



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

Θεσσαλονίκη, 06-07-2023

Αριθμός απόφασης: 453ε

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 (**ELENXIS**) ενδικοφανή προσφυγή της, με **Α.Φ.Μ.**, αγρότισσας, κατοίκου, κατά: 1) της υπ. αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 02/01/2018 έως 31/03/2018, 2) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, 3) της υπ. αριθ, Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, 4) της υπ. αριθ. Πράξης

Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, 5) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/03/2019, 6) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2019 έως 30/06/2019 7) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2019 έως 30/09/2019 και 8) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/12/2019 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων 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 (**ELENXIS**) ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 02/01/2018 έως 31/03/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 02/01/2018 έως 31/03/2018, στις/01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 30/04/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

2) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, στις/01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/07/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

3) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην

προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, στις .../01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/10/2018, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

4) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, στις .../01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/01/2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

5) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/03/2019, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/03/2019, στις .../01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 30/04/2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

6) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2019 έως 30/06/2019, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/04/2019 έως 30/06/2019, στις .../01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/07/2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

7) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2019 έως 30/09/2019, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/07/2019 έως 30/09/2019, στις .../01/2022, ήτοι μετά

τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/10/2019, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

8) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/12/2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00 ΕΥΡΩ, διότι υπέβαλε εκπροθέσμως τη με αριθμό/2022 δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/12/2019, στις .../01/2022, ήτοι μετά τη νόμιμη προθεσμία η οποία έληγε 31/01/2020, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36 και 38 του Ν.2859/2000. Από την ανωτέρω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η υποβολή της ανωτέρω εκπρόθεσμης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή προστίμου όπως αυτό καθορίζεται, κατά περίπτωση από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ..

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα ήταν ήδη επιτηδευματίας του κανονικού καθεστώτος από τις/09/2022. Με την υπ. αριθ. δήλωση της στο μητρώο εντάχθηκε στους απαλλασσόμενους από την τήρηση βιβλίων και αναφορικά με τον Φ.Π.Α. εντάχθηκε στο ειδικό καθεστώς των αγροτών με ημερομηνία μεταβολής την .../01/2018. Με την υπ. αριθ. δήλωση της στο μητρώο εντάχθηκε στα απλογραφικά βιβλία και στο κανονικό καθεστώς με ημερομηνία μεταβολής .../01/2018. Στη συνέχεια υπέβαλε εκπροθέσμως τις με αριθμό,,,,,, και δηλώσεις Φ.Π.Α., για τις περιόδους 02/01/2018 - 31/03/2018, 01/04/2018 - 30/06/2018, 01/07/2018 - 30/09/2018, 01/10/2018 - 31/12/2018, 01/01/2019 - 31/03/2019, 01/04/2019 - 30/06/2019, 01/07/2019 - 30/09/2019, 01/10/2019 - 31/12/2019, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου. Λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής των προαναφερόμενων δηλώσεων Φ.Π.Α εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, για τους ακόλουθους λόγους:

- Δεν αμφισβητείται η φορολογική της υποχρέωση υποβολής των εκπρόθεσμων δηλώσεων Φ.Π.Α., για τις οποίες εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, αλλά θα έπρεπε να τύχει ανάλογης εφαρμογής των διατάξεων της Ε.2046/2021
- Παραβιάζεται η αρχή της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, της καλής πίστης και η αρχή της αναλογικότητας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο. Στη δήλωση εγγραφής περιλαμβάνονται τα προσωπικά στοιχεία του φορολογούμενου, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, καθώς και η επωνυμία, ο διακριτικός τίτλος και η έδρα, σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, η δήλωση εγγραφής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση αυτών. β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση. Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα, καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος. 3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής 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 τις διατάξεις των παρ. 1, και 4, του άρθρου 36 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170)... 4.Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.... β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 4 και 6, του άρθρου 38 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, **β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία...** 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου..... 6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 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. Οι εν λόγω αγρότες δεν επιβαρύνουν με φόρο προστιθέμενης αξίας τις παραδόσεις των αγαθών τους και τις παροχές των υπηρεσιών τους και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της αγροτικής εκμετάλλευσής τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3. Ειδικά, για το φορολογικό έτος 2017, στον προσδιορισμό του ορίου των πέντε χιλιάδων (5.000)

ευρώ από επιδοτήσεις που έλαβαν οι αγρότες κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος, λαμβάνονται υπόψη τα ποσά των επιδοτήσεων που αφορούν μόνο το έτος 2016».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 (όπως ίσχυε από 13/04/2017 – 24/01/2021 προτού τις μεταβολές που επέφερε ο Ν.4772/2021), του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:
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 την ΠΟΛ.1055/2014 διευκρινίζεται ότι: «1. Η παράγραφος 1 της απόφασης **ΠΟΛ.1281/30.12.2013** (ΦΕΚ 3367Β΄/31.12.2013) αντικαθίσταται ως εξής:

