



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 03-07-2019

Αριθμός απόφασης:1679

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 06/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του**, με ΑΦΜ:....., ως κληρονόμος της μητέρας του, του με ΑΦΜ:....., κατά των με αριθμό ειδοποίησης ... και/20-02-2019 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντίστοιχα, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό ειδοποίησης και/20-02-2019 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντίστοιχα, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται ο επανέλεγχος.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../06-03-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:....., ως κληρονόμος της μητέρας του, του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης/20-02-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.340,25€, προκαταβολή φόρου ύψους 116,39€, συμβ/να ποσά ύψους 9,00€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 132,66€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.598,30€, έναντι του συνολικού ποσού φόρου ύψους 791,39€ που είχε προσδιοριστεί με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους.

Με την με αριθμό ειδοποίησης/20-02-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.260,95€, συμβ/να ποσά ύψους 9,00€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 99,58€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.369,53€, έναντι του συνολικού ποσού φόρου ύψους 593,39€ που είχε προσδιοριστεί με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικών ετών 2016 και 2017 καθώς θεωρεί ότι εσφαλμένα δεν έτυχε η θανούσα μητέρα του της έκπτωσης του άρθρου 16 του Ν 4172/2013 (1.900,00€) καθώς ήταν κατ'επάγγελμα αγρότισσα και συνταξιούχος του ΟΓΑ. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται τα άρθρα 15, 16 και 29 του Ν 4172/2013, το άρθρο 65 του Ν 4389/2016, την ΚΥΑ 134430/04-03-2011 και το άρθρο 34 του Ν 4474/2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν 4172/2013 *“1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:*

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχειρηματική Δραστηριότητα) σε ευρώ	Φορ. Συντελεστής
0-20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 -40.000	37%
40.001 -	45%

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 16 του Ν 4172/2013, ως ίσχυε κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, “1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των χιλίων εννιακοσίων (1.900) ευρώ για το φορολογούμενο χωρίς εξαρτώμενα τέκνα, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11, όταν το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και συντάξεις δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ. Η μείωση του φόρου ανέρχεται σε χίλια εννιακόσια πενήντα (1.950) ευρώ για το φορολογούμενο με ένα (1) εξαρτώμενο τέκνο, σε δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ για δύο (2) εξαρτώμενα τέκνα και σε δύο χιλιάδες εκατό (2.100) ευρώ για τρία (3) εξαρτώμενα τέκνα και άνω. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των ποσών αυτών, η μείωση του φόρου περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου.

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “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 1”

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013, όπως το τελευταίο εδάφιο αυτής αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του Ν 4474/2017 και ισχύει από 01-01-2016, “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, με την Υ.Α. 329/78917/2018 (ΦΕΚ Β’ 2090/07.06.2018), η οποία τροποποίησε την επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ΚΥΑ 134430/14-03-2011, ορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού

του αγροτικού εισοδήματος προκειμένου να χαρακτηριστεί κάποιος ως επαγγελματίας αγρότης και να εγγραφεί στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων.

Επειδή, στις παραγράφους 3 και 4 της ΠΟΛ 1107/2016 ορίζεται ότι “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.”

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ 1135549/14-09-2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την εκκαθάριση δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, “ **1.** Με το τελευταίο εδάφιο της [παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013](#) έτσι όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το [άρθρο 34 του Ν.4474/2017](#) , 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 50% του εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Στο εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται η κύρια σύνταξη από τον ΟΓΑ, οι αμοιβές από παροχή εργασίας με εργόσημο, οι αμοιβές εργαζομένων υπαγόμενων σε 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 στη ασφάλιση του ΟΓΑ. Τα οριζόμενα στην ανωτέρω διάταξη ισχύουν από 1.1.2016 (σχετική και η [ΠΟΛ.1107/2016](#) εγκύκλιο)”.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, προκειμένου ο ασκών αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα να λάβει τη μείωση του φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 16 του Ν 4172/2013, θα πρέπει να είναι κατ'επάγγελμα αγρότης (όπως αυτό ορίζεται στην κείμενη

νομοθεσία) και τουλάχιστον το 50% του εισοδήματός του να προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα.

Επειδή, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 και 2017 η του με ΑΦΜ:....., ήταν κατ'επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με τα δεδομένα του ηλεκτρονικού αρχείου του Μητρώου Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων.

Επειδή, η του με ΑΦΜ:..... υπέβαλε αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, βάσει της οποίας της αναγνωρίστηκε η μείωση του φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 16 του Ν 4172/2013 για το εισόδημα που προέρχεται από συντάξεις και αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς πληρούνταν οι ως άνω αναφερόμενες προϋποθέσεις.

Ακολούθως, ο προσφεύγων ως κληρονόμος της θανούσης μητέρας του, του με ΑΦΜ:....., υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/11-02-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 τροποποιώντας τον κωδικό 659 *“Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση”* του εντύπου Ε1 και αυξάνοντας αυτόν κατά το ποσό των 352,01€. Μετά την υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το εισόδημα της θανούσης από αγροτική δραστηριότητα υπολειπόταν των λοιπών εισοδημάτων της σε ποσοστό μεγαλύτερο του 50%, με αποτέλεσμα να της χορηγηθεί η μείωση του φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 16 του Ν 4172/2013 μόνο για το εισόδημα που προέρχεται από τη σύνταξή της.

Επειδή, ο προσφεύγων, ως κληρονόμος της του με ΑΦΜ:....., υπέβαλε αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 για τη θανούσα, και βάσει της οποίας της αναγνωρίστηκε η μείωση του φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 16 του Ν 4172/2013 για το εισόδημα που προέρχεται από συντάξεις και αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς πληρούνταν οι ως άνω αναφερόμενες προϋποθέσεις.

Ακολούθως, ο προσφεύγων (ως κληρονόμος της θανούσης μητέρας του, του με ΑΦΜ:.....) υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/22-08-2018 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσθέτοντας στον κωδικό 667 *“Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης”* το ποσό των 3.969,57€ και στον κωδικό 675 *“Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης”* το ποσό των 595,42€. Μετά την υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το εισόδημα της θανούσης από αγροτική δραστηριότητα υπολειπόταν των λοιπών εισοδημάτων της σε ποσοστό μεγαλύτερο του 50%, με αποτέλεσμα να της χορηγηθεί η μείωση του φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 16 του Ν 4172/2013 μόνο για το εισόδημα που προερχόταν από τη σύνταξή της.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθά υπολογίστηκε η μείωση του φόρου που προβλέπεται από το άρθρο 16 του Ν 4172/2013 για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης από 06-03-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:....., ως κληρονόμου της μητέρας του, του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

- Με αριθμό ειδοποίησης/20-02-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση:Τελικό χρεωστικό 1.598,30€.
- Με αριθμό ειδοποίησης/20-02-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση:Τελικό χρεωστικό 1.369,53€.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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