



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα, 18/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1871

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), 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 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 04/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. /..... /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./...../2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμ./...../2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας: α) πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ λόγω μη υποβολής δήλωσης μεταβολής από 01-01-2014 για ένταξη στο κανονικό καθεστώς αγροτών Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1β που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του Κ.Φ.Δ. και β) πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω της διαπίστωσης της παράβασης της μη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του Κ.Φ.Δ, καθώς δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα για το φορολογικό έτος 2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. η' και παρ.2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 01/12/2020 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και 54 παρ.1 περ.1 α' Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, σε εκτέλεση της υπ' αρ./2020 εντολής ελέγχου.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 30/12/2010 στο οποίο παραμένει μέχρι σήμερα. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι 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 ήταν 21.026,67€.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Από το έτος 2004 μέχρι και σήμερα ασχολείται αποκλειστικά και μόνο με την γεωργία και την κτηνοτροφία και δεν έχει απασχοληθεί ποτέ μέχρι και σήμερα σε καμία άλλη επαγγελματική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου σύμφωνα με τα ρητά οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1055/17-02-2014, εφόσον δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα, για την οποία να υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων για τη χρήση 2014 και εφεξής.

2) Από την μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος για τη χρήση 2014, δεν προέκυψε καμία ζημία του Ελληνικού Δημοσίου, διότι κατ' αρχήν δεν συνέτρεχε στο πρόσωπό της καμία υπαιτιότητα, αφού δεν απέκρυψε τα εισοδήματά της και φορολογήθηκε μέσω των δηλώσεων που υπέβαλε.

3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας καθόσον η επιβολή του υπέρογκου και δυσβάσταχτου για τις οικονομικές της δυνατότητες προστίμου 2.500,00€ για τη μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος θα την εξοντώσει οικονομικά.

4) Διότι παραβιάζονται οι αρχές της χρηστής διοίκησης, της επιείκειας και της προστατευόμενης ή δικαιολογημένης εμπιστοσύνης ως διοικουμένης προς τη Διοίκηση. Επομένως το πρόστιμο των 2.500,00€ για τη μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος επιβλήθηκε μη ορθά και αυθαίρετα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 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 ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.2859/2000, ως ίσχυε την 1/1/2014 ορίζεται ότι: «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 τύπου 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 παρ. 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι αγρότες, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000€) ευρώ και δικαιούνταν να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000€) ευρώ, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των παρ.4 και 5 του παρόντος. Οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1116/2014 διευκρινίστηκε 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 Κ.Φ.Α.Σ. και αποφάσεις ΠΟΛ.1281/30.12.2013 και ΠΟΛ.1055/17.2.2014). 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.

3. Περαιτέρω, στην παράγραφο 2 του άρθρου 41 ορίζεται ότι, εκτός από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, και οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εκδίδουν το ειδικό στοιχείο που προβλέπεται για την παράδοση των αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευσή τους στο δικό τους κατάστημα ή στις λαϊκές αγορές ή σε εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς η αξία των προϊόντων που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της αγροτικής δραστηριότητας για την ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.....

6. Με την παράγραφο 6 ρυθμίζεται η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, η υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 41, καθώς και η μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς αγροτών. Σε όσες περιπτώσεις οι ανωτέρω μεταβολές πραγματοποιούνται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου προβλέπεται υποχρέωση υποβολής δήλωσης μεταβολής εντός δέκα (10) ημερών, για λόγους συμφωνίας με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρο 10), όπως ισχύουν.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του Ν.4093/2012 του άρθρου 1 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του Ν.4093/2012 του άρθρου 1 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά. Απαλλάσσονται επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το ποσό της επιδότησης που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του Ν.4093/2012 του άρθρου 1 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του Ν.4093/2012 του άρθρου 1 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα.....3. Επίσης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα. Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως εισπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.»

Επειδή, με την 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. Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Επί μεταβίβασης δε, των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων καταλαμβάνει τους αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης πάνω από το προβλεπόμενο όριο (5.000 ευρώ και άνω).»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1079/2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1055/17.2.2014 (ΦΕΚ 438 Β/24.02.2014) «Συμπλήρωση - Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ. 1281/2013 (ΦΕΚ 3367 Β'/ 31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος» διευκρινίστηκε ότι: « 3. Παρέχεται η δυνατότητα σ' αυτούς που εντάσσονται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων (εσόδων- εξόδων) να μην τηρήσουν τα βιβλία αυτά, με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Σημειώνεται ότι η δυνατότητα αυτή ισχύει μόνο για τα φυσικά πρόσωπα, καθώς τα νομικά πρόσωπα δεν μπορούσαν ποτέ να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και ότι η δυνατότητα αυτή δεν απαλλάσσει τους εν λόγω αγρότες, οι οποίοι εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., από τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την έκδοση στοιχείων, σύμφωνα και με τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1024/17.1.2014 και υποβολής της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1024/2014 διευκρινίστηκε ότι:
«Έκδοση Στοιχείων

Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων διευκρινίζονται τα εξής:... β) Αγρότες του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. Οι αγρότες που, από 1.1.2014, εντάσσονται σε τήρηση βιβλίων και υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.: - Υποχρεούνται να εκδίδουν δικαιολογητικό έγγραφο για την αποστολή, παράδοση ή διακίνηση των προϊόντων τους, με σκοπό την πώληση, εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση των προϊόντων φορολογικά στοιχεία αξίας (απόφαση ΠΟΛ.1286/31.12.2013). - Εκδίδουν τιμολόγιο για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.). - Εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε ιδιώτες από επαγγελματική τους εγκατάσταση. Για τις πωλήσεις σε ιδιώτες που πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής τους εγκατάστασης δεν απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και μπορεί να εκδίδονται χειρόγραφες αθεώρητες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (αποφάσεις ΠΟΛ.1288/31.12.2013 και ΠΟΛ.1001/31.12.2013). Επισημαίνεται ότι, οι υπόψη αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1065/18.5.2010, εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής)....».

Επειδή, στο παράρτημα Α του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «Λογιστικά αρχεία (accounting records): Λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μιας οντότητας. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Λογιστικά στοιχεία (παραστατικά) (supporting documentation): Λογιστικά στοιχεία ή παραστατικά είναι τα πάσης φύσεως στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων των παραστατικών πώλησης, που εκδίδονται από την οντότητα ή από τρίτο σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, τα οποία τεκμηριώνουν τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, ως ίσχυε το φορολογικό έτος 2014 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 ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση 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.»

Ως προς τον 2^ο, 3^ο, 4^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση με τους εν λόγω προβαλλόμενους λόγους ισχυρίζεται ότι δεν προέκυψε καμία ζημία του Ελληνικού Δημοσίου, διότι κατ' αρχήν δεν συνέτρεχε στο πρόσωπό της καμία υπαιτιότητα και ότι παραβιάζονται οι αρχές της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης, της επιείκειας και της προστατευόμενης ή δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή 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.

Συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν συμμορφώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 13παρ.1 του Κ.Φ.Δ καθώς δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα για το φορολογικό έτος 2014 και της επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 2.500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. η' και § 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και ειδικότερα τα διαλαμβανόμενα στην από 01/12/2020 Έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και 54 παρ.1 περ.1α' Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 30-12-2010 στο οποίο παραμένει μέχρι σήμερα.

Κατά τον έλεγχο επιστροφής ΦΠΑ για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων διαπιστώθηκε ότι με αίτησή της για επιστροφή Φ.Π.Α για το έτος 2013, πραγματοποίησε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων 21.026,67€ κατά το διαχειριστικό έτος 2013. Ως εκ τούτου από 01-01-2014 είχε υποχρέωση να ενταχθεί στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων επειδή τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις αγροτικών προϊόντων υπερέβησαν τις 15.000,00€.

Δεν είχε υποβάλλει στο αρμόδιο τμήμα μητρώου δήλωση μεταβολής για ένταξη σε κανονικό καθεστώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρθρου 41 του ν.2859/2000.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου και του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση στο κρινόμενο φορολογικό έτος 2014 δεν ασκούσε άλλη δραστηριότητα, για την οποία θα είχε την υποχρέωση τήρησης βιβλίων, πλην της δραστηριότητας της αγρότισσας. Ωστόσο, αν και σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2014 Απόφασης της ΓΓΔΕ, είχε τη δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το φορολογικό έτος 2014, δεν απαλλασσόταν, ως εντασσόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ., από τις υποχρεώσεις της αναφορικά με την έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ. 1024/2014 και στην οποία παραπέμπει η ΠΟΛ. 1079/2014.

Επειδή όσον αφορά την τήρηση των υποχρεώσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης αναφορικά με την έκδοση στοιχείων στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι: «Από την ελεγχόμενη προσκομίστηκαν αντίγραφα φορολογικών στοιχείων εξόδων και εσόδων της ελεγχόμενης περιόδου».

Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός, καθώς αφενός σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2014 Απόφασης της ΓΓΔΕ, είχε τη δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το φορολογικό έτος 2014 και αφετέρου ως αναφέρεται στην έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης σχετικά με την υποχρέωση έκδοσης στοιχείων, η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκόμισε αντίγραφα φορολογικών στοιχείων εξόδων και εσόδων της ελεγχόμενης περιόδου.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν είχε υποβάλλει στο αρμόδιο τμήμα μητρώου δήλωση μεταβολής για ένταξη στο κανονικό καθεστώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρθρου 41 του ν.2859/2000, καθώς όπως διαπιστώθηκε πραγματοποίησε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων άνω των 15.000,00€ και συγκεκριμένα 21.026,67€ κατά το διαχειριστικό έτος 2013. **Συνεπώς ορθά επιβλήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης πρόστιμο του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του Κ.Φ.Δ.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./...../2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικού έτους 2014 και συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή ως προς τη μη επιβολή πρόστιμου περί μη συμμόρφωσης με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν.4172/2013 και

β) την απόρριψη ως προς τη μη επιβολή προστίμου περί μη υποβολής δήλωσης μεταβολής για ένταξη στο κανονικό καθεστώς αγροτών Φ.Π.Α.

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

Φορολογικό έτος 2014

Πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013:

Πράξη επιβολής Προστίμου (α/α/...../2020): 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.