



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

ΤΜΗΜΑ : Α7 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 05-02-2024

Αριθμός απόφασης: 234

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 Κ.Φ.Δ.,
- 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοποίησης και αριθμό δήλωσης, Πράξης

Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2023**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό ύψους **1.770,16 ΕΥΡΩ**. Η πράξη αυτή είναι αποτέλεσμα της υποβολής της με αριθμό δήλωσης/..... Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού Έτους **2022** που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα με επιφύλαξη και η οποία εκκαθαρίστηκε από τη Δ.Ο.Υ.

Ιστορικό

Ο προσφεύγων, είναι αγρότης του κανονικού καθεστώτος και παράλληλα διατηρεί επιχείρηση με αντικείμενο εργασίων: «..... (ΚΑΔ.....) στην κοινότητα Την/2021 υπέβαλε την ετήσια δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το 2022 με επιφύλαξη. Οι λόγοι της επιφύλαξης ήταν οι ακόλουθοι:

1) Κατά την υποβολή του Ε3 δεν του επέτρεπε το σύστημα TAXIS να επιλέξει τον κωδ. 011 (Αγρότες μέλη αγροτικών συνεταιρισμών) τη στιγμή που είναι μέλος και μάλιστα Πρόεδρος ΔΣ του

2) Δεν ήταν δυνατή η επιλογή του κωδ. 942 (Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική δραστηριότητα που υπάγονται στις διατάξεις του αρθ. 15 του Ν.4935/2022) για το ποσό των 25.016,74 ευρώ.

3) Δεν ήταν δυνατή η επιλογή του κωδ. 035 του εντύπου Ε1 (Υπάγεστε στις διατάξεις του αρθ. 15 του Ν.4935/2022) με συνέπεια την εμφάνιση του εισοδήματος του αυξημένου κατά 12.508,37 ευρώ.

4) Εξαιτίας των ανωτέρω απαιτούνται αποδείξεις 2.311,70 επιπλέον των 10.147,97

υπολογιζόμενες με 30%

5) Παρότι είναι κατασχεμένοι οι λογαριασμοί του αντί ο υπολογισμός να γίνεται μέχρι τις 5.000 γίνεται με 30% (άρθ. 15,παρ 6β εδαφ 3 Ν 4172/2013)

Η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, αφού απέρριψε τους παραπάνω λόγους επιφύλαξης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη σύμφωνα με τους λόγους επιφύλαξης του (μη δυνατότητας εφαρμογής των κωδικών 011 και 942 στο Ε3, καθώς και μη ύπαρξης δυνατότητας επιλογής του κωδικού 035 στο έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να απαιτούνται περισσότερες αποδείξεις, παρότι είναι κατασχεμένοι οι λογαριασμοί του), διότι:

- Είναι μέλος του αγροτικού συνεταιρισμού και μάλιστα
- Είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότης σύμφωνα με το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης
- Ο έλεγχος των προϋποθέσεων αυτών και η σχετική πιστοποίηση γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης
- Από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 4935/2022 προκύπτει ότι τα μέλη των αγροτικών συνεταιρισμών που παραδίδουν το 75% της παραγωγής τους δικαιούνται της απαλλαγής 50%
- Οι τραπεζικοί λογαριασμοί του είναι κατασχεμένοι
- Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος περιλαμβάνεται Προσαύξηση Φόρου Αποδείξεων 459,68 ευρώ κατά παράβαση του αρθ 15 παρ 68 εδαφ 3 Ν 4127/2013
- Το δηλωθέν εισόδημα του από αγροτική δραστηριότητα είναι άνω του 50%

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. ορίζονται τα ακόλουθα: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. ... 2. Με αποφάσεις του Διοικητή ορίζονται: α) η μορφή των φορολογικών δηλώσεων, β) οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στη φορολογική δήλωση και τα τυχόν συνοδευτικά έγγραφα αυτής, γ) ο τρόπος υποβολής, δ) ο τρόπος με τον οποίο αυτή υπογράφεται,».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του Κ.Φ.Δ. ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 67 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. 1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. Ειδικά, φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους, που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους. Φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Β υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5, και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3, του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ακόλουθα: «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 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 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 τα οριζόμενα στην περ. α', της παρ. 1 (Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος στην περίπτωση συνεργασίας φυσικών προσώπων, κατά κύριο επάγγελμα αγροτών), του άρθρου 15 του Ν.4935/2022 ορίζεται ότι: **1. Σε φυσικά πρόσωπα, κατά κύριο επάγγελμα αγρότες**, παρέχεται το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) είναι αγρότες μέλη νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων εγγεγραμμένων στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α' 52) και προμηθεύουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής τους, ή β) είναι αγρότες που έχουν συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 16, με την οποία δεσμεύονται για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής τους».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του Ν.3874/2010 (Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων) ορίζεται ότι: «1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος

