



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα: 23-11-2020

Αριθμός απόφασης: 2463

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου **ΛΕΣΒΟΥ**, Τ.Κ. 81102, κατά της υπ' αριθμ. / **18.05.2020** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 υπ' αριθμ./18.05.2020 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ποσού **500,00 €**, για το φορολογικό έτος 2018 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 1, 12 και 13 του ν.4308/2014. Η παράβαση αφορά διακίνηση αγαθών χωρίς την έκδοση παραστατικών στοιχείων.

Κατόπιν της υπ' αριθ./2018 εντολής ελέγχου που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, διενεργήθηκε στις 21-11-2018 και ώρα 11.45π.μ., μερικός επιτόπιος έλεγχος πρόληψης και εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014, στο με αριθμό κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. που οδηγούσε ο προσφεύγων, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε δελτίο αποστολής για τη μεταφορά επτά (7) αρνιών. Ως εκ τούτου εκδόθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/21-11-18 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)-κλήση σε ακρόαση καθώς και ο με αριθμό/21-11-18 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, στα οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Εν συνεχεία συντάχθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ. η από 18/05/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους εξής λόγους:

Α) πραγματοποίησε μεταφορά επτά προβάτων από το κτήμα που βρίσκεται στη θέση της αγροτικής περιφέρειας Αγ. Παρασκευής, στο κτήμα στη θέσηεντός της ίδιας αγροτικής περιφέρειας. Τα δύο κτήματα βρίσκονται σε ακτίνα δύο χλμ μεταξύ τους,

Β) τα ζώα ήταν σε προχωρημένη εγκυμοσύνη και έπρεπε λόγω του χειμώνα να ενωθούν με το υπόλοιπο κοπάδι για λόγους ασφαλείας,

Γ) κατά τη διαδρομή της μεταφοράς των ζώων δε μεσολαβεί σφαγείο.

Δ) στην περιγραφή της παράβασης δεν αναφέρεται αν τα ζώα είναι σφαγμένα ή ζωντανά, αν βρίσκονται λίγο πριν τη γέννα ή όχι, ούτε ο προορισμός τους.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, ο προσφεύγων προσκομίζει τη δήλωση ενιαίας ενίσχυσης 2018, όπου φαίνονται τα δύο κτήματα στα οποία έγινε η μεταφορά των ζώων, ο αριθμός μητρώου εκμετάλλευσης καθώς και ο αριθμός των δηλωθέντων ζώων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5, 8 και 9 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

8.Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ.1 του ν.4308/2014:

«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, στο άρθρο 12 παρ.1 του ν.4308/2014 αναφέρεται ότι:

«Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.».

Επειδή, στο άρθρο 13 ν.4308/2014 που αφορά στο χρόνο έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αναφέρεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

Επειδή, στο παράρτημα Α' του ν.4308/2014 έχει δοθεί ο κάτωθι ορισμός για τα αποθέματα:

«Αποθέματα (inventories): Περιουσιακά στοιχεία:

α) κατεχόμενα για πώληση στη συνήθη δραστηριότητα της οντότητας, ή

- β) στην παραγωγική διαδικασία με σκοπό την πώληση ως ανωτέρω, ή
γ) σε μορφή υλικών ή εφοδίων που πρόκειται να αναλωθούν για την παραγωγική διαδικασία ή για την προσφορά υπηρεσιών.»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/31-12-2014 (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»):

«5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οποιοδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων», «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης.

Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

5.8.3 [...] 5.8.4 Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις:

α) όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο,

β) όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα κείμενα το ένα αντίκρυ του άλλου και είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας,

γ) παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., εφόσον το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (οντότητα). Στην περίπτωση αυτή αντίγραφο του παραστατικού διακίνησης παραδίδεται ή αποστέλλεται στον παραγωγό,

δ) ειδικά, για την διακίνηση αγοραζομένου γάλακτος

ζ) διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 39, μεταξύ των οποίων είναι και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., οι οποίοι δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους... ..

5.8.5 Περιεχόμενο παραστατικού διακίνησης. Στο περιεχόμενο του στοιχείου διακίνησης, αναφέρονται κατ' ελάχιστο, οι εξής πληροφορίες: α) πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη, β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών αναλυτικά και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. Οίκοθεν νοείται ότι αναγ' ραφεται η διεύθυνση στην οποία παραδίδονται τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη. Σημειώνεται ότι, δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κλπ χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου. Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της.».

Επειδή, με την με αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1123561 ΕΞ 2016 /24-08-2016, παρασχέθηκαν πληροφορίες αναφορικά με τις υποχρεώσεις έκδοσης παραστατικών για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων: «Με αφορμή γραπτά και προφορικά ερωτήματα, αναφορικά με την έκδοση παραστατικών διακίνησης, καθώς και παραστατικών λιανικών συναλλαγών, από πλανόδιους αγρότες (πώληση σε κίосκια, πάγκους, επί αυτοκινήτων σταθμευμένων σε δημόσιους χώρους ή σε ιδιωτικά οικόπεδα, κ.λπ.), τόσο του ειδικού όσο και του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

Παραστατικό διακίνησης:

Με την παράγραφο 5.8.1, του άρθρου 5, της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/31.12.2014 διευκρινίστηκε ότι, η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποιοδήποτε στη διάρκεια του χρόνου τις, για οποιονδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο.

