



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-04-2022

Αριθμός απόφασης: **1519**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

E-Mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/04-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ./...../2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./...../2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013, Φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθμ./...../2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, αγρότη ειδικού καθεστώτος κατ' αποκοπή καταβολής Φ.Π.Α. άρθρου 40 ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000€.

Οι παραβάσεις αφορούν:

1) Σε μη έκδοση κανενός φορολογικού στοιχείου κατά τη διακίνηση αγαθών, κατά παράβαση των άρθρων 1, 3, 5, 8 §10 & 11 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Επιβλήθηκαν οι κυρώσεις που

προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. ιστ' και §2 περ. η' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), (ποσό προστίμου: 500,00€),

2) Σε έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Επιβλήθηκαν οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 περ. ια' και §2 περ. στ' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), (ποσό προστίμου: 500,00€).

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 12-07-2021 έκθεση ελέγχου ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Πάτρας, με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα, στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι από μερικό επιτόπιο έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 που διενήργησαν ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας στις 13-09-2020, δυνάμει της με αριθμό/2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Υπηρεσίας, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εμπορευόταν δώδεκα (12) kg φρέσκων ψαριών (τσιπούρες – λίγδες), τα οποία είχε εκθέσει σε τελάρια εντός και εκτός του σταθμευμένου με στοιχεία κυκλοφορίας Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας του, συγκεκριμένα στον κόμβο του μπροστά από τον, χωρίς να διαθέτει κανένα συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης ή άλλο παραστατικό αξίας για την διακίνηση των προϊόντων που μετέφερε.

Στη συνέχεια οι ελεγκτές ζήτησαν από τον προσφεύγοντα Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (Ε.Λ.Π.) ενδεικτικής αξίας 0,10 € (κλείσιμο συναλλαγών) και το Δελτίο Χ (σύνολα πωλήσεων – ταμείο) από Φ.Η.Μ..

Ο προσφεύγων επέδειξε στον έλεγχο χειρόγραφο μπλοκ Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών με αρ. από έως το οποίο χρησιμοποιούσε αντί αποδείξεων από Φ.Η.Μ. για τις λιανικές του συναλλαγές.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προστίμου ισχυριζόμενος ότι:

Ι. Είναι εσφαλμένος ο τρόπος επιβολής του, διότι είναι Αγρότης Ειδικού Καθεστώτος και δεν είναι υπόχρεος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης με Φ.Η.Μ. εσόδων.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

α) Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικό για την διακίνηση στην περίπτωση παράδοσης προϊόντων για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. περ. 1 παρ. 1 άρθρου 39 του Ν. 4308/2014.

Β) Σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1002/31.12.2014 απαλλάσσονται από τη χρήση Φ.Η.Μ. οι αγρότες ειδικού καθεστώτος (παραγωγοί αλιείας).

II. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

III. Δεν υπήρχε καμία πρόθεση απόκρυψης εισοδημάτων.

Ως προς σκέλος της αριθμ./...../2021 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου που αφορά σε μη έκδοση παραστατικού διακίνησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) περί διασφάλισης αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος ορίζεται ότι:

«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.

.....

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 αποστέλλόμενα 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 εκπληρώνεται 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.

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1003/31-12-2014 με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» στο άρθρο 5 παραγρ. 8 ορίζεται:

«5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστέλλόμενων 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 Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις

λιανικών πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, κατά παραλήπτη. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο.

5.8.3 Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, κατά παραλήπτη. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο.

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 αγοραζόμενου γάλακτος που παραλαμβάνεται από αγρότες-παραγωγούς (κτηνοτρόφοι), ανεξάρτητα εάν οι παραγωγοί αυτοί εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., δύναται να εκδίδεται από τις παραλαμβάνουσες οντότητες το παραστατικό διακίνησης, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 5. Εναλλακτικά, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο (κατάσταση) με την παραλαβή του γάλακτος, τα στοιχεία των εμπλεκόμενων μερών, την ποσότητα και το είδος (ζωική προέλευση) του διακινούμενου γάλακτος, καθώς και την ημερομηνία που γίνεται η διακίνηση. Για τις ανάγκες της οντότητας που παραδίδει το γάλα, δίνεται από την παραλαμβάνουσα οντότητα αντίγραφο της συνταχθείσας κατάστασης ή άλλη δήλωση με ανάλογο περιεχόμενο,
- ε) τα οριζόμενα στην παράγραφο (δ) έχουν εφαρμογή και σε ανάλογες περιπτώσεις παραλαβής διαφόρων αποθεμάτων από διαφορετικά πρόσωπα,
- στ) διακίνηση ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών-αγροτών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη, δεδομένου ότι η μεταφορά ελαιοκάρπου παρουσιάζει ιδιομορφίες (δυσχέρειες στη συγκέντρωση, άγνωστο βάρος, μεταφορά με διάφορα μεταφορικά μέσα κ.λπ.),
- 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
- η) διακίνηση παγίων (υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους) και διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της,

