



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30/05/2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός Απόφασης: 1850

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

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 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 31/01/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, των υπ' αριθ./2018 και/2018, πράξεων επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013 αντίστοιχα και των υπ' αριθμ./2018 και/2018 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρ. 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2014 και 2015 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, τις υπ' αριθ./2018 και/2018 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρ. 7 παρ. 3 & 5 ν. 4337/2015, του Προϊσταμένου

της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013 αντίστοιχα και τις υπ' αριθμ./2018 και/2018 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρ. 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, φορολογικού έτους 2014 και 2015 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 28/12/2018 Εκθέσεις Ελέγχου: α) Φ.Π.Α. και β) Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Δ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31/01/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 4 του ν.2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 100,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθ. 36 παρ. 1 του ν.2859/2000.

Η ανωτέρω παράβαση αφορά την μη υποβολή της προβλεπόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 36 §1 του Ν. 2859/00 όπως ισχύει, δήλωσης μεταβολών-μετάταξης, με την οποία να δηλώνει α) την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και β) του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας.

Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 200,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθ. 2 και 6 του Π.Δ. 186/1992.

Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 200,00 €, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθ. 2 και 6 του Π.Δ. 186/1992.

Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 2.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2014, λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. Ε υποπαρ. 1 του άρθ.4 του ν.4093/2012.

Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 2.500,00 €, για το φορολογικό έτος 2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθ. 3 του ν.4308/2014 και του άρθ. 13 του ν.4174/2013.

Όλες οι ανωτέρω παραβάσεις αφορούν τη μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου εδράζονται επί των από 28/12/2018 Εκθέσεων Ελέγχου: α) Φ.Π.Α. και β) Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Δ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, που συντάχθηκαν δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, αφορμή της οποίας αποτέλεσαν τα με αρ πρωτ/2015 και/2015 έγγραφα «Αποστολή Φακέλου Υπόθεσης» του Σ.Δ.Ο.Ε Δυτικής Ελλάδας, Πελοποννήσου και Νοτίων Ιονίων Νήσων με τις εντός αυτών εμπεριεχόμενες εκθέσεις ελέγχου Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α. της Υπηρεσίας αυτής, με ημερομηνίες σύνταξης την 07/12/2015 και οι οποίες έλαβαν αρ. πρωτ εισερχομένων/2015 και/2015 αντιστοίχως από την Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου. Ο εν λόγω φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/1992 (Κ.Β.Σ) και της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α). Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε Δυτικής Ελλάδας, Πελοποννήσου και Νοτίων Ιονίων Νήσων διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων πωλούσε πλανοδίως αγροτικά προϊόντα παραγωγής του και κατ' εφαρμογή της παραγράφου 2 περ. γ της ΠΟΛ. 1091/14-6-2010 (Ειδική ένταξη) με την οποία δίδονται διευκρινήσεις των διατάξεων των άρθρων 19 & 20 του Ν. 3842/2010, έκρινε ότι εντάσσεται στη Β κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων (ειδική ένταξη). Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι ως προς τις διατάξεις Φ.Π.Α, δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν.2859/2000 δήλωση μεταβολής – μετάταξης, με την οποία να δηλώνει α) την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και β) του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Ως προς τις διατάξεις Κ.Β.Σ ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν τήρησε τα προβλεπόμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία και ότι δεν έκανε χρήση φορολογικών μηχανισμών σύμφωνα με τις εκάστοτε διατάξεις για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013, 01/01-31/12/2014 και 01/01-31/12/2015.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου συντάχθηκε το υπ' αριθμ/2018 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου Φ.Π.Α και λοιπών φορολογιών (άρθρο 28 παρ. 1 ν.4174/2013), το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αρ πρωτ/2018 έγγραφο, με συστημένη επιστολή. Με το προαναφερόμενο Σημείωμα διαπιστώσεων, ο έλεγχος κάλεσε τον προσφεύγοντα εντός τακτής προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, να υποβάλλει τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Στις 12/12/2018 ο προσφεύγων υπέβαλε έγγραφες απόψεις ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, με το με αρ. πρωτ./2018 έγγραφό του και οι ισχυρισμοί που αναπτύχθηκαν είναι σε γενικές γραμμές οι ίδιοι με αυτούς που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος τα εξής:

«Έπειτα από καταγγελία ότι τα αγροτικά προϊόντα που παράγω τα διαθέτω πλανοδίως, σε λαϊκές αγορές και από την οικία μου ο Εισαγγελέας Πρωτοδικών Ναυπλίου εξέδωσε Παραγγελία (Α.Β.Μ. Β / /2014) για φορολογικό έλεγχο. Κατά τον ανωτέρω επιτόπιο φορολογικό έλεγχο ο

