



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα, 22/02/2021

Αριθμός απόφασης: 689

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου οδός, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης

...../2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 22/08/2020, δυνάμει της με αριθμ./2020 υποβληθείσης, από κοινού με το σύζυγό της, αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής ύψους **865,17 ευρώ**. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα υπέβαλε την παραπάνω δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 δηλώνοντας καθαρό εισόδημα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας το ποσό των 800,37 ευρώ στον κωδικό 462, ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών το ποσό των 3.600,00 ευρώ στον κωδικό 104 και εισόδημα από τόκους ημεδαπής προέλευσης το ποσό των 7,44 ευρώ στον 668. Με βάση τα δηλωθέντα αυτά εισοδήματα εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/2020 προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μερική ακύρωση και τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι πληροί τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 65 του ν. 4389/2016 και μη ορθά φορολογήθηκε ως ελεύθερος επαγγελματίας ενώ θα έπρεπε να φορολογηθεί ως επαγγελματίας αγρότισσα. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει τη με α/α/ βεβαίωση εγγραφής στο μητρώο αγροτών και αγροτικών εκμεταλλεύσεων, από την οποία προκύπτει ανενδοίαστα η ιδιότητά της ως επαγγελματίας αγρότης, όπως υποστηρίζει.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 4172/2013:

«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 στην ΠΟΛ. 1107/18.7.2016 με θέμα “Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 112 του Ν. 4387/2016 (ΦΕΚ Α'85) και του άρθρου 44 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α'94)” αναφέρεται:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 112 του Ν.4387/2016 και 44 του Ν.4389/2016 όσον αφορά στη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Η παρ. 3 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 αντικαθιστά το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 και ορίζει τον τρόπο φορολόγησης των αγροτικών επιδοτήσεων/ενισχύσεων. Συγκεκριμένα, για όσους ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους τους από επιχειρηματική δραστηριότητα, περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις, κατά το ποσό που αυτές υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ. Η προαναφερόμενη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών επιδοτήσεων / ενισχύσεων έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2016 και εφεξής. Διευκρινίζεται ότι, με τον νέο νόμο δεν επέρχεται καμία μεταβολή στη φορολογική αντιμετώπιση των αγροτικών αποζημιώσεων, οι οποίες στο σύνολό τους, εξακολουθούν να μην περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.

2. Η παρ. 6 του αρ. 112 του Ν.4387/2016 αντικαθιστά την παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 (Α' 167). Συγκεκριμένα, καταργείται ο συντελεστής δεκατρία τοις εκατό (13%) για τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχείρηση. Με τη νέα διάταξη, τα κέρδη από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται πλέον αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις. Αυτό σημαίνει ότι εάν κάποιος έχει εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθωτή εργασία και συντάξεις (που φορολογούνται αθροιστικά) και παράλληλα έχει και εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, η κλίμακα του άρθρου 15 εφαρμόζεται αυτοτελώς για το εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και ξεχωριστά για το άθροισμα του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα και του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

3. Σε περίπτωση που το εισόδημα προκύπτει μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση τότε ο φόρος μειώνεται κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16. Στην περίπτωση, όμως, που αποκτάται εισόδημα από μισθούς και συντάξεις μαζί με εισόδημα ατομικής αγροτικής επιχείρησης, οι μειώσεις του φόρου που προβλέπονται στο άρθρο 16 υπολογίζονται μία φορά για το σύνολο των εισοδημάτων. Στην περίπτωση, όμως, που αποκτάται εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή/και από ατομική αγροτική επιχείρηση μαζί με εισόδημα από λοιπές κατηγορίες, η μείωση του φόρου που προβλέπονται στο άρθρο 16 θα εφαρμόζονται αναλογικά μόνο στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται αποκλειστικά από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή και από ατομική αγροτική επιχείρηση. Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα.

4. Επιπρόσθετα, με τις διατάξεις της περ. β της παρ. 3 του άρθρου 44 του Ν.4389/2016 προστίθεται νέο εδάφιο στο τέλος της παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 (Α'167) με το οποίο διευκρινίζεται ότι η μείωση του φόρου που αναλύεται στην προηγούμενη παράγραφο για τους ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα εφαρμόζεται μόνο για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία (άρθρο 2 παρ. 1 του Ν.3874/2010 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του Ν.4389/2016), εφόσον τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα.

