



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, 05-07-2024

Αριθμός απόφασης: 1653

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 από/2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. στην εκκαθάριση της από/..... υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022** (κωδικός αιτήματος), 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:

Ιστορικό

Ο προσφεύγων, είναι αγρότης του κανονικού καθεστώτος και παράλληλα διατηρεί επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών: «**ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ ΓΕΝΙΚΑ** (ΚΑΔ47111003) στην κοινότητα Την/2021 υπέβαλε με επιφύλαξη την με αριθμό δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2022. 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., αφού απέρριψε τους παραπάνω λόγους επιφύλαξης, εξέδωσε τη με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό ύψους **1.770,16 ΕΥΡΩ**. Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε εμπροθέσμως την υπ. αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή με την οποία αιτήθηκε 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 συνεταιρισμούκαι μάλιστα Πρόεδρος του ΔΣ
- 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%

Η Δ.Ε.Δ. σε απάντηση της προαναφερόμενης ενδικοφανούς προσφυγής εξέδωσε την υπ. αριθ. Απόφαση με την οποία απέρριψε την ενδικοφανή προσφυγή και επικύρωσε την προσβαλλόμενη πράξη, καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του. Επισήμανε όμως ότι ο προσφεύγων διατηρεί το δικαίωμα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση προσκομίζοντας όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, προκειμένου να υποστηρίξει τη θέση του.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε την από/..... τροποποιητική δήλωση Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022** (κωδικός αιτήματος), συνυποβάλλοντας τα ακόλουθα δικαιολογητικά: α) την από/2024 Βεβαίωση του, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι μέλος του συνεταιρισμού και ειδικότερα ότι ο

προσφεύγων όλο το 2022 ήταν ενεργό μέλος, β) την από/2024 Βεβαίωση του, με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι μέλος του συνεταιρισμού και ότι κατά το έτος 2022 παρέδωσε το σύνολο της παραγωγής του στον συνεταιρισμό, η αξία της οποίας ανερχόταν στο ποσό των 37.114,65 ΕΥΡΩ και γ) την υπ. αριθ. πρωτ. Βεβαίωση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης & Τροφίμων με την οποία βεβαιώνεται ότι ο Αγροτικός Συνεταιρισμός - Α.Φ.Μ., όπως προκύπτει από τα καταχωρημένα στοιχεία στο Εθνικό Μητρώο Αγροτικών Συνεταιρισμών (ΕΜΑΣ) είναι εγγεγραμμένος με αρ. Μητρώου, πληροί τις προϋποθέσεις του Ν.4673/20 και λειτουργεί με καταστατικό του Ν.4673/2020, σύμφωνα με την υπ. αριθ. απόφαση της εποπτεύουσας αρχής.

Η Δ.Ο.Υ. στο προαναφερόμενο αίτημα απάντησε αρνητικά με την αιτιολογία ότι δεν μπορεί να κάνει νέα εκκαθάριση μετά την απόφαση της ΔΕΔ που είναι αρνητική και από εδώ και πέρα ο προσφεύγων πρέπει να προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων άσκησε την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να γίνει δεκτή η τροποποιητική δήλωση, να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διότι:

- Ο αγροτικός συνεταιρισμός, πληροί τις προϋποθέσεις του Ν.4673/2020
- Είναι μέλος του
- 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%
- Παρέδωσε το σύνολο της παραγωγής του στον συνεταιρισμό
- 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%
- Έχει το δικαίωμα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση και να ζητήσει επανεκκαθάριση και έκδοση νέας τροποποιητικής πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 19 του Ν.4987/2022 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα., 3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014, διευκρινίζεται ότι: 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Επίσης, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης. (Διευκρινίζεται ότι η εν λόγω διάταξη δεν έχει εφαρμογή στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στις

οποίες ο Κ.Φ.Δ. θα εφαρμοστεί από 1-1-2015, άρα και η εν λόγω διάταξη). 3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων είχε υποβάλει στις/2023 την ετήσια δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το 2022 καθώς κατά την υποβολή του Ε3 δεν του επέτρεπε το σύστημα TAXIS να επιλέξει τον κωδ. 011 (Αγρότες μέλη αγροτικών συνεταιρισμών) και 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). Ομοίως 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 ΕΥΡΩ. Η Δ.Ο.Υ. απέρριψε τους λόγους επιφύλαξης και εξέδωσε τη με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022. Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή αιτούμενος τη δικαίωση του και την ακύρωση της προαναφερόμενης πράξης. Η Δ.Ε.Δ., με την υπ. αριθ. πρωτ. απέρριψε την προαναφερόμενη ενδικοφανή του προσφεύγοντος επειδή δεν είχε προσκομίσει έγγραφα που να υποστηρίζουν τους ισχυρισμούς του ότι είναι κατά επάγγελμα αγρότης που είχε δικαίωμα να μπορεί να επιλέξει τους προαναφερόμενους κωδικούς των εντύπων Ε1 και Ε3. Στην ίδια απόφαση ο προσφεύγων διατηρούσε το δικαίωμα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση προσκομίζοντας όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, προκειμένου να υποστηρίξει τη θέση του. Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε αίτημα προς τη Δ.Ο.Υ. με την οποία αιτήθηκε την εκκαθάριση υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους **2022**, συνυποβάλλοντας και δικαιολογητικά προς υποστήριξη των ισχυρισμών του. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όμως απέρριψε το αίτημα του προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι έχει εκδοθεί αρνητική απόφαση της Δ.Ε.Δ.. Στη συνέχεια ο προσφεύγων άσκησε την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Λαμβάνοντας υπόψη, ότι ο προσφεύγων, προς υποστήριξη των ισχυρισμών του, προσκόμισε το πρώτον υποστηρικτικά έγγραφα, η Δ.Ο.Υ. κακώς αρνήθηκε την εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης, καθώς η υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, πέραν του προαναφερόμενου λόγου, υποβλήθηκε εντός πενταετίας, ήτοι το 2024.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. / (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. Καλείται δε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. να διενεργήσει εκκαθάριση της από / 2024 υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 (κωδικός αιτήματος), σύμφωνα με το σκεπτικό της υπόθεσης.

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.