νόμου, οι παρακάτω ορισμοί έχουν αντίστοιχα την εξής έννοια: α) Επαγγελματίας αγρότης είναι το ενήλικο φυσικό πρόσωπο, που έχει δικαίωμα εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, εφόσον πληροί σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις: αα) Είναι κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης. αβ) Ασχολείται επαγγελματικά με αγροτική δραστηριότητα στην εκμετάλλευσή του τουλάχιστον κατά 30% του συνολικού ετήσιου χρόνου εργασίας του. αγ) Λαμβάνει από την απασχόλησή του σε αγροτική δραστηριότητα το 50% τουλάχιστον του συνολικού ετήσιου εισοδήματος του. αδ) Είναι ασφαλισμένος ο ίδιος και η αγροτική του εκμετάλλευση, όπου απαιτείται, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. αε) Τηρεί λογιστικά βιβλία, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.».

Επειδή, σύμφωνα με την Κ.Υ.Α. αριθ. 134430/2011 (Προσδιορισμός του αγροτικού εισοδήματος), όπως τροποποιήθηκε με την 329/78917/2018, (οι τροποποιήσεις της οποίας ισχύουν από 1.1.2017), ορίζονται τα ακόλουθα: **Άρθρο 1** Για τον προσδιορισμό του προβλεπόμενου στα εδάφια (αγ) της περίπτωσης α' και (βα) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Ν. 3874/2010 (ΦΕΚ Α' 151) ποσοστού εισοδήματος, συγκρίνεται το αγροτικό με το συνολικό εισόδημα. Η σύγκριση αγροτικού και συνολικού εισοδήματος γίνεται σε ατομικό επίπεδο και περιλαμβάνει τα ακόλουθα επιμέρους εισοδήματα, όπως αυτά δηλώνονται στη αρμόδια Δ.Ο.Υ. **Άρθρο 2 1.** Το αγροτικό εισόδημα για τις ανάγκες εφαρμογής του ν.3874/2010 αποτελείται από: α) Εισοδήματα που αποκτώνται από τις δραστηριότητες της αγροτικής εκμετάλλευσης, στις οποίες περιλαμβάνεται η παραγωγή, αποθήκευση, τυποποίηση, συσκευασία, η εν γένει τοποθέτηση μέχρι και το στάδιο της χονδρικής και λιανικής πώλησης αποκλειστικά των προϊόντων που παράγει η ίδια η αγροτική εκμετάλλευση καθώς και η πρώτη χωρική ή οικοτεχνική μεταποίησή τους. β) Εισοδήματα που αποκτώνται από την θαλάσσια αλιεία και την αλιεία εσωτερικών υδάτων (εξαιρείται ή υπερπόντια αλιεία), την σπογγαλιεία, την οστρακαλιεία, τη δασοπονία, την υδατοκαλλιέργεια και τη θηραματοπονία. γ) Εισοδήματα που προέρχονται από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας ισχύος μέχρι 100 KW. δ) Εισοδήματα που προέρχονται από τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων δυναμικότητας έως 10 δωματίων. ε) Εισοδήματα που προέρχονται από την παροχή αγροτικής εργασίας σε δασαρχεία και από την αγροτική εργασία σε αγροτικές εκμεταλλεύσεις τρίτων. στ) Οι αγροτικές ενισχύσεις και οι αποζημιώσεις επί της παραγωγής. **Άρθρο 2.** Τα εισοδήματα που δεν προσμετρούνται στο αγροτικό εισόδημα για τη εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, είναι αυτά που προέρχονται από: την απασχόληση σε εμπορικές επιχειρήσεις, βιοτεχνικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, ελευθέρια επαγγέλματα, μισθωτές υπηρεσίες και κάθε μορφής εξαρτημένη εργασία, συντάξεις (κύριες, επικουρικές, αναπηρικές κ.α.). **Άρθρο 3** Στο συνολικό εισόδημα, το οποίο συγκρίνεται με το αγροτικό εισόδημα του άρθρου 2 της απόφασης αυτής, δεν προσμετρώνται τα ακόλουθα: α)

