



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/04/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης: 963

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
Email : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/12/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/14-11-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
5. Την με αριθμό/14-11-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την με αριθμό πρωτ./19-12-2023 έκθεση πληροφοριών & στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 14/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/14-11-2023 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.500,00 € λόγω μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του Κ.Φ.Δ. υποχρεώσεις της του φορολογικού έτους 2019.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, η οποία συντάχθηκε κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ., φορολογικών ετών 2019 – 2020 – 2021, δυνάμει της με αριθμό/08-04-2023 εντολής ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα, ως αγρότης του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000, κατά το έτος 2018 εισέπραξε αγροτικές επιδοτήσεις ποσού 8.768,53 €. Κατά συνέπεια, αφού έλαβε επιδοτήσεις μεγαλύτερες των 5.000,00 €, είχε την υποχρέωση μετάταξης στο κανονικό καθεστώς την 01^η/01/2019, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων της πρώτης παραγράφου του ανωτέρω άρθρου.

Με τη με αριθμό/28-06-2021 δήλωση μεταβολής εργασιών, η προσφεύγουσα εντάχθηκε εκπρόθεσμα στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. με υποχρέωση τήρησης απλογραφικών βιβλίων, με ημερομηνία μεταβολής την 01/01/2019.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε στην προσφεύγουσα το προσβαλλόμενο πρόστιμο της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 2.500,00 € λόγω μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το φορολογικό έτος 2019 και άρα μη συμμόρφωσής της με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

«1.Δεν άλλαξα κατηγορία τήρησης βιβλίων και δεν είχα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, αλλά ήμουν αγρότης ειδικού καθεστώτος, διότι οι επιδοτήσεις που λάμβανα ετησίως ήταν μικρότερες του ορίου των 5.000,00€ και τα εισοδήματα από πωλήσεις κατά πολύ χαμηλότερα του ορίου των 15000,00€.

2.Η πολιτική του να καταβάλει ετεροχρονισμένα, σε άλλη χρήση, επιδοτήσεις, δημιουργεί οριακά υποχρέωση τήρησης βιβλίων και ένταξης σε διαφορετικά καθεστώτα ΦΠΑ, ανάλογα τη χρήση, και είναι δύσκολο να το παρακολουθεί.

3.Είμαι μικρή αγρότης παραγωγός, χωρίς αγροτικό κλήρο. Το αγροτικό μου εισόδημα είχε κατά πολύ περιορισθεί λόγω της απαξίωσης της τιμής του ελαιόλαδου και της εν γένει κατάστασης που είχε προκύψει λόγω της πανδημίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ.:

«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.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 36, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3. Με απόφαση του Διοικητή ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 με θέμα “Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)”:

«... ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογούμενου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

«1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, "Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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."

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13. Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 θα δοθούν αναλυτικές οδηγίες με νεώτερη εγκύκλιο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4308/2014:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.4308/2014:

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:

α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.

γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

2. Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, όπου συντρέχει περίπτωση, διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.

3. Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από:

α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή

β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4308/2014:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41 του ν.2859/2000:

«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 του άρθρου 41 του ν.2859/2000 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4772/2021:

«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 1η.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 31η.1.2021.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2046/24.02.2021 με θέμα “Κοινοποίηση των άρθρων 34 και 36 του ν. 4772/2021 (Α' 17) και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους”:

«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.

4. Περαιτέρω, με τις κοινοποιούμενες διατάξεις του άρθρου 34, ειδικά για το φορολογικό έτος 2021, παρατείνονται έως και τις 31.3.2021 οι προθεσμίες για την υποβολή όλων των δηλώσεων μεταβολών της παρ. 6 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, για τη μετάταξη από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς αγροτών και αντίστροφα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.:

«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:

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε', ζ', η' και ιδ' της παρ. 1,».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα «Καλλιέργεια ελιών για την παραγωγή ελαιόλαδου» δυνάμει τη με αριθ./08-04-2023 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης. Αιτία της ως άνω εντολής ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./25-05-2021 αίτημα της προσφεύγουσας για μετάταξη της από το ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του ΦΠΑ στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ..

