



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-05-2020

Αριθμός απόφασης: 971

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

ΦΑΞ : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ) του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α'75)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 09-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ. κατά της κάτωθι πράξεως:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		2019	12-11-2019	Αρθρ. 10 ν 4174/2013	2019	100,00 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την ανωτέρω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-08-2019 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 09-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΕΙΡΑΙΑ για φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 100€ του άρθρου 54 παρ. 1 & 2 ν. 4174/2013, λόγω μη υποβολής έγγραφης δήλωσης στο φορολογικό μητρώο για την άσκηση δραστηριότητας επιχειρηματικού περιεχομένου (δήλωση έναρξης εργασιών) και συγκεκριμένα το λιανικό εμπόριο κηπευτικών ως πλανόδιος του άρθρου 10 ν. 4174/2013 και του άρθρου 35 παρ. 1 του Ν. 2859/2000.

Οι ελεγκτές της ΔΟΥ Χίου την 25/07/2019 ενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014, διαπίστωσαν ότι η προσφεύγουσα διενεργούσε εμπόριο κηπευτικών με ιδιωτικό φορτηγό, στην οδό στην, χωρίς να έχει εκδώσει κανένα στοιχείο λιανικής πώλησης σε ιδιώτες καταναλωτές με χρήση φορολογικής μηχανής ή με άλλο χειρόγραφο τρόπο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Διότι είναι αγρότης ειδικού καθεστώτος χωρίς υποχρέωση υποβολής έγγραφης δήλωσης στο μητρώο για άσκηση δραστηριότητας επιχειρηματικού περιεχομένου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ν.4174/2013, σχετικά με την εγγραφή στο φορολογικό μητρώο:

«.... 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. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ 1& 6 του Ν 2859/2000: ΚΩΔΙΚΑΣ Φ.Π.Α: «Άρθρο 41 Ειδικό καθεστώς αγροτών

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»...

2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο. Για την πραγματοποίηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται δήλωση - αίτηση επιστροφής.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 δεν εφαρμόζονται για παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς άλλους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου ή προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα. Για τις εν λόγω πράξεις εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα και την αξία των παραδιδόμενων αγαθών ή το είδος και την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η αξία που αναγράφεται επί

του ειδικού στοιχείου λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1

.....

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.....

12. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης.

Οι αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, πριν την υποβολή της δήλωσης - αίτησης επιστροφής του φόρου εγγράφονται στο καθεστώς αυτό με δηλούμενη ημερομηνία τουλάχιστον την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου φορολογικού έτους, προκειμένου να έχουν δικαίωμα επιστροφής για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποίησαν κατά το φορολογικό έτος αυτό.

Η ανωτέρω υποχρέωση εγγραφής στο ειδικό καθεστώς αγροτών καταλαμβάνει και τους αγρότες που πραγματοποιούν αποκλειστικά τις πράξεις της παραγράφου 3.

«Ειδικά, για την πρώτη εφαρμογή, οι δηλώσεις έναρξης ή μεταβολών για την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από 1.1.2017, σύμφωνα με τις παραγράφους 5 και 6 του παρόντος άρθρου, υποβάλλονται έως και 12.5.2017. Εξαιρετικά, όσοι εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. από 1.1.2017, αλλά πληρούν τις προϋποθέσεις του

τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, μπορούν να προβούν σε δήλωση μεταβολής μετάταξης στο ειδικό καθεστώς των αγροτών έως και 12.5.2017».

β. Πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής που τυχόν επιβλήθηκαν στις δηλώσεις έναρξης ή μεταβολών για την υποχρεωτική ένταξη αγροτών από 1.1.2017 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις παραγράφους 5 και 6 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει, οι οποίες υποβάλλονται με τις διατάξεις του παρόντος έως και 12.5.2017, διαγράφονται ή επιστρέφονται, κατά περίπτωση. »

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του Ν 2859/2000: ΚΩΔΙΚΑΣ Φ.Π.Α: Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες

« Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

1. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς 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,..... »

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 του Ν 4497/2017 «Χορήγηση άδειας πλανόδιου εμπορίου σε παραγωγούς πωλητές:

1. Με απόφαση του Περιφερειακού Συμβουλίου καθορίζεται για κάθε Περιφέρεια ο ανώτατος αριθμός αδειών παραγωγών πωλητών που μπορούν να διατίθενται για την άσκηση πλανόδιου εμπορίου.

