



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30/04/2020

Αριθμός απόφασης: 749

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

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 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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 **12/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΑΦΜ**, καθ' ερμηνεία της οποίας στρέφεται κατά των με αρ.πρωτ. **/27-11-2019** αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας επί των υποβληθεισών με επιφύλαξη τροποποιητικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2014 και 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 18/12/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **12/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τις με αρ.πρωτ./**27-11-2019** αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας επί των υποβληθεισών με επιφύλαξη τροποποιητικών δηλώσεων φορολογικών ετών 2014 και 2015, δεν έγινε αποδεκτή η διατυπωθείσα επιφύλαξη του προσφεύγοντος ως προς τη φορολόγηση των αναδρομικών λοιπών αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων για εκτροφή σπάνιων φυλών που έλαβε από τον Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. εντός των ετών 2016 και 2017 ποσού 14.164,80€ και 12.292,80€ αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: **α)** Την ακύρωση των υπ'αρ.πρωτ./**27-11-2019** αρνητικών απαντήσεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015 με πλήρη απαλλαγή από τον φόρο των αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ για την εκτροφή σπάνιων φυλών και **β)** Τη μείωση των προσαυξήσεων που του καταλογίσθηκαν. Οι εν λόγω ενισχύσεις είναι εντελώς αφορολόγητες, από το φορολογικό έτος 2016 (πυλώνας 2) και υπόκεινται μόνο σε εισφορά αλληλεγγύης. Για το φορολογικό έτος 2014 οι προσαυξήσεις ξεκινούν από τον Αύγουστο του 2015, ενώ οι επιδοτήσεις πληρώθηκαν καθυστερημένα στα φορολογικά έτη 2015 και 2016 από τον ΟΠΕΚΕΠΕ. Ομοίως, για το φορολογικό έτος 2015 οι προσαυξήσεις ξεκινούν από τον Αύγουστο του 2016, ενώ οι επιδοτήσεις πληρώθηκαν καθυστερημένα στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 από τον ΟΠΕΚΕΠΕ (ανωτέρα βία) ΔΕΑΦ Α'1122149/11-08-2016.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 21 παρ.1 του Ν.4172/2013** όπως τροποποιήθηκε από την παρ.1 του άρθρου 2 του Ν.4328/2015 (ΦΕΚ Α'51) και ίσχυε σύμφωνα με την παρ. 7 του ίδιου άρθρου και νόμου για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01/01/2014 και μετά: «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, 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1116/2015** ορίζεται ότι: «Από 01.01.2014 καταργήθηκε ο προσδιορισμός του καθαρού γεωργικού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 42 του ν. 2238/1994 «τεκμαρτός προσδιορισμός του γεωργικού εισοδήματος», και το κέρδος που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, προσδιορίζεται πλέον όπως και το κέρδος από οποιαδήποτε άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 29 του ν. 4172/2013. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, «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». Επομένως γίνεται λογιστικός προσδιορισμός και για το κέρδος που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραπάνω παραγράφου, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων..... Α. ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ 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..... 4. Οι αγροτικές επιδοτήσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα

σύμφωνα με τα ανωτέρω στο έτος που αφορούν..... 5. Τέλος, γίνεται δεκτό ότι το μέρος των εισοδηματικών («λοιπών») αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων που δεν λήφθηκε υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, δύναται να καλύπτει τεκμήρια. Για αυτό το λόγο, το ποσό αυτό, αναγράφεται στους κωδ. 659/660 του Εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος. Κατ' ανάλογη εφαρμογή με όσα ισχύουν για την επιχειρηματική δραστηριότητα γενικά, οι αγροτικές αποζημιώσεις δεν δύνανται να καλύπτουν τεκμήριο. 6. Το σύνολο των επιδοτήσεων αναγράφεται στον Πίνακα Ε' του εντύπου Ε3 (για πληροφοριακούς λόγους) αλλά μόνο το μέρος που υπερβαίνει το όριο των 12.000 ευρώ μεταφέρεται στον Πίνακα ΣΤ' του Ε3 ούτως ώστε να προσμετρηθεί στην διαδικασία προσδιορισμού του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με το με αρ.πρωτ...../01-04-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14 Ν.4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, διότι από τη διασταύρωση των βεβαιώσεων εφορίας του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕΚΕΠΕ) και των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός του (Ε1), προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε το σύνολο των λοιπών αγροτικών ενισχύσεων-επιδοτήσεων που έλαβε, για τα ανωτέρω έτη.