«1. Απαλλάσσονται, από 1.1.2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το **άρθρο 41** του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000). Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του **Κ.Φ.Α.Σ.** και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ με δυνατότητα μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων, εφόσον δεν ασκείται άλλη δραστηριότητα, για την οποία υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Όσοι αγρότες πληρούν ένα από τα κριτήρια αυτά και δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος

των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπρωγουμένης διαχειριστικής περιόδου. Επί μεταβίβασης δε, των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων καταλαμβάνει τους αγρότες με εναπομείναντα δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης πάνω από το προβλεπόμενο όριο (5.000 ευρώ και άνω)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 (όπως ισχύει από 25/01/2021 με τις μεταβολές που επέφερε ο Ν.4772/2021), του άρθρου 41 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: **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 παρ. 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. Ειδικά, η υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, λόγω είσπραξης, κατά το εκάστοτε προηγούμενο φορολογικό έτος, ποσών επιδοτήσεων που υπερβαίνουν τις πέντε χιλιάδες ευρώ (5.000), αγροτών που δεν εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς, ισχύει από 1ης.1.2021 και η σχετική δήλωση μεταβολών υποβάλλεται μέχρι 31.3.2021, ενώ πρόστιμα του ν. **4174/2013** (Α' 170), που τυχόν επιβλήθηκαν στους εν λόγω αγρότες για εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων μεταβολών και δηλώσεων του άρθρου 38, δεν οφείλονται και, εφόσον έχουν καταβληθεί, επιστρέφονται. Δήλωση μεταβολών δεν υποβάλλεται και οι αγρότες του προηγούμενου εδαφίου παραμένουν στο ειδικό καθεστώς και μετά την 1 η.1.2021, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) δύναται, για το φορολογικό έτος 2021, να παρατείνεται η προθεσμία για την υποβολή των δηλώσεων μεταβολών της παρούσας και να ορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων. 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 παρ. 1 και δεν υφίστανται οι περιορισμοί των περ. α' έως και δ' της παρ. 5. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2021, παρατείνεται έως τις 31.3.2021 η προθεσμία για την υποβολή δηλώσεων μεταβολών της παρούσας που υποβάλλονται κατά νόμο μέχρι την 31 η .1.2021».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2064/2021 διευκρινίζεται ότι: «...**3.** Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις του **άρθρου 34** προβλέπεται ότι: **α)** Αγρότες του ειδικού καθεστώτος του **άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ, οι οποίοι κατά τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 υποχρεούνταν σε μετάταξη στο κανονικό καθεστώς αποκλειστικά λόγω είσπραξης κατά το εκάστοτε προηγούμενο φορολογικό έτος ποσών από επιδοτήσεις που υπερβαίνουν τις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ και οι οποίοι δεν μετατάχθηκαν, ως όφειλαν, μετατάσσονται στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2021 και η σχετική δήλωση μεταβολών υποβάλλεται έως και τις 31.3.2021. Η ανωτέρω υποχρεωτική μετάταξη από 1.1.2021 στο κανονικό καθεστώς δεν διενεργείται για τους εν λόγω αγρότες και η σχετική δήλωση μεταβολών δεν υποβάλλεται, εφόσον κατά την 1.1.2021 αυτοί πληρούν τις προϋποθέσεις της **παρ. 1 του άρθρου 41** για την ένταξή τους στο ειδικό καθεστώς, ήτοι κατά το φορολογικό έτος 2020 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, και δεν εμπίπτουν στους περιορισμούς των περ. α' έως και δ' της **παρ. 5 του άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ. Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος είχαν υποχρέωση να προβούν σε μετάταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ κατά τα έτη 2018, 2019 και 2020 λόγω υπέρβασης του ορίου των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ από παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο κατά το εκάστοτε προηγούμενο έτος. Στην περίπτωση αυτή ισχύουν τα κατά τα λοιπά οριζόμενα στην **παρ. 6 του άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ, ήτοι υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς κατά το έτος (2018, 2019, 2020, κατά περίπτωση) για το οποίο δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις υπαγωγής στο ειδικό καθεστώς.

