



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17.06.2024

Αριθμός απόφασης: 1563

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

**ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10**

**Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη**

**Τηλέφωνο : 2313-332241**

**E-Mail : ded.thess@aaade.gr**

**Url : www.aaade.gr**

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .....02.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατά της με αρ. .... /01.02.2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54

του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από .....02.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. ..../01.02.2024 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... σε βάρος του προσφεύγοντος επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00€, για το φορολογικό έτος 2024, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1α και παρ.2α του ν. 4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής φυσικού προσώπου, για την υπαγωγή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου, ισχυριζόμενος τα εξής:

Στις 30.01.2024 υπέβαλε εμπρόθεσμα το με αρ. .... αίτημα για την υπαγωγή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών. Επειδή, όμως η φορολογική αρχή απάντησε στο αίτημά του την επόμενη ημέρα την 31.01.2024, υπέβαλε αναγκαστικά εκ νέου εκπρόθεσμα το με αρ. ..../31.01.2024 αίτημά του και επιβλήθηκε σε βάρος του το ως άνω πρόστιμο.

Επειδή, με το άρθρο 10 «Εγγραφή στο φορολογικό Μητρώο» του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «3α. 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 δραστηριότητα του, δεν υπόκειται σε

προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσης της.»

**Επειδή**, 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**, στην 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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, 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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,...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,.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 περ. α. εδ. πρώτο του Ν.4987/2022, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης μεταβολής για την υπαγωγή του προσφεύγοντος στο ειδικό καθεστώς αγροτών από 01/01/2024 ήταν η 30.01.2024, ως η τριακοστή (30η) ημέρα από την από την πραγματοποίηση της μεταβολής - έναρξη του φορολογικού έτους

**Επειδή**, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικώς στη φορολογική αρχή αρχικά το με αρ. .... /30.01.2024 και ώρα 12.10' μ.μ. αίτημα για την υπαγωγή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών. Στις 31.01.2024 και ώρα 10.20.45' π.μ. μέσω taxisnet (αρ. καταχ. ....) η φορολογική αρχή απέρριψε το ως άνω αίτημά του με την αιτιολογία ότι πρέπει να υποβληθεί εκ νέου αίτημα από την οικεία εφαρμογή με έντυπο Δ211, για την υπαγωγή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών, διορθώνοντας τον τρόπο ένταξης και συμπληρώνοντας την ένδειξη «υποχρεωτικά».

Στη συνέχεια καθ' υπόδειξη της φορολογικής αρχής ο προσφεύγων υπέβαλε εκ νέου το με αρ. ..../31.01.2024 αίτημα για τον ίδιο λόγο με συμπληρωμένο το συγκεκριμένο πεδίο της εφαρμογής «υποχρεωτικά» που παρέλειψε κατά την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης μεταβολών.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η με αρ. .... /30.01.2024 αρχική δήλωση μεταβολής για την υπαγωγή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, εμπρόθεσμα, εντός προθεσμίας 30 ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής - έναρξη του φορολογικού έτους 2024, βάσει του άρθρου 10 του ν,4987/2022, του άρθρου 41 του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ.1201/28-12-2016, γεγονός που καταδεικνύει ότι η παράλειψη συμπλήρωσης του συγκεκριμένου πεδίου κατά την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης μεταβολών στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. ...., έγινε λόγω παραδρομής και η με αρ. ..../31.01.2024 δεύτερη διορθωμένη δήλωση υποβλήθηκε σε συνέχεια της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και κρίνεται ακυρωτέα η προσβαλλόμενη πράξη.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης **28.02.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την ακύρωση της με αρ, ...../**01.02.2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

Η με αρ. ..../**01.02.2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

<b>Είδος προστίμου</b>	<b>Βάσει ελέγχου</b>	<b>Βάσει απόφασης ΔΕΔ</b>
άρθρου 54 παρ.1α και παρ.2α του ν.4987/2022	<b>100,00€</b>	<b>0,00€</b>

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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