5. Τέλος με τις διατάξεις της περ. α της παρ. 3 του άρθρου 44 του νέου νόμου προστίθενται νέα εδάφια στο τέλος της παρ. 1 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 με τα οποία προβλέπεται ότι όταν αποκτάται εισόδημα από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία υπάγεται στην ασφάλιση του ΟΓΑ σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, μαζί με εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα, η μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 υπολογίζεται μόνον στο εισόδημα που αποκτάται από την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτός χαρακτηρίζεται ως κατ' επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία και του ποσοστού συμμετοχής του εισοδήματός του από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σε σχέση με το συνολικό εισόδημα. Εφόσον, μαζί με τα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου αποκτάται και εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, η μείωση του φόρου θα υπολογίζεται αναλογικά μόνο

στο μέρος του εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία και συντάξεις, καθώς και από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Η ανωτέρω ρύθμιση έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1085513 ΕΞ 2019 / 12.06.2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας με θέμα “Υποβολή φορολογικών δηλώσεων επιτηδευματιών που ασκούν αγροτικά επαγγέλματα” αναφέρεται:

«1. Οι κωδ.037-038 «κατ’ επάγγελμα αγρότες» του εντύπου Ε1 προσυμπληρώνονται με επικαιροποιημένα αρχεία που αποστέλλει το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων με τους ΑΦΜ των κατ’ επάγγελμα αγροτών έτσι ώστε να διασφαλίζεται η αξιοπιστία και η εγκυρότητα των δεδομένων. Η εκκαθάριση της δήλωσης γίνεται πάντα με βάση τα δεδομένα του τελευταίου ηλεκτρονικού αρχείου που έχει αποσταλεί και οποιαδήποτε παρέμβαση με τη μορφή προσθήκης γίνεται κατόπιν αποστολής νέου επικαιροποιημένου αρχείου. Συνεπώς, εξασφαλίζεται το ποιοι είναι οι δικαιούχοι που πρέπει να τύχουν της προβλεπόμενης έκπτωσης φόρου. Ωστόσο, προκειμένου για τους κατά κύριο επάγγελμα αγρότες να φορολογηθεί το εισόδημά τους ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, απαιτείται σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29 του Κ.Φ.Ε. , τουλάχιστον το 50% του εισοδήματος τους να προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα.

2. Ο κωδ.011 του εντύπου Ε3 για την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών -μέλη συνεταιρισμών είναι επίσης προσυμπληρωμένος, καθόσον ο έλεγχος των προϋποθέσεων που είναι απαραίτητος για την εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης ως προς το τέλος επιτηδεύματος απαιτεί η πιστοποίηση των μελών αγροτικών συνεταιρισμών να γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (σχετ. Ε.2026/2019 εγκύκλιος ΑΑΔΕ με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τη συμπλήρωση του εντύπου Ε3). Ο πιο πάνω κωδικός έχει δοθεί σε παραγωγική λειτουργία από την αρμόδια Διεύθυνση των Ηλεκτρονικών Εφαρμογών για την ομαλή και απρόσκοπτη υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2 του ν. 4174/2013:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμ./2020 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 δηλώνοντας καθαρό εισόδημα από άσκηση ατομικής αγροτικής δραστηριότητας το ποσό των 800,37 ευρώ στον κωδικό 462, ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών το ποσό των 3.600,00 ευρώ στον κωδικό 104 και εισόδημα από τόκους ημεδαπής προέλευσης το ποσό των 7,44 ευρώ στον 668. Ως εκ τούτου, με βάση τα στοιχεία που η ίδια δήλωσε, ορθώς εκκαθαρίστηκε η ως άνω δήλωσή της και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη χωρίς να τύχει της μείωσης φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 του ν.4172/2013, καθώς το δηλωθέν εισόδημά της από αγροτική δραστηριότητα είναι μικρότερο του 50% του συνολικού ετήσιου εισοδήματός της για το φορολογικό έτος 2019.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό πληρωμής: 865,17 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2019 της Α.Α.Δ.Ε.
(Α.Χ.Κ./.....)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.