



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/01/2020

Αριθμός απόφασης: 148

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης**

**Πληροφορίες :** .....

**Ταχ. Δ/ση :** Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας :** 54630 – Θεσ/νίκη

**Τηλέφωνο :** 2313-333245

**ΦΑΞ :** 2313-333258

**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 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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.** Την από **20/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... **ΤΟΥ** ....., **ΑΦΜ** ....., με διεύθυνση κατοικίας ..... , Τ.Κ. ...., κατά της με αρ. ειδοπ. ..../2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, βάσει της με αριθμ. .... 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 26/09/2019 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **20/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... **ΤΟΥ** ....., **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 αριθμ. ειδοποίησης ...../2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, η οποία εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. καταχ. .... 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, προέκυψε τελικό πιστωτικό ύψους 350,73 €.

Ειδικότερα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε αρχικά την με αριθμ. καταχ. ..../2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, με την οποία δήλωσε εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 1.401,77 € και μερίσματα – τόκοι- δικαιώματα ύψους 0,20 €, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή. Στη συνέχεια λόγω χορήγησης αναδρομικών κύριας σύνταξης από τον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης – ΟΠΣ -Ι.Κ.Α. φορολογητέου ποσού ύψους 3.272,45 €, που αφορούσαν το έτος 2017, υπέβαλε την με αριθμ. ..../2019 τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2017, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό φόρου για επιστροφή ύψους 350,73 €.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επικαλούμενος ότι ενώ τα κέρδη από ατομική αγροτική δραστηριότητα ύψους 1.401,77€ φορολογήθηκαν με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013, ωστόσο, δεν εφαρμόστηκε η μείωση του φόρου του άρθρου 16 του ίδιου ως άνω νόμου, παρότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις της μείωσης αυτής (κατ' επάγγελμα αγρότης, συνταξιούχος -πρώην ΟΓΑ).

**Επειδή**, ο νόμος **4172/2013** (ΦΕΚ 167/23-07-2013), στο **άρθρο 21**, ορίζει ότι : «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης,

καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους δεν περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. ....» Στο άρθρο 29, ότι : «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.». Στο άρθρο 15, ότι : «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%              |

Στο άρθρο 16, ορίζεται ότι : «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..... 3.α) Προκειμένου να διατηρηθεί η μείωση φόρου σύμφωνα με το άρθρο αυτό, ο φορολογούμενος απαιτείται να πραγματοποιήσει δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες να έχουν εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του Ν. 3862/2010, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού κ.λπ., το ελάχιστο ποσό των οποίων προσδιορίζεται ως ποσοστό του φορολογητέου εισοδήματός του, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

| Εισόδημα (σε ευρώ) | Ποσοστό ελάχιστης δαπάνης με ηλεκτρονική συναλλαγή και μέσα πληρωμής με κάρτα (Προοδευτική εφαρμογή) |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1-10.000           | 10%                                                                                                  |
| 10.000,01-30.000   | 15%                                                                                                  |
| 30.000,01 και άνω  | 20% και μέχρι 30.000 ευρώ                                                                            |

»

**Επειδή**, περαιτέρω, με την **ΠΟΛ. 1068/17-4-2018**, με τίτλο «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017, των λοιπών εντύπων και δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή», στο άρθρο 4 αυτής, στην ενότητα Γ – Έντυπο Ε1, «Υποπίνακας 4Γ1 (εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα), ορίζεται ότι : «Το εισόδημα που αποκτάται από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 .Το εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται με λογιστικό τρόπο (έσοδα μείον έξοδα) ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Οι μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων που έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο. Προκειμένου να δηλωθεί εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2017, είναι απαραίτητη η συμπλήρωση του εντύπου Ε3.Τα κέρδη από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα (λογιστικός προσδιορισμός) φορολογούνται πλέον αυτοτελώς με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 (κλίμακα μισθωτών), χωρίς δηλαδή τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται με τυχόν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από μισθούς και συντάξεις (παρ. 3 άρθρου 29 Ν. 4172/2013 ).Ο χαρακτηρισμός του κατ' επάγγελμα αγρότη προκύπτει από επίσημη ταυτοποίηση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης ( άρθρο 2 παρ.

1 Ν. 3874/2010 , όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του Ν. 4389/2016 ).Για τους κατ' επάγγελμα αγρότες, όπως αυτοί ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εφαρμόζονται οι μειώσεις του φόρου του άρθρου 16, εφόσον τουλάχιστον το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού εισοδήματός τους προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα. Στο συνολικό 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**, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α 1090127 ΕΞ 2017/13-06-2017**, διευκρινίζεται ότι : «1. Με τις διατάξεις της [παρ. 3 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013](#) ορίζεται ότι 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. 2. Επίσης, με το τελευταίο εδάφιο της ίδιας παραγράφου του ως άνω άρθρου και νόμου, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 34 του πρόσφατα ψηφισθέντος Ν.4474/2017, η μείωση του φόρου της παραγράφου αυτής 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.»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει, ότι ο προσφεύγων έλαβε για το χρονικό διάστημα από 01/01/2017-31/12/2017, αναδρομικά συντάξεων από τον Ενιαίο Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης φορολογητέου ποσού 3.272,45 €. Πρόκειται για αναδρομικά σύνταξης από τον πρώην ΟΓΑ, δεδομένου ότι τα προηγούμενα έτη ήταν κατ' επάγγελμα αγρότης, ενώ κατέβαλε εισφορές υπέρ του ταμείου ΟΓΑ

(σχετικό το υπ'αρ. πρωτ. ....../2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Βέροιας). Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων απέκτησε πέραν του εισοδήματος από ατομική αγροτική επιχείρηση ύψους 1.401,11 € και κύρια σύνταξη από τον ΟΓΑ ύψους 3.272,45 €, καθώς και εισόδημα από μερίσματα – τόκους-δικαιώματα, ύψους 0,20 €. Επειδή, κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013, η κύρια σύνταξη του ΟΓΑ θα πρέπει να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό του εισοδήματος (4.674,43 €), προκειμένου να προσδιοριστεί το ποσοστό του εισοδήματος που προέρχεται από αγροτική δραστηριότητα σε σχέση με το συνολικό φορολογητέο εισόδημα. Επειδή, μετά την αφαίρεση αυτή, συντρέχει η περίπτωση της μείωσης του φόρου, κατά το ποσό που προβλέπεται στο άρθρο 16 του ν. 4172/2016, για το εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα (1.401,77), δεδομένου ότι αυτό αποτελεί σχεδόν εξ' ολοκλήρου, το συνολικό του εισόδημα ύψους 1.401,97 (1.401,77+0,20) ήτοι, ποσοστό 99,99% του συνολικού του εισοδήματος. Κατόπιν των ανωτέρω, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός θα πρέπει να γίνει αποδεκτός.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ....../20-09-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... **ΤΟΥ** ....., **ΑΦΜ** ....., καλείται δε η Δ.Ο.Υ., να διενεργήσει νέα εκκαθάριση, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.