Εισόδημα από κεφάλαιο (ήτοι εισόδημα από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα και ακίνητη περιουσία). β) Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου (ήτοι εισόδημα από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας και τίτλων). γ) Αμοιβές που καταβάλλονται σε απασχολούμενους εποχιακά εργαζόμενους, για χρονικό διάστημα μέχρι 150 ημέρες ετησίως, σε επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις μεταποίησης, τυποποίησης προϊόντων, οι οποίοι υπάγονται στην ασφάλιση ΕΦΚΑ, πρώην ΟΓΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4387/2016 (Α 85). δ) Αμοιβές που καταβάλλονται για περιστασιακή απασχόληση στα μέλη Αγροτικών ή Γυναικείων Συνεταιρισμών, τα οποία υπάγονται στην ασφάλιση ΕΦΚΑ, πρώην ΟΓΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4387/2016 (Α 85). ε) Συντάξεις ΕΦΚΑ, πρώην ΟΓΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4387/2016 (Α 85). στ) Έξοδα παράστασης και αποζημιώσεις αιρετών οργάνων, των ΟΤΑ α' και β' βαθμού, συνδικαλιστικών και αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων, καθώς και αμοιβές και ποσοστά (εκτός μισθού) των μελών του διοικητικού συμβουλίου νομικών προσώπων. ζ) Επιδόματα ανεργίας, τέκνων, το εξωιδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες».

Επειδή, σύμφωνα με τις «Οδηγίες για τη Συμπλήρωση της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Φορολογικού Έτους 2022» που δόθηκαν από την Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίζονται τα ακόλουθα για τον κωδικό 035 «Κωδικοί 035-036 Οι νέοι κωδικοί 035-036 συμπληρώνονται στην περίπτωση που αποκτάτε εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα και υπάγεστε στις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4935/2022, με τις οποίες παρέχεται, υπό προϋποθέσεις, το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Ειδικότερα, οι ανωτέρω κωδικοί συμπληρώνονται, εφόσον, είστε κατ' επάγγελμα αγρότης μέλος νομικού προσώπου και ενώσεως προσώπων εγγεγραμμένων στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α' 52) και προμηθεύετε το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής σας, ή είστε κατ' επάγγελμα αγρότης και έχετε συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, με την οποία δεσμεύεστε για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής σας».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 10 και 51 της Ε.2018/2023 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2022» ορίζονται τα ακόλουθα:

Β. ΕΝΤΥΠΟ Ε3

6. Με την Α.1039/2023 (Β' 2010) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ για τον τύπο και περιεχόμενο του εντύπου Ε3 φορολογικού έτους 2022 κοινοποιήθηκε η μορφή και η ανάπτυξη του ως άνω εντύπου με τους δυναμικούς πίνακές του, προσαρμοσμένο στην ορολογία και τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν. 4308/2014). Το έντυπο αυτό αποτελεί συνοδευτικό των εντύπων «Ε1» και «Ν» για τα φυσικά και νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, αντίστοιχα, που εμπίπτουν στην υποχρέωση συμπλήρωσής του.

Ειδικότερα:

10. Ο κωδικός 011 Αγρότες- Μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020 (Α'52) συμπληρώνεται από ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα οι οποίοι είναι μέλη σε αγροτικούς συνεταιρισμούς που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020. Ο έλεγχος των προϋποθέσεων αυτών και η σχετική πιστοποίηση γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης. Επίσης, για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4935/2022 (Α'103) (απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος στην περίπτωση συνεργασίας φυσικών προσώπων, **κατά κύριο επάγγελμα αγροτών**, που είναι μέλη νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων) γίνεται χρήση του κωδικού **011 συνδυαστικά με τον κωδ. 942 του πίνακα ΣΤ**,

51. Στους κωδικούς 140, 240, 340, 440 «Αποτελέσματα προ φόρου» για τους κλάδους Εμπορική δραστηριότητα / Παραγωγική δραστηριότητα / Αγροτική-Βιολογική δραστηριότητα / Παροχή Υπηρεσιών αντίστοιχα, μεταφέρονται τα ποσά των κωδικών 129, 229, 329 και 429 «Αποτελέσματα προ φόρων» (Δ15) του πίνακα Δ' , για την ανάλογη φορολογική προσαρμογή (αναμόρφωση), αν βέβαια υφίσταται τέτοιο θέμα με βάση τα βιβλία της επιχείρησης και τη φορολογική νομοθεσία.