Επειδή, από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε ότι στην προσφεύγουσα καταβλήθηκαν τα κάτωθι ποσά επιδοτήσεων:

- Το φορολογικό έτος 2018 ποσό 7.757,70€
- Το φορολογικό έτος 2019 ποσό 7.214,33€
- Το φορολογικό έτος 2020 ποσό 7.008,45€
- Το φορολογικό έτος 2021 ποσό 6.642,09€

Επειδή, βάσει των ως άνω διαπιστώσεων ο έλεγχος έκρινε ότι αφού η προσφεύγουσα το φορολογικό έτος 2018 έλαβε επιδοτήσεις που υπερβαίνουν τις 5.000,00€ είχε την υποχρέωση να προβεί σε μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από την 01/01/2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.2859/2000 και των ΠΟΛ. 1201/2016 και Ε.2179/2019 και να τηρεί απλογραφικά βιβλία εσόδων εξόδων.

Επειδή, εν συνεχεία, ο έλεγχος απέστειλε πρόσκληση με την οποία ζητούσε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει το τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων για το φορολογικό έτος 2019. Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα και δεν προσκόμισε το ως άνω βιβλίο. Επίσης από το σύστημα taxis προκύπτει ότι δεν έχει υποβάλει αρχικές δηλώσεις ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, βάσει των ως άνω, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το φορολογικό έτος 2019, ήτοι δεν τήρησε αξιόπιστο

λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του ΚΦΔ και του άρθρου 3 των ΕΛΠ και προς τούτο ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ προέβη στην έκδοση του προσβαλλόμενου προστίμου ύψους 2.500,00 που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωσή του εν λόγω προστίμου ισχυριζόμενη ότι το φορολογικό έτος 2018 έλαβε επιδοτήσεις μικρότερες του ορίου των 5.000,00€ και προέβη σε πωλήσεις που δεν υπερβαίνουν τις 15.000,00€ και συνεπώς δεν όφειλε να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και να τηρήσει βιβλία. Επίσης ισχυρίζεται ότι η πολιτική του να καταβάλει επιδοτήσεις ετεροχρονισμένα δημιουργεί υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων και στοιχείων και μετάταξής στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ που είναι δύσκολο να παρακολουθεί.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα κάτωθι:

- η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ./28-06-2021 δήλωση μεταβολής/μετάταξης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.
- Για φορολογικό έτος 2018 εισέπραξε συνολικές επιδοτήσεις ύψους 9.606,69€ και ειδικότερα, το φορολογικό έτος 2018 εισέπραξε επιδοτήσεις ύψους 7.757,70€ και το φορολογικό έτος 2019 εισέπραξε επιδοτήσεις ύψους 1.848,99€ που αφορούσαν τη χρήση 2018, και βάσει της υποβληθείσας δήλωσης φεφπ του έτους αυτού προέβη σε πωλήσεις αγροτικών προϊόντων ύψους 3.702,47€.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις με το άρθρο 34 του ν.4772/2021 τροποποιήθηκε η παρ. 6 του άρθρου 41 του ΦΠΑ και 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.

Επειδή, με τις ανωτέρω διατάξεις επιδιώκεται η παροχή δυνατότητας στους ως άνω αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς από 01/01/2021, προβλέπεται η μη επιβολή προστίμων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας δήλωσης μεταβολών καθώς και των δηλώσεων Φ.Π.Α.. Στο πλαίσιο αυτό δεν είναι δυνατή η επιβολή προστίμου λόγω μη τήρησης των διατάξεων του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. και ειδικά μη τήρησης απλογραφικών βιβλίων για το φορολογικό έτος 2019, καθώς η υποχρέωση για τήρηση βιβλίων είναι συνέπεια της υποχρέωσης μετάταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Επειδή, η υποχρεωτική μετάταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2019 που οφείλεται για την προσφεύγουσα αποκλειστικά λόγω της είσπραξης κατά το προηγούμενο έτος ποσών επιδοτήσεων που υπερβαίνουν τις 5.000,00€ (η αξία των εσόδων της από παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής της και από παροχές αγροτικών υπηρεσιών ήταν κατώτερη των 15000.00€), ισχύει από 1ης/01/2021, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων και εγκυκλίων της διοίκησης.

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το προσβαλλόμενο πρόστιμο φορολογικού έτους 2019 πρέπει να ακυρωθεί γίνεται δεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 14/12/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της με αριθμό/14-11-2023 Πράξης Επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2019

Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ (αριθ. Πράξης/14-11-2023) 0,00 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.