



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20-11-2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Αριθμός απόφασης: 2422

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604536

**ΦΑΞ** : 2131604567

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2020 και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ:....., κατοίκου ....., ..... κατά της με αριθ. ....../......./...../2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ. ....../......./...../2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η

ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 05-05-2020 οικεία Έκθεση Ελέγχου ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της παραπάνω Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος *Επανεξέτασης* Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2020 και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ..../...../...../2020 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ποσού 3.500,00 € και συγκεκριμένα: α) Πρόστιμο ποσού 2.500,00 € διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 3 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), και τα άρθρα 36 και 38 του Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) υποχρεώσεις του, σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 54 παρ.1 περ. η' του Ν.4174/2013, ήτοι μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων (λογιστικών αρχείων) **συνεπεία της μη ένταξης από 01/01/2018 ως όφειλε, στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του Ν.2859/2000.** Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. ε' του Ν.4174/2013, β) Πρόστιμο ποσού 1.000,00 € διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις κατά τα άρθρα 36 και 38 του Ν.2859/2000 υποχρεώσεις του, σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 54 παρ.1 περ. β' του Ν.4174/2013, **ήτοι μη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α. για τα τέσσερα (4) τρίμηνα του φορολογικού έτους 2018.** Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.2 περ. γ' του Ν.4174/2013.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εδράζεται των διαπιστώσεων του ελέγχου που αναφέρονται στην από 05-05-2020 οικεία έκθεση ελέγχου ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Δεν άλλαξε κατηγορία τήρησης βιβλίων και δεν εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ διότι έλαβε γνώση του ύψους του ποσού της επιδότησης την περίοδο υποβολής της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017 που έγινε τον Ιούνιο του 2018, ενώ την δήλωση μεταβολής είχε υποχρέωση να την υποβάλει έως 31/01/2018. Επίσης

η χορηγούμενη επιδότηση καταβάλετε από τον ΟΠΕΚΕΠΕ τμηματικά σε δύο δόσεις και για τον λόγο αυτό δεν είχε την ακριβή εικόνα του ύψους της επιδότησης.

2) Είναι μικρός αγρότης παραγωγός χωρίς αγροτικό κλήρο και ήδη η επιδότηση που έλαβε από το έτος 2019 είναι 4.328,00 ευρώ. Επίσης το αγροτικό του εισόδημα έχει κατά πολύ περιοριστεί λόγω της απαξίωσης της τιμής του ελαιόλαδου και της εν γένει κατάστασης που έχει προκύψει λόγω της πανδημίας. Ως εκ τούτου αδυνατεί να καταβάλει το υπέρογκο ποσό του προστίμου ύψους 3.500,00 ευρώ που του επεβλήθη.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.1 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. **Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων**, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1, 5 και 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων. 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματός της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση

εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων. δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα. ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες. στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 10, παρ.3α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής. Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000). Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. β. Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών »

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 41 παρ.1 του Ν.2859/2000 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 47 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141/03-08-2016) και ισχύει από 01-01-2017, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου 47 ορίζεται ότι: «1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών των οποίων η αξία ήταν κατώτερη των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν **επιδοτήσεις κατώτερες των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ**, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 5».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ.1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α'170).».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ.1 & 2 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: « 1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις

του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α)... β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54, παρ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: « 1. 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).... β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ).... δ).... ε) .....στ)... ζ)... η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)... β)...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)... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε`, ζ`, η` και ιδ` της παραγράφου 1».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 27/02/2018 βεβαίωση του Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε. ο προσφεύγων έλαβε ενιαία ενίσχυση ποσού 5.693,94 € που αφορά φορολογικό έτος 2017, ήτοι άνω των 5.000,00 €, το οποίο είναι το όριο που θέτει το άρθρο 41 του ν. 2859/2000 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς αγροτών και την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Συνεπώς ο προσφεύγων όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. να τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλίο εσόδων- εξόδων) και να εκδίδει τα προβλεπόμενα στοιχεία το κρινόμενο έτος 2018.

**Επειδή**, ο έλεγχος αφορά το φορολογικό έτος 2018 και βασίστηκε σε στοιχεία επιδοτήσεων που αποδεδειγμένα έλαβε ο προσφεύγων εντός του 2017. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του, ότι το ποσό των επιδοτήσεων που έλαβε εντός του 2019 είναι 4.328,00 € δεν σχετίζεται με το ελεγχόμενο έτος και προβάλλεται αλυσιτελώς.

**Επειδή**, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αδυναμίας καταβολής του προστίμου, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές

κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05-5-2020 οικεία Έκθεση Ελέγχου ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2020 και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ:.....

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

Επί της με αριθ...../...../...../2020 Πράξης επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2018.

- 1) Πρόστιμο αρθ. 54 ν.4174/2013 παρ.1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' ποσό 2.500,00 €
- 2) Πρόστιμο αρθ. 54 ν.4174/2013 παρ.1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' ποσό 1.000,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.