Αυτό καθίσταται απαραίτητο, καθόσον επί του εντύπου Ε1 δεν μπορεί να γίνει καμία φορολογική αναμόρφωση, αλλά μεταφέρεται μόνο το καθαρό φορολογητέο αποτέλεσμα που θα υπαχθεί σε φορολογία.

Στη συνέχεια, μετά την τυχόν προσαρμογή (αναμόρφωση) που προκύπτει από τον πίνακα Ε , από τη κατάσταση της φορολογικής αναμόρφωσης (κωδ.2100) και από τους λοιπούς κωδικούς του πίνακα ΣΤ, το άθροισμα των κωδικών 152, 252 και 452 « Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα» μεταφέρεται στους κωδικούς 401-402 και 413-414 (κέρδη- ζημίες) από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας του πίνακα 4Γ2, του Ε1. Το ποσό του κωδικού 352 «Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από

αγροτική-βιολογική δραστηριότητα» μεταφέρεται στους κωδικούς 461-462 και 465-466 (κέρδη - ζημιές) από την άσκηση ατομικής αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας του υποπίνακα 4Γ1 του Ε1. Στο νέο κωδικό 942 δηλώνονται από τον φορολογούμενο τα «Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική - βιολογική δραστηριότητα που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4935/2022» προκειμένου να χορηγηθεί απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, στην περίπτωση συνεργασίας προσώπων που ασκούν ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 4935/2022 (Α' 103).

Διευκρινίζεται ότι στο νέο αυτό κωδικό ο φορολογούμενος δεν πρέπει να συμπεριλάβει τα κέρδη από τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 500 KW και την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, δραστηριότητες για τις οποίες δεν παρέχεται απαλλαγή από το φόρο (σχετ. οι υπό στοιχεία 127754 ΕΞ 2022 και 185340 ΕΞ 2022 ΚΥΑ των Υπουργών Οικονομικών και Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων). Σημειώνεται ότι ως παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, νοείται αυτή που αφορά, μεταξύ άλλων, επιχειρήσεις ιχθυοκαλλιεργειών, οστρεοκαλλιεργειών και λοιπών μαλακίων μέσω υδατοκαλλιεργειών (σχετ. η Ε.2023/2020 εγκύκλιος).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων είχε συνολικά εισοδήματα ύψους 40.083,74 ΕΥΡΩ (ακίνητη περιουσία 741,00 ΕΥΡΩ, μερίσματα – τόκοι δικαιώματα 0,03 ΕΥΡΩ, Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα 25.016,74 ΕΥΡΩ, Επιχειρηματική δραστηριότητα 1.420,79 ΕΥΡΩ και Μισθωτή Εργασία – Συντάξεις 12.905,18 ΕΥΡΩ). Από την προαναφερόμενη σύνθεση των εισοδημάτων του προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει τα εισοδηματικά κριτήρια για να χαρακτηριστεί επαγγελματίας αγρότης το φορολογικό έτος 2022 καθώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του Ν.3874/2010, λαμβάνει από την απασχόλησή του σε αγροτική δραστηριότητα άνω του 50% του συνολικού ετήσιου εισοδήματος του.

Επειδή, αναφορικά με τον κωδικό 011 (Αγρότες – Μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του Ν.4673/2020), ο κωδικός αυτός μπορεί να επιλεγεί από φορολογούμενους - ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα οι οποίοι είναι μέλη σε αγροτικούς συνεταιρισμούς που πληρούν τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020. Ο έλεγχος των προϋποθέσεων αυτών και η σχετική πιστοποίηση γίνεται από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης. Επίσης, για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4935/2022 (Α'103) (απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος στην περίπτωση συνεργασίας φυσικών προσώπων, κατά κύριο επάγγελμα αγροτών, που είναι μέλη νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων) γίνεται χρήση του κωδικού 011 συνδυαστικά με τον κωδ. 942 του πίνακα ΣΤ.

