



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 27-7-2018

Αριθμός απόφασης: 3628

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 30-3-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 9-11-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-3-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 επιβλήθηκε πρόστιμο ν.4174/2013 στον προσφεύγοντα ποσού 500,00€ για μη τήρηση Φ.Τ.Μ. για έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης για συναλλαγές που πραγματοποίησε πλανοδίως.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 9-11-2017 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014, κατόπιν της με αριθμό/2017 εντολής ελέγχου. Ο προσφεύγων πωλούσε κοτόπουλα σταθμευμένος με το με αριθμό κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ., πλανοδίως. Ο ίδιος δήλωσε ότι είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος και είχε αγοράσει τα πωλούμενα προϊόντα με το με αριθμό/2017 τιμολόγιο αγοράς από τον κ., κτηνοτρόφο. Ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση και τον με αριθμό/2017 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, τα οποία επέδωσε στον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2017 απαντητικό του σημείωμα, όπου ανέφερε ότι είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος και δεν τηρεί Φ.Τ.Μ. λόγω χαμηλού ύψους ακαθαρίστων εσόδων. Ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτές τις απόψεις του προσφεύγοντα, διότι ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών, ώστε να απαλλαχθεί λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων ως ατομική επιχείρηση.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος χωρίς υποχρέωση τήρησης βιβλίου εσόδων-εξόδων, λόγω χαμηλού ύψους ακαθαρίστων εσόδων και αγοράζει νεοσσούς, τους οποίους εκτρέφει για περίπου 1 μήνα και κατόπιν διαθέτει πλανοδίως. Στον έλεγχο επέδειξε το τελευταίο με αριθμό/2017 τιμολόγιο αγοράς για τα πουλερικά που διέθετε την ημέρα του ελέγχου την 20-4-2017.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Αντικείμενο του φόρου» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000) ορίζεται ότι: *«1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα».*

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Υποκείμενοι στο φόρο» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000) ορίζεται ότι: *«1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».*

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 «Οικονομική δραστηριότητα» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 22 του ν.3697/2008 ορίζεται ότι: *«1.Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει*

υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 42 «Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000) ορίζεται ότι:

«Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

1.Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή μετά μέλη της οικογένειας τους ή με μισθτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4.

2.Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.

3.Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:

α) η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,

β) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,

γ) η δασοκομία γενικά,

δ) η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,

ε) οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

4.Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

α) οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,

β) οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,

γ) η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,

δ) η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,

ε) η τεχνική βοήθεια,

στ) η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,

ζ) η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,

η) η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.»

Επειδή με την Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1091/ 14-6-2010 «Παροχή διευκρινίσεων εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α') «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις που αφορούν θέματα του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και καθορισμού διαδικασιών και προϋποθέσεων διενέργειας ορισμένων κατηγοριών συναλλαγών»:

«Οι παραπάνω επιτηδευματίες εντάσσονται υποχρεωτικά στη Β' κατηγορία βιβλίων από την 1η Ιουλίου 2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ' του άρθρου 92 του νόμου 3842/2010 και της παραγράφου 32 του άρθρου 19, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων του διαστήματος 1/1-30/6/2010.

Την 1/1/2011 θα ενταχθούν σε κατηγορία βιβλίων με βάση το σύνολο των εσόδων του 2010 όπως αυτά προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος, όχι όμως κατώτερη της δεύτερης. Άλλες κατηγορίες επιτηδευματιών που απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων με διατάξεις άλλων νόμων ή με Υπουργικές Αποφάσεις και πρέπει να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας εντός του 2010.

α) Εκμεταλλευτής TAXI (από 1/7/2010) ...

γ) Αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους στις λαϊκές αγορές (από 1/10/2010 και μετά)

Ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του στις λαϊκές αγορές για τη δραστηριότητά του αυτή εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύουν μετά από την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 62 του ν.3842/2010. Έτσι σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη και λόγω της ένταξης της πιο πάνω δραστηριότητάς του στο κανονικό καθεστώς, έχει υποχρέωση να τηρεί και βιβλίο εσόδων - εξόδων γι' αυτήν.

