



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 30/07/2021

Αριθμός απόφασης: 2292

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 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου , κατά της υπ' αριθμ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής

προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 07/12/2020 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **2.600,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Πιο συγκεκριμένα, η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την ως άνω φορολογική περίοδο:

1) Δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολής από 01/01/2014 για ένταξη στο κανονικό καθεστώς αγροτών Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1β του ν. 2859/2000, πράξη που επισύρει πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.

2) Δε συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 υποχρεώσεις του, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα για το φορολογικό έτος 2014, ήτοι, πράξη που επισύρει πρόστιμο ύψους 2.500,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 07/12/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2020 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, κατά τον έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α. για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων διαπιστώθηκε, βάσει της αίτησής του για επιστροφή Φ.Π.Α. για το έτος 2013, ότι ο προσφεύγων πραγματοποίησε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων ποσού 16.243,83 ευρώ κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013. Ως εκ τούτου, είχε υποχρέωση από 01/01/2014 να ενταχθεί στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων, καθώς τα ακαθάριστα έσοδά του της προηγούμενης περιόδου υπερέβησαν το ποσό των 15.000,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι από 01/01/2013 έως 31/12/2013 δεν είχε εισοδήματα άνω των 15.000,00 ευρώ και δεν έλαβε επιδοτήσεις άνω των 5.000,00 ευρώ, οπότε εσφαλμένα του επιβλήθηκε το πρόστιμο των 2.600,00 ευρώ. Ειδικότερα αναφέρει ότι πράγματι παρέδωσε

κατά την ως άνω περίοδο ποσότητα 5.210 κιλών ελαιολάδου που η αξία του τότε ήταν 13.025,00 ευρώ, ωστόσο από το ποσό αυτό εισέπραξε μόνο το ποσό των 6.500,00 ευρώ και παρέμενε υπόλοιπο οφειλόμενο ποσό 6.525,00 ευρώ, το οποίο η αγοράστρια δεν μπορούσε να του καταβάλει λόγω σοβαρών οικονομικών δυσκολιών που αντιμετώπιζε. Κατά συνέπεια από το ποσό των 16.243,83 ευρώ πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 6.500,00 ευρώ, οπότε το πραγματικό του εισόδημα για την περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013 ανερχόταν στο ποσό των 9.743,83 ευρώ. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει την από 03/06/2014 βεβαίωση, στην οποία αναφέρεται το ποσό που εισέπραξε από την πώληση των ελαιολάδων του στην εταιρεία αυτή.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται:

«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 στο **άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται:

«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 ελεύθερο 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 σύμφωνα με το **άρθρο 3 παρ. 3 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)**:

«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 στις διατάξεις του **άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται:

«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 στις διατάξεις του **άρθρου 6 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 41 παρ. 1 του ν. 2859/2000**, όπως ίσχυε για την κρινόμενη περίοδο:

«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 παραγράφων 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, σύμφωνα με το **άρθρο 36 παρ. 1 του ν. 2859/2000** ορίζεται:

«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 10 του ν. 4174/2013**, όπως ίσχυε:

«1. Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο κατά τον τρόπο και το χρόνο που ορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. Με όμοια απόφαση είναι δυνατόν να ορίζονται άλλες κατηγορίες προσώπων, για τις οποίες απαιτείται εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.

.....

4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το

διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1055/2014** με θέμα “Συμπλήρωση – Τροποποίηση των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013 (ΦΕΚ 3367Β’/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος»”:

«1. Η παράγραφος 1 της απόφασης ΠΟΛ.1281/30.12.2013 (ΦΕΚ 3367Β’/31.12.2013) αντικαθίσταται ως εξής:

«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, περαιτέρω 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:

«Με την πιο πάνω απόφαση τροποποιούνται και συμπληρώνονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 της απόφασης ΠΟΛ.1281/30.12.2013 (ΦΕΚ 3367 Β’/ 31.12.2013), αναφορικά με την απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.

Επί των διατάξεων αυτών και σε συνέχεια της εγκυκλίου μας ΠΟΛ.1024/17.1.2014, παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Με τις νέες αυτές διατάξεις το όριο του κριτηρίου των ακαθαρίστων εσόδων ανήλθε στο ποσό των 15.000 ευρώ. Έτσι, από 1.1.2014, από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, απαλλάσσονται οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών μέχρι 15.000 ευρώ, και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης μέχρι 5.000 ευρώ.

.....

2. Ειδικά για τους αγρότες που υποχρεούνται να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με τήρηση απλογραφικών βιβλίων από 1.1.2014, η δήλωση έναρξης ή μεταβολής μπορεί να υποβληθεί εμπρόθεσμα μέχρι 15.04.2014. Οι εν λόγω αγρότες μπορούν να υποβάλουν τη δήλωση αποθεμάτων μέχρι 30.05.2014 και να πραγματοποιήσουν την έκπτωση φόρου που προκύπτει από αυτή, με την περιοδική δήλωση του δεύτερου τριμήνου του 2014. Αυτονόητο είναι ότι μέχρι την ημερομηνία αυτή μπορούν να θεωρούνται από τις Δ.Ο.Υ. οι καταστάσεις απογραφής, καθώς και ότι δεν είναι υποχρεωτική η σύνταξη απογραφής και η υποβολή δήλωσης αποθεμάτων από τους αγρότες που μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς με τη δήλωση αυτή υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των αποθεμάτων, δικαίωμα το οποίο μπορεί ο αγρότης να μην το ασκήσει.