2. Κάθε παραγωγός πωλητής επιτρέπεται να ασκεί τη δραστηριότητά του εντός των γεωγραφικών ορίων που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 6.

3. Η άδεια πλανόδιου εμπορίου σε παραγωγούς πωλητές χορηγείται σύμφωνα με τα άρθρα 4 έως 13. Για την έγκριση της δραστηριοποίησης του δικαιούχου σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 46, ο ενδιαφερόμενος υποβάλλει σχετική αίτηση. Στην εν λόγω αίτηση πρέπει να δηλώνεται το χρονικό διάστημα δραστηριοποίησης εντός εκάστου έτους. Η αίτηση της παρούσας παραγράφου μπορεί να υποβληθεί και στο δήμο μόνιμης κατοικίας του παραγωγού, ταυτόχρονα με την υποβολή της αίτησης για τη χορήγηση της άδειας. Στην περίπτωση αυτή, ο δήμος μόνιμης κατοικίας του παραγωγού υποχρεούται επιπρόσθετα να διαβιβάσει την αίτηση στην Περιφέρεια εντός της οποίας ζητεί να

δραστηριοποιηθεί ο παραγωγός, προκειμένου να εξετασθεί στο σχετικό αίτημά του. Η αίτηση για έγκριση δραστηριοποίησης αδειούχου παραγωγού μπορεί να γίνει δεκτή και εν μέρει. Σε κάθε περίπτωση μη έγκρισης δραστηριοποίησης απαιτείται ειδική αιτιολόγηση.

Αν εγκριθεί το αίτημα του παραγωγού ενημερώνεται αμελλητί το έντυπο της άδειάς του, ως προς τα γεωγραφικά όρια δραστηριοποίησης και το χρονικό διάστημα και επανεκτυπώνεται αφού ενημερωθεί το Πληροφοριακό Σύστημα του άρθρου 58.

4. Οι παραγωγοί πωλητές, η δραστηριοποίηση των οποίων έχει εγκριθεί σύμφωνα με τη διαδικασία της προηγούμενης παραγράφου, κατοχυρώνουν την δυνατότητα της δραστηριοποίησης αυτής καθ' όλη τη διάρκεια ισχύος της άδειας και για το χρονικό διάστημα του έτους που ορίζεται στην έγκριση. Η ανωτέρω διαδικασία ακολουθείται και στην περίπτωση της αλλαγής ή επέκτασης του χρονικού διαστήματος δραστηριοποίησης του αδειούχου παραγωγού.

5. Ο παραγωγός πωλητής χάνει την έγκριση δραστηριοποίησης, ιδίως στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α. οικειοθελώς, με δήλωσή του για οποιονδήποτε λόγο,
- β. αν δεν πληρώσει το σχετικό τέλος για δύο (2) συνεχόμενους μήνες,
- γ. αν ανακληθεί, είτε προσωρινά, είτε μόνιμα η άδειά του.

«6. Οι διατάξεις της παραγράφου 5 εφαρμόζονται αναλογικά και στην περίπτωση επαγγελματία πωλητή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1201/2016, Θέμα: « Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 47 του ν.4410 /2016 σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων.....

2. Στην [παράγραφο 3 του άρθρου 41](#) του Κώδικα ΦΠΑ, προβλέπεται για πρώτη φορά η υποχρέωση έκδοσης ειδικού στοιχείου για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούν οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος σε άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος και σε πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, προκειμένου η αξία των εν λόγω πωλήσεων και παροχών να συμπεριλαμβάνεται στο όριο των 15.000 ευρώ. Το ποσό αυτό αποτελεί κριτήριο για την παραμονή στο ειδικό καθεστώς ή την υποχρεωτική ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Διευκρινίζεται ότι το ειδικό αυτό στοιχείο εκδίδεται αθεώρητο και δεν επιβάλλεται ΦΠΑ επί της αναγραφόμενης αξίας αυτού. Ο αγρότης δεν δικαιούται επιστροφής με την εφαρμογή του κατ' αποκοπή συντελεστή 6% επί της αξίας αυτής.

Επισημαίνεται ότι οι αγρότες που διενεργούν τις ανωτέρω πράξεις (πωλήσεις σε μη υποκείμενους και αγρότες του ειδικού καθεστώτος) και υποχρεούνται στην έκδοση του

ειδικού αυτού στοιχείου, εγγράφονται υποχρεωτικά στο ειδικό καθεστώς αγροτών ([άρθρο 41, παραγρ. 12](#), τελευταίο εδάφιο).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1010/2018: « Παροχή συμπληρωματικών διευκρινήσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ

Άρθρο ΜΟΝΟ.....

