



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



Α.Α.Δ.Ε.

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05.05.2022

Αριθμός απόφασης: 1575

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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».

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 **05.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /03.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30.11.2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

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 **05.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , με Α.Φ.Μ., 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 αριθμό /03.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013, ποσού 2.500,00 ευρώ, καθώς δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013 υποχρεώσεις της, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα για το φορολογικό έτος 2018.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 30.11.2021 έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθ. /2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, η προσφεύγουσα είχε ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς αγροτών για το διάστημα από 31.12.2011 έως 31.12.2017. Κατά τη διαχειριστική χρήση 01.01.2017 έως 31.12.2017 έλαβε επιδοτήσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, οι οποίες υπερέβησαν τις 5.000,00 ευρώ, ως εκ τούτου, είχε υποχρέωση από 01.01.2018 να ενταχθεί στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων. Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ. πρωτ. /10-11-2020 δήλωση μεταβολής εργασιών, προκειμένου να πραγματοποιήσει μεταβολή από αγρότης ειδικού καθεστώτος σε αγρότη κανονικού καθεστώτος και την υπ' αριθ. πρωτ. /25-11-2020 δήλωση μεταβολής για ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων από 01.01.2018.

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

1. 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 2018 και εφεξής.
2. Από την μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος για τη χρήση 2018, 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 το άρθρο 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» 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 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο» 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 έναρξης 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 «Ειδικό καθεστώς αγροτών» 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 «Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. 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 54 «Διαδικαστικές Παραβάσεις» 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:

.....

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:

.....

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/16-01-2015 «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων»:

«Άρθρο 1

1. Παρέχεται η δυνατότητα, από το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής, μη ενημέρωσης λογιστικών βιβλίων στους αγρότες – φυσικά πρόσωπα οι οποίοι λόγω υπέρβασης των ορίων της παραγράφου 1 του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), εφόσον:

α) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν το ενάμιση εκατομμύριο (1.500.000) ευρώ,

β) τα λογιστικά στοιχεία τηρούνται με τάξη και πληρότητα ώστε να εκπληρούνται με ορθότητα οι φορολογικές ή άλλες υποχρεώσεις του υπόχρεου και να διευκολύνεται η διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου, και

γ) δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62):

«.....

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

.....

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, "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."

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, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ, η προσφεύγουσα το έτος 2017 έλαβε επιδοτήσεις από τον ΟΠΕΚΕΠΕ, οι οποίες υπερέβησαν τις 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 η προσφεύγουσα όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και να τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλίο εσόδων-εξόδων).

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.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30.11.2021 οικεία Έκθεση Ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επί της

οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **05.01.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ. /03.12.2021 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:
Η με αριθμό /03.12.2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης:
Καταλογιζόμενο ποσό: 2.500,00 ευρώ

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/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.