Η υποχρέωση της τήρησης βιβλίου εσόδων - εξόδων αφορά μόνο τα αγαθά τα οποία διαθέτει στη λαϊκή αγορά και όχι και τα λοιπά αγροτικά προϊόντα τα οποία διαθέτει από το χωράφι ή πλανοδίως ή με άλλο τρόπο γενικά εκτός λαϊκών αγορών. Έτσι εάν παράγει π.χ. πατάτες τις οποίες διαθέτει στη λαϊκή αγορά και συγχρόνως τις διαθέτει πλανοδίως τότε θα τηρήσει βιβλίο εσόδων - εξόδων μόνο για τις πατάτες που διαθέτει από τη λαϊκή αγορά.

Χρόνος έναρξης ισχύος

Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου εσόδων - εξόδων και έκδοσης στοιχείων με φ.τ.μ. αρχίζει από 1/10/2010 σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1065/18.5.2010.

Παράγραφοι 2 και 3

Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (παράγραφος 2) και καταργείται η παράγραφος 4 του ίδιου άρθρου και Κώδικα (παράγραφος 3). Ειδικότερα με τις νέες διατάξεις:

Α) Με την παράγραφο 2 εντάσσεται στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων (ειδική ένταξη)

α) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου.

β) Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου της παραγράφου 4 του άρθρου 4. ...

γ) Ο πωλητής (έμπορος ή παραγωγός) οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως. Σημειώνεται ότι η ειδική αυτή ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων δεν καταλαμβάνει τον επιτηδευματία που πωλεί τα εν λόγω αγαθά και με άλλο τρόπο, όπως από κατάστημα κ.λπ., οπότε εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων (Β' ή Γ') με τις γενικές διατάξεις με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.

Επισήμανση: Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 43 του άρθρου 15 του ν.2166/1993 οι πωλητές αγροτικών προϊόντων στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως υποχρεούνται να έχουν μαζί τους τα στοιχεία αγοράς ή παραλαβής των αγαθών που πωλούν και την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που υπέβαλλαν κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο χωρίς να έχουν υποχρέωση να έχουν μαζί τους το βιβλίο εσόδων - εξόδων.»

Επειδή, με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1010/ 16-1-2018 «Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ» διευκρινίστηκε ότι:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), όπως ισχύει, 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 εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς με την επιφύλαξη της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου, και δικαιούνται επιστροφή από το δημόσιο με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή στην αξία των πωλήσεων των αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και της παροχής αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούν προς άλλους υποκείμενους στο φόρο.

Περαιτέρω με το άρθρο 22 του ν.4264/2014 ρυθμίζεται η χορήγηση των αδειών άσκησης δραστηριότητας πωλητή υπαίθριου στάσιμου ή πλανόδιου εμπορίου. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του εν λόγω νόμου, ορίζεται ότι προϋπόθεση για την άσκηση της δραστηριότητας υπαίθριου πλανόδιου εμπορίου είναι να έχει πραγματοποιηθεί δήλωση έναρξης του επιτηδεύματος του γυρολόγου ή άλλης εμπορικής δραστηριότητας.

Επιπρόσθετα με το άρθρο 6 του Π.Δ. 254/2005 ρυθμίζεται η έκδοση άδειας άσκησης υπαίθριου εμπορίου σε παραγωγούς για την πώληση από τους παραγωγούς γεωργικών, αμπελουργικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών προϊόντων καθώς και παραδοσιακών ειδών λαϊκής τέχνης χειροτεχνημάτων και έργων τέχνης πρωτότυπης καλλιτεχνικής δημιουργίας ιδίας παραγωγής. Επιπλέον σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με το υπ' αριθμ πρωτ.Κ1- 841/18.3.2011 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου του Υπουργείου Οικονομίας Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας, για την χορήγηση της ανωτέρω άδειας σε παραγωγούς δεν εφαρμόζονται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 1 του Π.Δ. 254/2005, δηλαδή ουσιαστικά δεν απαιτείται η υποβολή δήλωσης-έναρξης επιτηδεύματος.