Επίσης, στην περίπτωση γ', της παραγράφου 5.8.4, του ίδιου άρθρου, της παραπάνω εγκυκλίου, διευκρινίζεται ότι, δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στην περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., εφόσον το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (οντότητα).

Εν συνεχεία, στην περίπτωση ζ' της παραπάνω παραγράφου, αναφέρεται ότι δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού για τη διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην περίπτωση α', της παραγράφου 1, του άρθρου 39, του ν.4308/2014, αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου και, συνεπώς, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους.

Επομένως, δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης στις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς στις κάτωθι περιπτώσεις:

α) στην περίπτωση που, για λογαριασμό του αγρότη, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα - παραλήπτη των υπόψη αγροτικών προϊόντων και

β) στην περίπτωση που ο αγρότης ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39, του ν.2859/2000, δεν υπόκειται στις υποχρεώσεις του νόμου αυτού.

Παραστατικά πώλησης:

Τιμολόγιο:

(1) Στην παράγραφο 8.2, του άρθρου 8, της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/31.12.2014 διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι εκδίδεται τιμολόγιο, από την οντότητα, για πωλήσεις προς άλλη οντότητα, που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος του Φ.Π.Α. ή γενικά πρόσωπα του άρθρου 1 του ν.4308/2014.

(2) Με την παράγραφο 2, του άρθρου 1, της Απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1007/9.1.2015 ορίζεται ότι, όσοι αγρότες - φυσικά πρόσωπα του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. 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.

Συνεπώς, οι αγρότες που είναι ενταγμένοι στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων προς οντότητες, εξαιρούνται δε της έκδοσης τιμολογίου για τις πωλήσεις αυτές, όταν εμπίπτουν στην παραπάνω περίπτωση (2).

Παραστατικό λιανικής πώλησης

1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 8, του άρθρου 12, του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), 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 ως άνω νόμου.

Με την παράγραφο 12.8.1, του άρθρου 12, της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/31.12.2014 διευκρινίζεται ότι, εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) που προέβλεπε ο ν.1809/1988, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

2. Περαιτέρω, με την Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1002/31.12.2014, ορίστηκαν οι κατηγορίες οντοτήτων, που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) για την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.....

3. Συνεπώς, τόσο οι πλανόδιοι έμποροι, όσο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., για τη συγκεκριμένη δραστηριότητά τους στη λαϊκή αγορά, εφόσον απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.2859/2000 (θέμα πραγματικό), τότε και μόνον εξαιρούνται της χρήσης Φ.Η.Μ.

Απόδειξη εισπραξης

Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου 1α, του άρθρου 39, του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι, δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, μεταξύ άλλων, αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), βάσει του ύψους ακαθαρίστων εσόδων τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών ή του ποσού των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που εισέπραξαν κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος. Το ύψος των ποσών αυτών, καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (σχετ. παράγραφος 39.1.2., εγκ. ΠΟΛ.1003/31.12.2014).

Όπως διευκρινίζεται δε με την παράγραφο 39.1.3, του άρθρου 39, της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/31.12.2014, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, κατά τις διατάξεις του ν.4172/2013, αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματά τους από

αυτή τη δραστηριότητα. Συνεπώς, τα πρόσωπα αυτά οφείλουν να τεκμηριώνουν τα εισοδήματά τους με κάθε πρόσφορο μέσο, όπως έκδοση και τήρηση αποδείξεων εισπραξης για τις πωλήσεις που διενεργούν σε ιδιώτες καταναλωτές, κ.λπ. Σημειώνεται, επίσης, ότι τα εισοδήματα των αγροτών αυτών από πωλήσεις που διενεργούν σε οντότητες υποκείμενες στο ν.4308/2014 (π.χ. συνεταιρισμοί, επιχειρήσεις εμπορίας ή κατεργασίας αγροτικών προϊόντων, κλπ.) προκύπτουν από τα σχετικά παραστατικά που εκδίδουν οι αγοράστριες ή διαμεσολαβούσες οντότητες.

Συνοψίζοντας:

Α) Οι αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., για την πώληση αγροτικών προϊόντων και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης παραστατικών διακίνησης και πώλησης, που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014. Για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, εκδίδουν αποδείξεις εισπραξης. Επίσης, στην περίπτωση που ασκούν τη δραστηριότητα πώλησης των αγροτικών προϊόντων τους σε λαϊκές αγορές, καθώς και σε υπαίθριο ή πλανόδιο εμπόριο, εφόσον απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2859/2000, τότε και μόνον απαλλάσσονται από τη χρήση Φ.Η.Μ., για την έκδοση αποδείξεων λιανικής, ενώ, όταν υπερβαίνουν το όριο που τίθεται για την υπόψη απαλλαγή υποχρεούνται, για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και μόνον, στην έκδοση αποδείξεων λιανικής με χρήση Φ.Η.Μ.