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.**

Με την υποβολή της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι αγρότες αυτοί δηλώνουν και την υποχρεωτική ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά, διπλογραφικά). **Τονίζεται ότι η δήλωση της υποχρεωτικής ένταξης σε βιβλία δεν τους στερεί το δικαίωμα που παρέχεται σ' αυτούς από τις διατάξεις της απόφασης ΠΟΛ.1055/17.2.2014 να μην τηρούν απλογραφικά βιβλία, όταν δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων.** Στην περίπτωση αυτή, παρότι στη δήλωση έναρξης ή μεταβολής δηλώνεται η υποχρεωτική τήρηση απλογραφικών βιβλίων και αυτό αποτυπώνεται στη βεβαίωση έναρξης ή μεταβολής, η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει βάσει της ΑΥΟ ΠΟΛ.1055/17.2.2014.

.....»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1024/2014** «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013 (ΦΕΚ 3367Β/31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.»» ορίζεται:

«1. Δ/ΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Γενικά

Με την απόφαση ΠΟΛ.1281/30.12.2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, από 1.1.2014, απαλλάσσονται, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες (γεωργοί, κτηνοτρόφοι, πτηνοτρόφοι, μελισσοκόμοι, κλπ), 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.....

Τα προαναφερόμενα κριτήρια λαμβάνονται σωρευτικά, δηλαδή θα πρέπει να συντρέχουν και τα δύο προκειμένου τα εν λόγω πρόσωπα να τύχουν της απαλλαγής αυτής. Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ως προς την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.

Όσοι αγρότες, ενώ κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα και είχαν δικαίωμα να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης άνω των οριζόμενων ορίων, δεν θα ασκήσουν την αγροτική τους εκμετάλλευση από 1.1.2014 ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

.....

Έννοια Ακαθαρίστων Εσόδων

Ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή της απόφασης αυτής, θεωρούνται τα έσοδα από τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους που πραγματοποιούν οι αγρότες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο καθώς και από την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, όπως αυτές προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται είτε από τους ίδιους είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτούς (τιμολόγια πώλησης, τιμολόγια αγοράς ή εκκαθαρίσεις). Για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται υπόψη και η αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται για την παράδοση προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση του αγρότη του ειδικού καθεστώτος στην εμπορική δραστηριότητα (λαϊκή, κατάστημα).

Στην περίπτωση τήρησης βιβλίων λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

.....

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).

Σημειώνεται ότι, στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί μετά την 1.1.2014 τιμολόγια αγοράς (αγροτικών προϊόντων) από αντισυμβαλλόμενους προς αγρότες, οι οποίοι από 1.1.2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., πρέπει το αργότερο μέχρι τις προθεσμίες που προβλέπονται στο κατωτέρω κεφάλαιο 2 για την υποβολή δηλώσεων έναρξης ή μεταβολής εργασιών να εκδοθούν πιστωτικά τιμολόγια από τους αντισυμβαλλόμενους και τιμολόγια (πώλησης) από τους αγρότες, με ημερομηνία έκδοσης μέχρι 31.1.2014 ή 28.2.2014, ανάλογα με το αν ο αγρότης είναι υπόχρεος σε διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία, αντίστοιχα.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013:

«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 υποβάλλει 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', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.»

Επειδή, σύμφωνα με την από 07/12/2020 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, ο προσφεύγων στη χρήση 2013 ως αγρότης ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 πραγματοποίησε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων συνολικής αξίας άνω των 15.000,00 ευρώ, και συγκεκριμένα ποσού 16.243,83 ευρώ, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα αίτησή του για επιστροφή Φ.Π.Α., και επομένως για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2014, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Επειδή, κατά παράβαση των ανωτέρω, ο προσφεύγων το φορολογικό έτος 2014 παρέμεινε στο ειδικό καθεστώς αγροτών του άρθρου 41 του ν. 2859/2000 και δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολών, προκειμένου να μεταταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013** με τίτλο “Επαρκής αιτιολογία” ορίζονται τα ακόλουθα:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και του συστήματος Taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων στο κρινόμενο φορολογικό έτος 2014 δεν ασκούσε άλλη δραστηριότητα για την οποία είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων, πλην της δραστηριότητας του αγρότη. Επιπλέον, αν και είχε τη δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το εν λόγω φορολογικό έτος, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2014, δεν απαλλασσόταν από τις υποχρεώσεις του αναφορικά με την έκδοση στοιχείων και υποβολή της σχετικής δήλωσης στη Δ.Ο.Υ. για ένταξή του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με τις προαναφερθείσες ΠΟΛ.1024/2014 και ΠΟΛ. 1079/2014. Ωστόσο στη σχετική έκθεση μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναφέρεται ότι με την υπ' αριθμ./2020 πρόσκληση ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της φορολογικής περιόδου 2014, καθώς και τα παραστατικά δαπανών και εξόδων που τηρούσε την

περίοδο αυτή, και ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος προσκόμισε όλα τα ανωτέρω βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν.

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης δεν αναφέρεται συγκεκριμένα ποια στοιχεία εσόδων προσκομίστηκαν και ποια στοιχεία δεν εκδόθηκαν, ώστε να αιτιολογείται ο καταλογισμός της παράβασης της μη συμμόρφωσης με το κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ. υποχρεώσεις του προσφεύγοντος, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, είχε τη δυνατότητα να μην τηρήσει απλογραφικά βιβλία. Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου καθίσταται αόριστη, καθότι δεν εξειδικεύει, ούτε παραθέτει στο σώμα της τις ελεγκτικές εκείνες επαληθεύσεις, στις οποίες βασίσθηκε ο έλεγχος για τη θεμελίωση της κρίσης του και τον καταλογισμό της προσβαλλόμενης παράβασης. Ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα ως προς την παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' του ν. 4174/2013 που του καταλογίστηκε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. /2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014.

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

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013:	100,00 ευρώ
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' ν. 4174/2013:	<u>0,00 ευρώ</u>
Σύνολο προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013:	100,00 ευρώ

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 Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.