Κατόπιν των ανωτέρω διευκρινίζεται ότι οι αγρότες-κάτοχοι (σύμφωνα με το άρθρο 6 του Π.Δ 254/2005) άδειας άσκησης υπαίθριου εμπορίου παραγωγού, στην οποία αναγράφονται συγκεκριμένα τα αγροτικά προϊόντα για τα οποία μπορεί να γίνει πώληση και οι οποίοι πραγματοποιούν αποκλειστικά και μόνο πωλήσεις αγροτικών προϊόντων ιδίας παραγωγής (πλανόδια ή στάσιμα και όχι σε λαϊκές αγορές) υπάγονται, τηρουμένων των προϋποθέσεων της παρ. 1 του άρθρου 41 του ν. 2859/2000, στο ειδικό καθεστώς αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι οι ανωτέρω αγρότες- κάτοχοι άδειας άσκησης υπαίθριου εμπορίου παραγωγού, που διενεργούν πωλήσεις σε μη υποκειμένους και αγρότες του ειδικού καθεστώτος υποχρεούνται στην έκδοση του ειδικού στοιχείου, της παραγράφου 3 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ και εγγράφονται υποχρεωτικά στο ειδικό καθεστώς αγροτών (άρθρο 41, παραγρ. 12, τρίτο εδάφιο).

Αντίθετα όλοι οι άλλοι κάτοχοι (σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4264/2014) άδειας άσκησης δραστηριότητας πωλητή υπαίθριου στάσιμου ή πλανόδιου εμπορίου, που δεν πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, εντάσσονται υποχρεωτικά 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1002/ 31-12-2014 «Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών. Δήλωση διακοπής λειτουργίας φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος»:

«4. Για τις παρακάτω περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:

α) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος πόσιμου μέσω δικτύου, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών, χρηματοδοτικών εργασιών, καθώς και στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών

δικαιωμάτων από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α., δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας,

β) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου, με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες – μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές και τους πωλητές αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου,

γ) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται «επί πιστώσει» από οντότητες που χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα,

δ) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, που από ειδικές φορολογικές διατάξεις, απαιτείται να αναγράφουν επιπλέον δεδομένα (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά, είδος αγαθού ή υπηρεσίας, ποσότητα αγαθού, ονοματεπώνυμο πελάτη, κ.λπ.),

ε) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τη διάθεση ιατρικών συσκευών, χειρουργικών εργαλείων (μίας χρήσης), τεχνητών μοσχευμάτων, προς ασθενείς μέσω θεραπευτηρίων,

5. Οι παρακάτω πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:

α) Οι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που πωλούν αγαθά ή προσφέρουν υπηρεσίες αποκλειστικά από σταθερά σημεία μετά από άδεια των αρμόδιων υπηρεσιών. Στην απαλλαγή εντάσσονται, ενδεικτικά και όχι περιοριστικά,, οι στιλβωτές υποδημάτων καθώς και οι πωλητές κουλουριών, ψημένων καλαμποκιών, κάστανων, ξηρών καρπών, καρύδας ή άλλων αγαθών.

β) Οι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α') με εξαίρεση τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, τα πρατήρια υγρών καυσίμων και τους πωλητές πετρελαίου θέρμανσης.

γ) Οι οντότητες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν. 2859/2000.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000), με τις τροποποιήσεις του ν.3842/2010 ορίζεται ότι:

«1.Επιχειρήσεις, που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελείτο ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες του άρθρου 41 , καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό.

Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

2.Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου:

α) οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1, οι οποίες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελείτο ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων,

β) οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

3.Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή:

α) στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,

β) στους αγρότες του άρθρου 41,

γ) στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό,

δ) στην παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας,

ε) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.».

Επειδή με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» παρ.8 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/ 24-11-2014): «8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων πωλούσε αγροτικά προϊόντα πλανοδίως, άνευ σχετικής άδειας (δεν προκύπτει να υπάρχει από τα στοιχεία του φακέλου), τα οποία είχε αγοράσει (μεταπώληση) και όφειλε, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες, να έχει προβεί σε τήρηση βιβλίων β' κατηγορίας, ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και τήρηση Φ.Τ.Μ..

Επειδή με το άρθρο 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» παρ.1,2 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013):

«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: ... ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1»

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1026/ 12-2-2018 «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων.»:

«Γ. Έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση ή με τη χρήση μη εγκεκριμένου ΦΗΜ (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ια' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016)

Για παραβάσεις που αφορούν την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρησιμοποίηση εγκεκριμένου φορολογικού μηχανισμού, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών ΦΗΜ, καθώς και την έκδοση από μη εγκεκριμένο φορολογικό μηχανισμό, οι οποίες διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016, δηλαδή 500 ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως πλήθους αυτών.»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 9-11-2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 30-3-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με ΑΦΜ

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

Πρόστιμο ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 (πράξη/2017): 500,0 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.