1. Κάτοχοι αδειών άσκησης υπαίθριου στάσιμου ή πλανόδιου εμπορίου

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 ιδίου 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 πλανοδίου 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 ίδιας 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 ίδιας 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.

2. Εγγραφή στο ειδικό καθεστώς αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000). Στο ειδικό καθεστώς εντάσσονται οι αγρότες οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν προς οποιοδήποτε πρόσωπο παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών αξίας κατώτερης των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν επιδοτήσεις συνολικής αξίας κατώτερης των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ. (άρθρο 41 παρ.1 του Κώδικα ΦΠΑ ν.2859/2000)

Με βάση το νομικό αυτό πλαίσιο, διευκρινίζεται ότι και οι αγρότες που το έτος 2016 έλαβαν επιδοτήσεις κατώτερες των 5.000 ευρώ που αφορούν το εν λόγω έτος, έστω και αν δεν πραγματοποιούν καμία παράδοση αγαθών και παροχή αγροτικών υπηρεσιών εγγράφονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

3. Δυνατότητα υπαγωγής των αγροτών της παραγρ. 5 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, που εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς από 1.1.2017, στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ.

Από 1.1.2017 σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπεται η υποχρεωτική ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς, λόγω άσκησης από μέρους τους άλλης δραστηριότητας για την οποία τηρούνται λογιστικά βιβλία. Επισημαίνεται ότι οι εν λόγω αγρότες μπορούν να επιλέξουν την υπαγωγή τους στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ (απαλλασσόμενο καθεστώς), υπό την προϋπόθεση ότι πληρούν το κριτήριο των ακαθάριστων εσόδων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ (σύνολο από παραδόσεις αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και παροχές αγροτικών υπηρεσιών και εσόδων από άλλη δραστηριότητα μέχρι δέκα χιλιάδες 10.000 ευρώ).....

Παράδειγμα:

.....

6. Υποχρεώσεις αγροτών ειδικού καθεστώτος.

Τέλος για την αποφυγή παρερμηνειών, λαμβάνοντας υπόψη και τα σχετικά ερωτήματα που τίθενται στην Υπηρεσία μας, επισημαίνεται ότι οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, η δε εγγραφή τους στο Μητρώο TAXIS αγροτών, μπορεί να πραγματοποιηθεί μέχρι την πρώτη αίτηση επιστροφής με την υποβολή εντύπου Μ0 (άρθρο 36 παρ.8β, άρθρο 41 παραγρ. 12) Κατόπιν τούτου εφόσον οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, αλλά με την υποβολή της αίτησης (Μ0) εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών, και ως εκ τούτου οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης διακοπής εργασιών και μπορούν να απενταχθούν από το ειδικό καθεστώς οποτεδήποτε (ανεξαρτήτως του εντύπου που χρησιμοποιείται προς το σκοπό αυτό) χωρίς την επιβολή προστίμου. Είναι αυτονόητο ότι για την απένταξη αυτή πρέπει ο αγρότης να μην έχει λάβει την κατ' αποκοπή επιστροφή ΦΠΑ για τα έτη που ζητά την απένταξη..... ».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 & § 2 ν 4174/2013, 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,

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,».

Επειδή, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα έξης πραγματικά περιστατικά:

- Η προσφεύγουσα είχε κάνει έναρξη ως αγρότης ειδικού καθεστώτος στην Δ.Ο.Υ ΧΙΟΥ από 14-04-08 ενώ λειτουργούσε ως πλανόδιος έμπορος κηπευτικών εκτός έδρας (χωράφι).

- Επέδειξε στον έλεγχο το ειδικό στοιχείο του αρθ.41 το οποίο και θεωρήθηκε στις 25-07-2019 σελίδα 2131.