Β) Οι αγρότες - φυσικά πρόσωπα κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.: για τις διενεργούμενες πωλήσεις αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, έχουν υποχρέωση έκδοσης λογιστικών παραστατικών, που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Δεν υποχρεούνται της έκδοσης παραστατικών, μόνο στις εξής περιπτώσεις:

1. Δεν υποχρεούνται σε έκδοση παραστατικών διακίνησης και αξίας, όταν δεν ασκήσουν την επόμενη διαχειριστική περίοδο την αγροτική τους εκμετάλλευση, ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης.

2. Δεν υποχρεούνται στην έκδοση παραστατικού διακίνησης, για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων όταν το εν λόγω παραστατικό εκδίδεται από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα (παραλήπτη των αγαθών).

3. Δεν υποχρεούνται στην έκδοση απόδειξης λιανικής με χρήση Φ.Η.Μ., όταν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.2859/2000.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση ιστ' και παράγραφος 2 περίπτωση η' του ν. 4174/2013 με τις τροποποιήσεις του άρθρου 12 παρ.4 του ν.4474/2017, ΦΕΚ Α 80/6.6.2017 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:

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης.

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

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο

φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε και ιστ της παραγράφου 1.».

Επειδή, σύμφωνα με την ενότητα «Ι. Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017» της ΠΟΛ.1026/12-2-2018 (ν.4474/2017) «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» ισχύουν τα εξής:

«Γ. Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (άρθρο 54, παρ.1 περ. ιστ' του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017)

Για παραβάσεις που αφορούν τη διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (δελτίο αποστολής, συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων, έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κλπ), οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017. Ήτοι, 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα με τα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης, συνιστά ακόμη και η μη αναγραφή της συνολικής ποσότητας για κάθε είδος.

Σημειώνεται ότι οι περιπτώσεις αποστολής ή παραλαβής αποθεμάτων, για τις οποίες είναι απαραίτητη η ύπαρξη παραστατικών διακίνησης, καθορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8 και 9 του άρθρου 5 του ν.4308/2014, όπως αυτές έχουν διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1003/31.12.2014. Στην ίδια εγκύκλιο, συγκεκριμένα στην παράγραφο 5.8.4 του άρθρου 5 αυτής, αναφέρονται οι περιπτώσεις διακίνησης αποθεμάτων για τις οποίες δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού διακίνησης. Αυτονόητο είναι ότι οι εξαιρέσεις αυτές πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από τα ελεγκτικά όργανα πριν τον καταλογισμό των τυχόν παραβάσεων.

Ακόμη, σημειώνεται ότι παρέλκει η έκδοση παραστατικού διακίνησης στην περίπτωση κατά την οποία εκδίδεται άμεσα το παραστατικό πώλησης (τιμολόγιο, ΑΛΣ), το οποίο και αποτελεί το έγγραφο διακίνησης και συνοδεύει τα αποθέματα κατά τη διακίνηση αυτών.».

Επειδή, από το Μητρώο του TAXIS προκύπτει ότι την 21-11-2018, ημερομηνία διενέργειας του επιτόπιου ελέγχου, αλλά κα ολόκληρο το 2018, ο προσφεύγων έχει δηλωμένο ως αντικείμενο δραστηριότητας, μεταξύ άλλων και την «ΕΚΤΡΟΦΗ ΑΙΓΟΠΡΟΒΑΤΩΝ».

Επίσης, προκύπτει, ότι ήταν ενταγμένος στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και τηρούσε υποχρεωτικά απλογραφικά βιβλία.

Για την δραστηριότητα του «Αγρότη Ειδικού Καθεστώτος» έκανε έναρξη εργασιών την 01-01-2019.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ./2-7-2020 Έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, το συνεργείο ελέγχου βρισκόταν σε κεντρικό δρόμο-κεντρική οδική αρτηρία (και όχι σε παράδρομο, χωματόδρομο ή αγροτικό δρόμο) όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, τα επικαλούμενα κτήματα δεν είναι παρακείμενα έτσι ώστε να είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας και επιπλέον η υπό κρίση διακίνηση αποθεμάτων δεν εμπίπτει σε καμία των περιπτώσεων εκείνων για τις οποίες δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού διακίνησης σύμφωνα με την παράγραφο 5.8.4 της ΠΟΛ.1003/31-12-2014.

Επειδή, τα πρόβατα εμπίπτουν στον ορισμό των αποθεμάτων όπως αυτός περιγράφεται στο παράρτημα Α' του ν.4308/2014 και ως εκ τούτου ο προσφεύγων, ως υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που τηρούσε απλογραφικά βιβλία, όφειλε να εκδώσει παραστατικό διακίνησης, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 5 του ν. 4308/2014, υποχρεώσεις του, και την ΠΟΛ. 1003/2014, καθώς δεν εμπίπτει και στις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται από τον νόμο. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **24/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αριθ./18.05.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54, ν.4174/2013, φορολ. έτους 2018: Ποσό προστίμου: **500,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ**

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.