



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1912

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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' 1440/27-04-2017) .

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. 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. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

1. Την από **21/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθ. /2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014 και β) της υπ' αριθ. /2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

3. Τις ως άνω πράξεις καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 23/11/2020 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.500,00 € επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ΚΦΔ καθόσον δεν τήρησε αξιόλογο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα του Ν. 4308/2014, πράξη που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013..

Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 € επειδή δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολής από 01/01/2014 για ένταξη στο κανονικό καθεστώς αγροτών ΦΠΑ, πράξη που έρχεται σε αντίθεση με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 περ. β' και 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

Από τον έλεγχο επιστροφής ΦΠΑ για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα με βάση την με αριθμό/2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 31-12-2013 έως 01-01-2017. Στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εντάχθηκε από 01-01-2017. Ωστόσο από 01-01-2014 είχε υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση μεταβολής στο μητρώο και να τηρεί απλογραφικά βιβλία, καθότι τα ακαθάριστα έσοδα της το φορολογικό έτος 2013 υπερέβησαν τις 15.000,00 € και συγκεκριμένα ανήλθαν στο ποσό των 18.336,50 €. Προς τούτο της καταλογίστηκαν οι ως άνω παραβάσεις με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

- Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1055/2014, μη ορθά η φορολογική αρχή επέβαλε το πρόστιμο των 2.500,00 € για την παράβαση μη τήρησης βιβλίων καθώς δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα που να υπάγεται σε τήρηση βιβλίων πλην του αγρότη.
- Το έτος 2013 οι ενιαίες ενισχύσεις της δεν ξεπερνούσαν το ποσό των 5.000,00 €
- Οι διατάξεις της ΠΟΛ.1055/2014 έρχονται σε αντίθεση με τις γενικές διατάξεις της παρ.1 του άρθ.13 του ν.4173/2014.

- Επειδή το ύψος του προστίμου θα έπρεπε να είναι 100,00 € σύμφωνα κατ άρθρο 54 του ν.4173/2013.
- Επειδή δεν προέκυψε ζημία του Δημοσίου
- Η φορολογία εισοδήματος είναι ίδια για τους αγρότες ειδικού και κανονικού καθεστώτος
- Προκύπτει ανεπανόρθωτη βλάβη στην ίδια και στην οικογένειά της.
- Παραβίαση αρχών της επιείκειας, της χρηστής διοίκησης, της προστατευόμενης εμπιστοσύνης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος: « 1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις: α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή. β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές, γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος: «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.

Οι εν λόγω αγρότες δεν επιβαρύνουν με φόρο προστιθέμενης αξίας τις παραδόσεις των αγαθών τους και τις παροχές των υπηρεσιών τους και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσής τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3»

Επειδή, σύμφωνα στην ΠΟΛ. 1055/2014 ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται, από 1.1.2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.

(ν.2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000).

Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων, εφόσον δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Όσοι αγρότες πληρούν ένα από τα κριτήρια αυτά και δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1116/2014 ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ, με σκοπό τον εξορθολογισμό και την επικαιροποίηση του ισχύοντος ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ αγροτών, λαμβανομένων υπόψη των νέων φορολογικών ρυθμίσεων που έχουν υιοθετηθεί με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), καθώς και αυτών που ισχύουν για τους αγρότες αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (διατάξεις ΚΦΑΣ και αποφάσεις ΠΟΛ.1281/2013 και 1055/2014). Αναφορικά με τις κυριότερες τροποποιήσεις που επέρχονται με την αντικατάσταση αυτή παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

2. Στην παράγραφο 1 προβλέπονται τα κριτήρια που ισχύουν από 1.1.2014 για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και την απαλλαγή τους από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Συγκεκριμένα, στο ειδικό καθεστώς εντάσσονται οι αγρότες που κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και είχαν δικαίωμα να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,...

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα....

2. 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,...

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα κατά το διαχειριστικό έτος 01-01-2013 έως 31-12-2013 πραγματοποίησε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας 18.336,50 €, ήτοι άνω των 15.000,00 €, το οποίο είναι το όριο που θέτει το άρθρο 41 του ν. 2859/2000 για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

Επίσης κατά το ως άνω έτος δήλωσε στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στον κωδικό 478 «Αγροτικές ενισχύσεις», ποσό 2.756,10 €, ήτοι ποσό κάτω των 5.000,00 €, το οποίο δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο.

Συνεπώς, εφόσον πληρείται ένα εκ των κριτηρίων θέτει το άρθρο 41 του ν.2859/2000, η προσφεύγουσα όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., να υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ και να εκδίδει τα προβλεπόμενα στοιχεία.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, οι αγρότες που εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, έχουν τη δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων, εφόσον δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει τέτοια υποχρέωση.

Εν προκειμένω, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου και από το πληροφοριακό σύστημα taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και επομένως απαλλάσσεται από αυτή την υποχρέωση.

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **21/12/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ. ως εξής:

α. Την **αποδοχή** της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά την παρακάτω πράξη, και την ακύρωση αυτής:
της υπ' αριθ. /2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 0,00 €.

β. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά την παρακάτω πράξη, και την επικύρωση αυτής:

της υπ' αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό: 100,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.