Επειδή για το φορολογικό έτος 2014 με την υπ'αρ./26-08-2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων δήλωσε μεταξύ άλλων στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) το ποσό των **12.000,00€** και στον κωδικό 475 (ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας) το ποσό των **22.713,78€**. Το ως άνω ποσό των 12.000,00€ και το ποσό των 17.042,63 € από τα 22.713,78€ που δηλώθηκαν στον κωδικό 475 αφορούσαν την αγροτική επιδότηση-ενιαία ενίσχυση (29.042,63 €), που έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2014.

Κατόπιν του προαναφερθέντος εγγράφου της φορολογικής αρχής, η προσφεύγουσα υπέβαλε με επιφύλαξη την υπ'αρ./25-11-2019 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προκειμένου να δηλώσει τα αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ κατά τα έτη 2015 και 2016, που αφορούν το φορολογικό έτος 2014 και συγκεκριμένα: **α)** επιστροφή δημοσιονομικής πειθαρχίας ποσού 888,68€, **β)** πρόσθετη ενίσχυση θηλαζουσών αγελάδων ποσού 2.724,06€ και **γ)** ενίσχυση για σπάνιες φυλές ποσού 14.164,80€.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο προσφεύγων έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2014 συνολικά για λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις-ενισχύσεις το ποσό των **46.820,17€**. Ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) το ποσό των **12.000,00€** και το υπόλοιπο μέρος των αγροτικών

επιδοτήσεων-ενισχύσεων ποσού **34.820,17 €** στον κωδικό 475 (ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας).

Επειδή για το φορολογικό έτος 2015 με την υπ'αρ./25-05-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων δήλωσε μεταξύ άλλων στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) το ποσό των **12.000,00€** και στον κωδικό 475 (ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας) το ποσό των **8.013,04€**. Το ως άνω ποσό των 12.000,00€ και το ποσό των 5.213,04 € από τα 8.013,04€ που δηλώθηκαν στον κωδικό 475 αφορούσαν την αγροτική επιδότηση-βασική ενίσχυση (17.213,04 €), που έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2015.

Κατόπιν του προαναφερθέντος εγγράφου της φορολογικής αρχής, ο προσφεύγων υπέβαλε με επιφύλαξη την υπ'αρ./25-11-2019 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προκειμένου να δηλώσει τα αναδρομικά αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ κατά τα έτη 2016 και 2017, που αφορούν το φορολογικό έτος 2015 και συγκεκριμένα: **α)** βασική ενίσχυση ποσού 4.118,21€, **β)** επιστροφή δημοσιονομικής πειθαρχίας ποσού 409,75€, **γ)** ενίσχυση για γεωργικές πρακτικές επωφελείς για το κλίμα και το περιβάλλον (πρασίνισμα) ποσού 10.182,97€, **δ)** έκτακτη ενίσχυση κτηνοτρόφων (οζώδης) ποσού 626,48€ και **ε)** ενίσχυση για σπάνιες φυλές ποσού 12.292,80€.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο προσφεύγων έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2015 συνολικά για λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις-ενισχύσεις το ποσό των **44.843,25€**. Ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση) το ποσό των **12.000,00€** και το υπόλοιπο μέρος των αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων ποσού **32.843,25€** στον κωδικό 475 (ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας).

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις συνάγεται ότι για τα υπό κρίση έτη, οι λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις-ενισχύσεις κατά το μέρος που υπερβαίνουν το όριο των 12.000 ευρώ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από ατομική αγροτική δραστηριότητα και ως εκ τούτου ορθώς προσδιορίστηκε ο αναλογών φόρος εισοδήματος και η εισφορά αλληλεγγύης αναφορικά με τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και 2015 από την Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο

φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α 1122149 ΕΞ2016/11.08.2016** ορίζεται ότι: «.....4. Επίσης, με την [ΠΟΛ. 1252/2015](#) απόφαση δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013, [άρθρα 53](#) , [54](#) , [55](#) , [56](#) , [57](#) , [58](#) , [59](#) , [60](#) , [61](#) και [62](#)). Στην εν λόγω απόφαση διευκρινίζεται ότι με τις διατάξεις του [άρθρου 61 του ΚΦΔ](#) παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. 5. Επιπρόσθετα, με την [ΠΟΛ.1106/14.7.2016](#) κοινοποιήθηκε η με αρ. [ΝΣΚ 89/2015](#) γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, αναφορικά με την απαλλαγή οφειλών από προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής για λόγους ανωτέρας βίας. Στην εν λόγω απόφαση ορίζεται ότι η μη γνώση μιας οφειλής, συνιστά λόγο απαλλαγής κατά τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον οφείλεται σε ανυπαίτιο, έκτακτο και απρόβλεπτο γεγονός, το οποίο δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης (ανωτέρα βία), εξαιτίας του οποίου δεν πληρώθηκε εμπρόθεσμα η οφειλή. Επομένως, εφόσον ο οφειλέτης επικαλείται και αποδεικνύει ότι η μη εμπρόθεσμη πληρωμή της οφειλής έχει ως αιτία την έλλειψη της γνώσης της, η οποία οφείλεται σε περιστατικό ανωτέρας βίας, επιτρέπεται η χορήγηση της ως άνω απαλλαγής. 6. Κατά το προηγούμενο έτος (2015) όπως και στο τρέχον (2016), διαπιστώθηκε ότι ο ΟΠΕΚΕΠΕ κατέβαλε αγροτικές επιδοτήσεις μετά την καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (εν προκειμένω, την 31.08.2015 και την 18.07.2016 αντίστοιχα) γεγονός που καθιστά υπόχρεους (σύμφωνα με την [ΠΟΛ. 1116/2015](#)) όσους εισπράττουν αγροτικές επιδοτήσεις να προβούν σε υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. 7. Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω 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 προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ζητά τον ορθό υπολογισμό των τόκων που του καταλογίσθηκαν βάσει του άρθρου 53 του Ν.4174/2013, επισημαίνοντας ότι για το φορολογικό έτος 2014 οι τόκοι ξεκινούν αδίκως από τον Αύγουστο του 2015, ενώ οι επιδοτήσεις πληρώθηκαν καθυστερημένα στα φορολογικά έτη 2015 και 2016 από τον ΟΠΕΚΕΠΕ. Ομοίως, για

το φορολογικό έτος 2015 οι προσαυξήσεις ξεκινούν αδίκως από τον Αύγουστο του 2016, ενώ οι επιδοτήσεις πληρώθηκαν καθυστερημένα στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 από τον ΟΠΕΚΕΠΕ.

Επειδή, οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται προκειμένου να δηλωθούν οι λοιπές αγροτικές επιδοτήσεις-ενισχύσεις (ΟΠΕΚΕΠΕ) δύνανται να υποβληθούν χωρίς πρόστιμο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις, ήτοι στην προκειμένη περίπτωση θα έπρεπε να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 για το ποσό των 3.612,74€ (Ημερ. βεβαίωσης ΟΠΕΚΕΠΕ 11/03/2016) έως την 31/12/2016 και για το ποσό των 14.164,80€ (Ημερ. βεβαίωσης ΟΠΕΚΕΠΕ 13/02/2017) έως την 31/12/2017. Για το φορολογικό έτος 2015 θα έπρεπε να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το ποσό των 15.337,41€ (Ημερ. βεβαίωσης ΟΠΕΚΕΠΕ 13/02/2017) έως την 31/12/2017 και για το ποσό των 12.292,80€ (Ημερ. βεβαίωσης ΟΠΕΚΕΠΕ 27/02/2018) έως την 31/12/2018.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.6 του άρθρου 67 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «...Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου, από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Ειδικά η καταβολή του φόρου που προσδιορίζεται από δηλώσεις με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31η Δεκεμβρίου εκάστου φορολογικού έτους, γίνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου μήνα του επόμενου έτους....».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ'αρ./25-11-2019 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προκειμένου να δηλώσει τα αναδρομικά λοιπών αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ κατά τα έτη 2015 και 2016 και την υπ'αρ./25-11-2019 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προκειμένου να δηλώσει τα αναδρομικά λοιπών αγροτικών επιδοτήσεων-ενισχύσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ κατά τα έτη 2016 και 2017.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 πρέπει να ληφθεί η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, ο φόρος που προέκυψε από τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 67 παρ.6 του Ν.4172/2013 και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από **12-12-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα:

α) Την **αποδοχή** κατά το μέρος που αφορά τη μείωση των τόκων που του καταλογίστηκαν και τη διενέργεια από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ Έδεσσας, νέας εκκαθάρισης των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

β) Την **απόρριψη** αναφορικά με την πλήρη απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των ενισχύσεων-επιδοτήσεων που έλαβε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ για την εκτροφή σπάνιων φυλών.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.