β) Αγρότες του ειδικού καθεστώτος του **άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ, οι οποίοι, πριν την 25.1.2021, έχουν προβεί εκπρόθεσμα στη μετάταξη στο κανονικό καθεστώς για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, όπως είχαν υποχρέωση, αποκλειστικά λόγω της είσπραξης κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος ποσών επιδοτήσεων που υπερβαίνουν τις πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, δεν επιβαρύνονται με τυχόν πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ. Πρόστιμο, επίσης, δεν οφείλεται ούτε λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας δήλωσης μεταβολών. Στην περίπτωση που οι εν λόγω αγρότες κατέβαλαν τέτοια πρόστιμα, τα ποσά αυτά επιστρέφονται. Για την επιστροφή υποβάλλεται αίτηση στη Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου. Η αίτηση επιστροφής αποστέλλεται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή μέσω ταχυμεταφοράς ή με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και εναλλακτικά κατατίθεται στο πρωτόκολλο της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Οι εν λόγω αγρότες δύνανται να επιλέξουν την επαναφορά τους στο ειδικό καθεστώς από 1.1.2021, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις της **παρ. 1 του άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ, ήτοι κατά το φορολογικό έτος 2020 δεν υπερέβησαν τα ως άνω όρια των δέκα πέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ από παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ από επιδοτήσεις και με την προϋπόθεση, βεβαίως, ότι δεν εμπίπτουν στους περιορισμούς των περ. α'

έως και δ' της **παρ. 5 του άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ. Η σχετική δήλωση μεταβολών υποβάλλεται έως και τις 31.3.2021 σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην επόμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, περ. α', του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. 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 υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου». Ενώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2, του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 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,..... Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, ουσιαστικά η προσφεύγουσα ποτέ δεν έπρεπε να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. (**άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ) για τους αγρότες, καθώς όπως και η ίδια διαπίστωσε δεν είχε τις απαιτούμενες προϋποθέσεις ούτε το φορολογικό έτος 2018 ούτε το φορολογικό έτος 2019. Σύμφωνα δε με την υπ. αριθ. αρχική της δήλωση Ε3 για το φορολογικό έτος 2017, στον πίνακα Γ2 δηλώθηκε στον Πυλώνα 1 ποσό βασικής ενίσχυσης 5.691,25 ΕΥΡΩ και Πράσινων Ενισχύσεων 3.011,66 ΕΥΡΩ, ενώ στον Πυλώνα 2 ποσό λοιπών περιπτώσεων ενισχύσεων 461,70 ΕΥΡΩ ήτοι σύνολο επιδοτήσεων 9.157,61 ΕΥΡΩ. Το ποσό των επιδοτήσεων επιβεβαιώνεται και από τη Βεβαίωση Εφορίας Φορολογικού Έτους 2017 του ΟΠΕΚΕΠΕ, που εκδόθηκε στις/2018. Συνεπώς, η προσφεύγουσα δεν έπρεπε να υποβάλει την υπ. αριθ. Δήλωση στο Μητρώο με την οποία ζήτησε να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. με ημερομηνία μεταβολής/2018 και αφού την κατέθεσε έπρεπε άμεσα με νέα αίτησή της να ζητήσει να επανενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς γνώριζε από τις αρχές του έτους 2018 ότι το 2017 είχε λάβει επιδοτήσεις άνω των 5.000,00 ΕΥΡΩ. Η προσφεύγουσα όμως αμέλησε να προβεί άμεσα στις ενέργειες αυτές και υπέβαλε αίτηση ένταξης στο κανονικό καθεστώς με ημερομηνία μεταβολής/2018 εκπρόθεσμα στις/2020 και υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις για τα έτη 2018 και 2019 εκπρόθεσμα το 2022. Συνεπώς, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, οι οποίες

απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη με την εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α.. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να άρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το αντικειμενικό σύστημα επιβολής των φορολογικών κυρώσεων που θεσπίζεται βάσει του Κ.Φ.Δ. για την επιβολή ΦΠΑ παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας (άρθρ. 25 παρ. 1 Σ), πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος. Αρχικά, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./..... (**ELENXIS**) ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.**, και την **επικύρωση** 1) της υπ. αριθ.Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 02/01/2018 έως 31/03/2018, 2) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου

01/04/2018 έως 30/06/2018, 3) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, 4) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, 5) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/03/2019, 6) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2019 έως 30/06/2019 7) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2019 έως 30/09/2019 και 8) της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/12/2019 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

1) Με τη με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 02/01/2018 έως 31/03/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 02/01/2018 έως 31/03/2018 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 | 100,00 |

2) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2018 έως 30/06/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/04/2018 έως 30/06/2018 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|-----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

3) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2018 έως 30/09/2018, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/07/2018 έως 30/09/2018 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|-----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

4) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2018 έως 31/12/2018, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/10/2018 έως 31/12/2018 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|-----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

5) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/01/2019 έως 31/03/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/01/2019 έως 31/03/2019 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

6) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/04/2019 έως 30/06/2019, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/04/2019 έως 30/06/2019 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

7) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/07/2019 έως 30/09/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/07/2019 έως 30/09/2019 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

8) Με τη με αρ. δήλωσης Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), φορολογικής περιόδου 01/10/2019 έως 31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογική Περίοδος από 01/10/2019 έως 31/12/2019 | Ελέγχου | Απόφασης |
|--|----------------|-----------------|
| Πρόστιμο άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. | 100,00 € | 100,00 € |

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.