- Υπέπεσε στην εξής παράβαση: Πούλησε σε μια (1) πελάτισσα ένα κιλό μπάμιες αξίας 5,00€ χωρίς να της εκδώσει απόδειξη από φορολογική ταμειακή μηχανή ή χειρόγραφο απόδειξη.
- Δεν είχε άδεια (πλανοδίου εμπορίου παραγωγού) από την αρμόδια αρχή (Περιφέρεια εντός της οποίας ζητεί να δραστηριοποιηθεί ο παραγωγός)

Επειδή στην από 20-08-2019 ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ αναφέρεται ότι:

Κατά την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων που προβήκαμε για την νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων προέκυψαν τα εξής:

- Η ελεγχόμενη δεν είχε εκδώσει κανένα στοιχείο λιανικής πώλησης για τα αγαθά που πουλούσε σε ιδιώτες καταναλωτές ούτε με την χρήση φορολογικών μηχανών του Ν. 1809/1988 (ΦΤΜ) αλλά ούτε με χειρόγραφο τρόπο όπως προβλέπει το άρθρο 12 παρ 11 του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, για περιστασιακές πωλήσεις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του Ν.4308/2014
- Δεν είχε στην κατοχή της ΦΤΜ (σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1809/1988) προκειμένου να εκδίδει φορολογικά στοιχεία για την λιανική πώληση αγαθών (κηπευτικών) ή άλλα χειρόγραφα παραστατικά λιανικής πώλησης κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 παρ 8 και 14 του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.
- Δεν είχε προβεί σε έγγραφη δήλωση στο φορολογικό μητρώο για την άσκηση δραστηριότητας πλανοδίου εμπόρου κηπευτικών ούτε είχε προσθέσει τους ανάλογους ΚΑΔ κατά παράβαση του άρθρου 10 και 54 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1191/2016 - ΦΕΚ 4471/Β/30-12 -2016: «Ορισμός του τύπου και του περιεχομένου του ειδικού στοιχείου της παρ. 3 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ειδικό φορολογικό στοιχείο οφείλουν να εκδίδουν στο εξής οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ σε κάθε πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και σε κάθε παροχή αγροτικών υπηρεσιών προς άλλους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ ή προς μη υποκείμενα σε ΦΠΑ πρόσωπα.

Σύμφωνα με την απόφαση, το συγκεκριμένο φορολογικό στοιχείο εκδίδεται αθεώρητο για κάθε παράδοση αγροτικών προϊόντων και για κάθε παροχή αγροτικών υπηρεσιών. Η αξία που αναγράφεται στο εν λόγω ειδικό στοιχείο είναι το ποσό που πράγματι καταβάλλεται από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών και δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας.

Το ειδικό στοιχείο δεν αποτελεί δικαιολογητικό επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με τον κατ' αποκοπή συντελεστή του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ. Η αναγραφόμενη επί του ειδικού στοιχείου αξία λαμβάνεται υπόψη στον προσδιορισμό του ορίου των 15.000 ευρώ, που αποτελεί κριτήριο για την παραμονή του εκδότη του εν λόγω στοιχείου στο ειδικό καθεστώς αγροτών ή την υποχρεωτική μετάταξη του στο κανονικό καθεστώς.

Για σκοπούς άμεσης φορολογίας, η αξία που αναγράφεται επί του ειδικού στοιχείου αποτελεί για τον εκδότη του στοιχείου ακαθάριστο έσοδο και για το λήπτη αυτού εκπιπτόμενη δαπάνη, στην περίπτωση που ο λήπτης είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος.

Το ειδικό στοιχείο είναι διπλότυπο και η αρίθμηση του είναι αύξουσα προοδευτική ανά έτος. Ως δικαιολογητικό παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ διαφυλάσσεται στο χρόνο που προβλέπεται από την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), δηλαδή τουλάχιστον για 5 χρόνια μετά τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του αγρότη.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος αφορά φυσικό πρόσωπο, που είχε κάνει έναρξη ως αγρότης ειδικού καθεστώτος το οποίο διενεργούσε πλανόδιο εμπόριο αγροτικών προϊόντων (μπάμιες), προκύπτει ότι για αυτήν την δραστηριότητα, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1010/2018 - η οποία κάνει ειδικότερη αναφορά στο υπ' αριθμ πρωτ...../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.

Το γεγονός ότι δεν είχε άδεια για πλανόδιο εμπόριο αγροτικών προϊόντων είναι θέμα της αρμόδιας Περιφέρειας και των διατάξεων του ν 4497/2017.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δεν είχε υποχρέωση υποβολής έγγραφης δήλωσης στο μητρώο για άσκηση δραστηριότητας επιχειρηματικού περιεχομένου πρέπει να γίνει δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 09-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ και την ακύρωση της/2019 πράξεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ

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

Φορολογική περίοδος 2019

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΠΟΣΟΥ 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.