείς χώρους, για έως εκατόν πενήντα (150) ημερομίσθια ανά έτος, καθώς και οι αμοιβές μελών αγροτικών ή/και γυναικείων συνεταιρισμών, που απασχολούνται περιστασιακά και υπάγονται στη ασφάλιση του ΟΓΑ. Τα οριζόμενα στην ανωτέρω διάταξη ισχύουν από 1.1.2016.

Επειδή, με το άρθρο 35 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος

σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα στις υποβληθείσες μετά του συζύγου της δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έχει συμπεριλάβει για το φορολογικό έτος 2016 εισόδημα από ακίνητη περιουσία ποσού 6.650,00€, εισόδημα από μερίσματα – τόκους – δικαιώματα ποσού 3,70€ και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 617,86€, για το φορολογικό έτος 2017 εισόδημα από ακίνητη περιουσία ποσού 5.700,00€, εισόδημα από μερίσματα – τόκους – δικαιώματα ποσού 3,95€ και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 60,08€ και για το φορολογικό έτος 2018 εισόδημα από ακίνητη περιουσία ποσού 5.700,00€, εισόδημα από μερίσματα – τόκους – δικαιώματα ποσού 3,24€ και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 647,62€. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, μολονότι η προσφεύγουσα είναι κατ' επάγγελμα αγρότισσα, το εισόδημά της από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει το 50% του συνολικού εισοδήματος και συνεπώς δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ'3 του άρθρου 29 του ν.4172/2013 περί μείωσης του φόρου κατά το ποσό που προβλέπεται από το άρθρο 16 του ίδιου νόμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 2 του ν.3874/2010 και του άρθρου 3 της ΚΥΑ134430/04.03.2011, σύμφωνα με τις οποίες το εισόδημα από ακίνητα δεν προσμετράται για τον προσδιορισμό του συνολικού ετήσιου ατομικού εισοδήματος και δεν συγκρίνεται με το αγροτικό εισόδημα. Ωστόσο, οι εν λόγω διατάξεις αφορούν τον προσδιορισμό του αγροτικού εισοδήματος για τις ανάγκες εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων και όχι στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του ν.4172/2013.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται παρελκυστικά και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./27.11.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

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.