



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

Καλλιθέα, 05-12-2023

Αριθμός απόφασης: 2050

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α'206), εφεξής ΚΦΔ,  
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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

**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 ηλεκτρονικής κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, φορολογικού έτους 2023, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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. .... προβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του ΚΦΔ)** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00 €** λόγω **εκπρόθεσμης υποβολής** της με αριθμό ..... δήλωσης μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου για την υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α, λόγω υπέρβασης του ορίου των 5.000,00€, που τίθεται από τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.2859/2000, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 47 του ν.4410/2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι της χορηγήθηκε εκπρόθεσμα (στις ..... ) η βεβαίωση επιδοτήσεων του ΟΠΕΚΕΠΕ, η οποία είναι απαραίτητη για τη δήλωση μεταβολής στο μητρώο μέχρι ....., ενώ επίσης επικαλείται νομική πλάνη.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 13** «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία» του **ΚΦΔ**, ορίζεται ότι:

*«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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**, με βάση τα οριζόμενα στην **περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 10** «Αριθμός φορολογικού μητρώου» του **ΚΦΔ**:

*«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, 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 [...]

**6.** Οι αγρότες που εντάσσονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να επιλέξουν τη μετάταξή τους στο κανονικό καθεστώς με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη Φορολογική Διοίκηση.

Η προαιρετική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ισχύει είτε από την έναρξη του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας, είτε από την ημερομηνία υποβολής της ανωτέρω δήλωσης αν η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την πάροδο τριετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη του επόμενου από τη μετάταξη φορολογικού έτους. Η υποχρεωτική μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1, ισχύει από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών. Η μη υποβολή της δήλωσης μεταβολών δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς.

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη του φορολογικού έτους με υποβολή δήλωσης μεταβολών στη Φορολογική Διοίκηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα κριτήρια της παραγράφου 1 και δεν υφίστανται οι περιορισμοί των περιπτώσεων α' έως και δ' της παραγράφου 5.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1201/28-12-2016 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.4410/2016 σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων», αναφέρεται ότι:

«**1.** Στην παράγραφο 1 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπονται τα κριτήρια για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, στο ειδικό καθεστώς εντάσσονται οι αγρότες οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών αξίας κατώτερης των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν επιδοτήσεις συνολικής αξίας κατώτερης των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

Τα προαναφερόμενα κριτήρια λαμβάνονται σωρευτικά, δηλαδή θα πρέπει να συντρέχουν και τα δύο προκειμένου τα εν λόγω πρόσωπα να εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται είτε το ένα είτε το άλλο κριτήριο, οι αγρότες εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και παράλληλα έχουν όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τα ΕΛΠ ως προς την τήρηση λογιστικών βιβλίων και την έκδοση στοιχείων. [...]

Στον προσδιορισμό του ορίου των 5.000 ευρώ από επιδοτήσεις, από 01.01.2017 και εφεξής, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό επιδοτήσεων ή ενισχύσεων κάθε μορφής που πράγματι καταβλήθηκε στον αγρότη εντός του προηγούμενου φορολογικού έτους, έστω και αν στο ποσό αυτό περιέχονται και ποσά επιδοτήσεων ή ενισχύσεων που αφορούν άλλα φορολογικά έτη (χρήσεις) [...].

Συνεπώς, για να κριθεί το καθεστώς ενός αγρότη την 1.1.2017, λαμβάνεται υπόψη το ποσό των επιδοτήσεων που πράγματι έλαβε ο αγρότης εντός του 2016, ακόμη κι αν πρόκειται για ποσά που ανάγονται σε παλαιότερα έτη (π.χ. 2014, 2015 κλπ). [...]

**4.** 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 προαιρετική μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς αγροτών. [...]

**β) Υποχρεωτική μετάταξη υφίσταται από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων της παραγράφου 1.**

*Η μετάταξη αυτή, για την οποία επίσης υποβάλλεται δήλωση μεταβολών εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους, πραγματοποιείται από την έναρξη του φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που η δήλωση μεταβολών υποβληθεί μετά το πέρας της προαναφερόμενης προθεσμίας, θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54, παρ.2 του ΚΦΔ. Η μη υποβολή της δήλωσης μεταβολών δεν επηρεάζει την υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς από την αρχή του φορολογικού έτους. ».*

**Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:**

*«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου....*

*Με την παρ.2 δε της ίδιας ως άνω διάταξης ορίζεται ότι:*

*«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 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παραγράφου 1....*

*β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1, που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, ...»*

**Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι προέβη σε εκπρόθεσμη δήλωση μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου για την υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α στις ..... διότι εκδόθηκε εκπρόθεσμα (στις ..... ) η βεβαίωση επιδοτήσεων του ΟΠΕΚΕΠΕ, η οποία είναι απαραίτητη για τη δήλωση μεταβολής στο μητρώο μέχρι .....**

**Προς επίρρωση των όσων ισχυρίζεται επικαλείται και προσκομίζει στην Υπηρεσία μας:**

**α) την από ..... Βεβαίωση Εφορίας Φορολογικού έτους 2021 (1/1/2021-31/12/2021) της Διεύθυνσης Πληρωμών Αγροτικών Ενισχύσεων του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων, από την οποία προκύπτει ότι κατά το έτος 2021 εισέπραξε συνολικά το ποσό των 3.485,06€ και**

**β) την από ..... Βεβαίωση Εφορίας Φορολογικού έτους 2022 (1/1/2022-31/12/2022) της Διεύθυνσης Πληρωμών Αγροτικών Ενισχύσεων του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων, από την οποία προκύπτει ότι κατά το έτος 2022 εισέπραξε συνολικά το ποσό των 7.455,18€.**

**Επειδή περαιτέρω, όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών-επιδοτήσεων φορολογικού έτους 2022, η προσφεύγουσα έλαβε αγροτικές επιδοτήσεις οι οποίες υπερέβησαν το όριο των 5.000€, ως εκ τούτου όφειλε από ..... να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. υποβάλλοντας δήλωση μεταβολών εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την έναρξη του φορολογικού έτους.**

**Επειδή, η μετάταξη στο κανονικό καθεστώς πραγματοποιήθηκε εκπρόθεσμα με την υπ' αριθ. .... δήλωση μεταβολής και με ημερομηνία έναρξης της 1<sup>η</sup>/1/2023.**

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αφενός δεν γνώριζε τη νομοθεσία και αφετέρου δεν ευθύνεται για την εκπρόθεσμη χορήγηση της βεβαίωσης του ΟΠΕΚΕΠΕ δεν γίνεται δεκτός διότι οι καταβολές των επιδοτήσεων πραγματοποιούνται κατά κανόνα μέχρι τέλος Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους ενώ για τη δήλωση στο μητρώο της μεταβολής σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ δεν είναι απαραίτητη η προσκόμιση της βεβαίωσης των επιδοτήσεων.

Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα ήταν ενήμερη ότι το έτος 2022 είχε εισπράξει επιδοτήσεις αγροτικών προϊόντων άνω των 5.000,00€, επομένως βάσει των διατάξεων του άρθρου 41 του ν.2859/2000, όπως ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1201/2016, από 01/01/2023 ήταν υπόχρεη σε μετάταξη από το ειδικό καθεστώς αγροτών του ως άνω άρθρου στο κανονικό καθεστώς του ιδίου νόμου και παράλληλα να τηρεί απλογραφικά βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του ω.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Κατόπιν αυτών,

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., και την επικύρωση της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ.54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φορολογικό έτος 2023**

Η με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.54 ΚΦΔ.

**Ποσό προστίμου : 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  
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.