Επειδή, ο προσφεύγων προκειμένου να δικαιολογήσει τη δυνατότητα του να επιλέξει τον κωδ. 11, στο έντυπο Ε3, προσκόμισε αντίγραφο του υπ. αρ. πρακτικού του, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων εκλέχθηκε Ο προσφεύγων όμως δεν μας προσκόμισε σχετική πιστοποίηση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης ότι ο προαναφερόμενος αγροτικός συνεταιρισμός πληρεί τις προϋποθέσεις του ν.4673/2020. Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε βεβαίωση ότι παρέμεινε μέλος του συλλόγου τουλάχιστον μέχρι το τέλος του 2022. Επιπρόσθετα, για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4935/2022 (Α'103) (απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος στην περίπτωση συνεργασίας φυσικών προσώπων, **κατά κύριο επάγγελμα αγροτών**, ο προσφεύγων έπρεπε να προσκομίσει τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι έχει όλες τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος ήτοι ότι α) είναι αγρότης μέλος νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων εγγεγραμμένων στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α' 52) και προμηθεύει το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής του, ή β) είναι αγρότης που έχει συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 16, με την οποία δεσμεύεται για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής του. Επισημαίνεται δε, ότι γίνεται χρήση του κωδικού 011 συνδυαστικά με τον κωδ. 942 του πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3.

Στον κωδικό 942 δηλώνονται «Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα από αγροτική -βιολογική δραστηριότητα που υπάγονται στη Συμβολαιακή γεωργία (άρθρο 15β του Ν.4935/2022). Ο προσφεύγων όμως δεν προσκόμισε έγγραφα που να αποδεικνύουν ότι έχει συνάψει σύμβαση με συγκεκριμένη επιχείρηση αγοραστή, με αντικείμενο τη συμβολαιακή γεωργία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 16, με την οποία δεσμεύονται για την εισφορά ποσοτήτων προϊόντων ίσων με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων της παραγωγής του.

Πέραν τούτου ο προσφεύγων δεν προσκόμισε έγγραφα που να αποδεικνύουν ότι προμηθεύει το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, εγγεγραμμένο στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων συλλογικών φορέων του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 (Α' 52), με ποσότητες προϊόντων ίσες με το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) τουλάχιστον της συνολικής ποσότητας όμοιων ή παρεμφερών προϊόντων παραγωγής του (άρθρο 15α του Ν.4935/2022). Έτσι, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα έγγραφο που να αποδεικνύει ότι υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.4935/2022 και ότι δικαιούται να επιλέξει τον κωδικό 035

(υπάγεστε στις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.4935/2022;) του έντυπου Ε1.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έπρεπε να γίνει δεκτή η επιφύλαξη του και να επιλέξει τους κωδικούς 011 και 942 στο έντυπο Ε3 και τον κωδικό 035 στο έντυπο Ε1 απορρίπτονται, καθώς δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του. Ο προσφεύγων όμως διατηρεί το δικαίωμα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση προσκομίζοντας όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, προκειμένου να υποστηρίξει τη θέση του.

Αναφορικά με τους ισχυρισμούς περί κατασχεμένων λογαριασμών

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις τη παρ. 6β του άρθρου 15 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «β) Το απαιτούμενο ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για κάθε φορολογικό έτος ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία - συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και το ποσό της διατροφής που δίδεται στον/στην διαζευγμένο/-η σύζυγο ή σε μέρος συμφώνου συμβίωσης ή/και εξαρτώμενο τέκνο, εφόσον καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή της κλίμακας της παραγράφου 1 προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%).

Στον φορολογούμενο του οποίου είναι κατασχεμένοι ένας ή περισσότεροι λογαριασμοί, πλην του ακατάσχετου λογαριασμού του ν. 4254/2014 (Α' 85), μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του οικείου φορολογικού έτους, το όριο δαπανών του πρώτου εδαφίου της παρούσας περίπτωσης περιορίζεται στις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ δαπανών».

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. κατάσχεσε τρεις λογαριασμούς του προσφεύγοντος στις/2023, με αριθμούς κατασχέσεων (.....), ... (....) και ... (.....). Επομένως, ο ισχυρισμός ότι οι λογαριασμοί του προσφεύγοντος ήταν κατασχεμένοι είναι ανακριβής καθώς για το φορολογικό έτος 2022 δεν ίσχυε καμία κατάσχεση και μπορούσε να προβεί κανονικά σε ηλεκτρονικές αγορές.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. / (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Φορολογικό Έτος 2022: **1.770,16€**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
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.