- θ) διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών,
- ι) διακίνηση αγαθών που δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν εκδίδεται δηλαδή, το εν λόγω στοιχείο για τη διακίνηση άχρηστων ή ακατάλληλων εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπολειμμάτων (π.χ. περισυλλογή και διακίνηση προς καταστροφή ή ανακύκλωση, ληγμένων φαρμακευτικών προϊόντων, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία), σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές, κ.λπ.),
- ια) διακίνηση αποθεμάτων, τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις διακινήσεις φυσικού αερίου, ύδατος, αεριοφωτός, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας,
- ιβ) διακίνηση βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, σε παζάρια και στο πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές – κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση ότι φέρουν μαζί τους τα παραστατικά αγορών των αποθεμάτων τους (επισημαίνεται ότι, η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές),
- ιγ) διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους,
- ιδ) διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών προς τα ΕΛ.ΤΑ. και τους συνδρομητές από τις επιχειρήσεις έκδοσης ή διακίνησης των ειδών αυτών,
- ιε) διακίνηση για επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, οπτικών και λοιπών ειδών στο δημόσιο ή σε άλλο ασφαλιστικό ταμείο, όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται στους ασφαλισμένους,
- ιστ) διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) είτε αυτά διακινούνται με ιδιόκτητα φορτηγά ή οχήματα τρίτου, καθόσον τα είδη αυτά δεν συμπληρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων,
- ιζ) διακίνηση (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρου κ.λπ.) από κατασκευαστικές οντότητες, τα οποία παράγονται από τις ίδιες οντότητες για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, (β) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές οντότητες και (γ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από οντότητες παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας
- ιη) διακίνηση από τα γραφεία τελετών ειδών που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών των εν λόγω γραφείων με τα ειδικά διασκευασμένα αυτοκίνητά τους,
- ιθ) διακίνηση σε περίπτωση μεταφοράς επαγγελματικής εγκατάστασης της οντότητας.
- κ) διακίνηση κενών ειδών συσκευασίας.

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 αναγράφεται 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 κ.λπ. 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, σύμφωνα με τους ορισμούς που δίνονται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α του ν.4174/2013 (Ε.Λ.Π.) για τα αποθέματα αναφέρονται τα ακόλουθα:

«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 1007/2015 (ΦΕΚ Β' 73/16.01.2015) με τίτλο «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων.» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2

Απαλλάσσονται από το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής μόνο από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του Ν.4308/2014 οι οποίες:

.....
4. Είναι 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 την ΠΟΛ 1002/2014 (ΦΕΚ Β' 3/05-01-2015) με τίτλο «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» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ως εξής:

1. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων ανεξάρτητα από το μέγεθός τους, δύνανται να μη χρησιμοποιούν φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών:

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

α)

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».

.....
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), β).....

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, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι αγρότης κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν.2859/2000.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/31.12.2014 δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικό για την διακίνηση στην περίπτωση παράδοσης προϊόντων για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. περ. 1 παρ. 1 άρθρου 39 του Ν.4308/2014, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

Άρθρο 39 - Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων

1. Δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα που εμπίπτουν στην παράγραφο 2γ του άρθρου 1.

α) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. του ν.2859/2000, βάσει ύψους ακαθάριστων εσόδων τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών ή του ποσού των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που λαμβάνουν, ανά φορολογικό έτος. Τα ποσοτικά όρια της παραγράφου αυτής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά τον κρινόμενο χρόνο ήταν αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. του ν.2859/2000 βάσει ύψους ακαθάριστων εσόδων τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών ή του ποσού των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που λαμβάνουν, ανά φορολογικό έτος, όπως αυτό ορίζεται στην προαναφερόμενη διάταξη της περ. α' της παραγρ. 1 του άρθρου 39 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι αλιείς που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του άρθρου 40 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000), από 01/01/2015 και μετά, είναι πλέον υπόχρεοι σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων, ενώ με το άρθρο 2 της Απόφασης ΓΓΔΕ - ΠΟΛ.1007/9.1.2015, απαλλάσσονται μόνο από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) και ο προσφεύγων στην κρινόμενη περίπτωση είχε υποχρέωση στην έκδοση παραστατικού διακίνησης κατά την παραγρ. 5 του άρθρου 5 του Ν.4308/2013 (Ε.Λ.Π.).

Ως προς σκέλος της αριθμ./...../2021 προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου που αφορά σε έκδοση από τον προσφεύγοντα στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

Επειδή, ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι ο προσφεύγων κατά τον κρινόμενο χρόνο ήταν πωλητής αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου προκειμένου να τυγχάνει εφαρμογής στην περίπτωση αυτή η ως άνω αναφερόμενη εξαίρεση της περιπτ. β' της παραγρ. 4 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1002/2014.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω αναφερόμενη διάταξη της περ. γ' της παραγρ. 5 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1002/2014 ο προσφεύγων ως αγρότης, κατά τον κρινόμενο χρόνο, του ειδικού καθεστώτος κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), απαλλάσσεται από την χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ. αριθμ. /...../2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ.

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

Φορολογικό Έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 54 § 2 περ. η' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) ποσού: 500,00€.

Πρόστιμο άρθρου 54 § 2 περ. στ' του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) ποσού: 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**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.