οποίος διενεργήθηκε στις 3-3-2015 στην οικία μου ουδέποτε διαπιστώθηκε ότι τηρώ κατάσταση στην οικία μου από όπου πουλώ αγροτικά προϊόντα παραγωγής μου ή παραγωγής τρίτου. Επίσης ουδέποτε διαπιστώθηκε ότι πουλώ αγροτικά προϊόντα μέσω λαϊκών αγορών. Η μοναδική διάθεση αγροτικών προϊόντων ανέκαθεν γινόταν πλανοδίως βάσει της σχετικής αδείας που σας καταθέτω από την αρμόδια αρχή (ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ-ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ ΑΡΓΟΛΙΔΑΣ-ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ-ΤΜΗΜΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ) και μόνο προϊόντων παραγωγής μου καθώς ήμουν και παραμένω μέχρι και σήμερα κατά κύριο επάγγελμα αγρότης – παραγωγός και όχι έμπορος. Ουδέποτε εμπορεύτηκα προϊόντα και δεν αποδείχτηκε από κανέναν φορολογικό και μη έλεγχο. Επίσης ανέκαθεν είχα τις σχετικές νόμιμες άδειες άσκησης υπαίθριου εμπορίου σε Παραγωγό για όλη την επικράτεια οι οποίες μου χορηγήθηκαν σύμφωνα με το άρθρο 6 του Π.Δ. 254/2005 (ΦΕΚ – 307 Α/16-12-2005) «Ρύθμιση υπαίθριου εμπορίου (πλανοδίου και στάσιμου)» για την πώληση προϊόντων ίδιας παραγωγής. Για τη χορήγηση της ανωτέρω αδείας ουδέποτε ζητήθηκε ως δικαιολογητικό έναρξη επιτηδεύματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή έναρξη Φ.Τ.Μ. όπως γίνεται σε άλλες άδειες λόγω χάρη λαϊκών αγορών ή εμπορών, λόγω του ότι η άδεια αυτή χορηγείται αποκλειστικά για βιοποριστικούς λόγους σε αγρότες παραγωγούς.

Παρακάτω σας παραθέτω τη νομολογία και εγκυκλίους και το σκεπτικό των όσων σας αναφέρω.

Στις 14-6-2010 δημοσιεύθηκε η ΠΟΛ.1091 η οποία παρείχε διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 19 & 20 του Ν.3842/2010.

Στις οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων παρείχαν οδηγίες και διευκρινίσεις κατά παράγραφο. Στη παράγραφο 1 όπου αναφέρεται στο χρόνο ένταξης σε Β' κατηγορία βιβλίων και στη παράγραφο γ αναφέρεται το εξής:

Ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του στις λαϊκές αγορές για τη δραστηριότητα 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 για 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.

Εδώ θα ήθελα να σας επισημάνω ότι εγώ πάντοτε ήμουν και είμαι αγρότης ειδικού καθεστώτος και τα μοναδικά προϊόντα που πουλούσα σαν πλανόδιος πωλητής ήταν αυτά που παρήγαγα εγώ ο ίδιος όπως προκύπτουν από τις αιτήσεις ΟΣΔΕ και Δ.Α.

Επίσης η ΠΟΛ 1145/20.10.2010 <<Αντιμετώπιση πρακτικών θεμάτων ένταξης στη δεύτερη κατηγορία τήρησης βιβλίων το Κ.Β.Σ. του πωλητή αγροτικών προϊόντων στις κινητές αγορές ή

πλανοδίως καθώς και του αγρότη που πωλεί τα προϊόντα του στις λαϊκές αγορές>> δεν αναφέρεται ότι έχει κάποια υποχρέωση ο αγρότης- παραγωγός να ενταχθεί σε τήρηση βιβλίων παρά μόνο εάν πωλεί τα προϊόντα του σε λαϊκές αγορές.

Αυτήν την υποχρέωση την έχουν μόνο οι επιτηδευματίες πωλητές αγροτικών προϊόντων σε κινητές αγορές ή πλανοδίως εφόσον δεν πωλούν προϊόντα παραγωγής τους. Εγώ δεν είμαι επιτηδευματίας πωλητής αλλά αγρότης – παραγωγός.

(Σχετ.: ΠΟΛ 1065/2010, ΠΟΛ 1189/2010, ΠΟΛ 1024/2014, ΠΟΛ 1281/20218)

.....
Όσον αφορά την άδεια υπαίθριου εμπορίου σε παραγωγό βάσει του Ν.2323/95 (ΦΕΚ145α') και του Ν.4265/2014 (ΦΕΚ118/τ.Α/15-5-2014) που τον αντικατέστησε και σύμφωνα με τον αριθμ.-31-7-2014 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου η άδεια υπαίθριου εμπορίου σε παραγωγό δίδεται με καθορισμένες προϋποθέσεις και σε καθορισμένους ανθρώπους που επί το πλείστον είναι άτομα σε δυσχερή οικονομική θέση χωρίς εργασία. Δεν έχει καμία σχέση με την άδεια που χορηγείται σε εμπόρους λαϊκών αγορών και πλανοδίους εμπόρους που προϋπόθεση είναι να έχεις κάνει έναρξη επαγγέλματος αφού στις προϋποθέσεις χορήγησης άδειας ζητάνε και έναρξη ταμειακής μηχανής μέσω taxisnet και έναρξη επαγγέλματος.

.....
Για την πώληση από τους παραγωγούς γεωργικών, αμπελουργικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών προϊόντων καθώς και παραδοσιακών ειδών λαϊκής τέχνης, χειροτεχνημάτων, καλλιτεχνημάτων και έργων τέχνης πρωτότυπης καλλιτεχνικής δημιουργίας, **ιδίας παραγωγής**. Οι ανωτέρω παραγωγοί υποχρεούνται να προσκομίζουν αντίστοιχη βεβαίωση παραγωγού από τον ΟΓΑ ή ΕΟΜΜΕΧ ή άλλη αρμόδια δημόσια υπηρεσία και προκειμένου περί καλλιτεχνημάτων ή έργων τέχνης, από το Επιμελητήριο Εικαστικών Τεχνών Ελλάδος(ΕΕΤΕ), στην οποία αναγράφονται τα παραγόμενα προϊόντα. Η βεβαίωση του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον εκδίδεται από ημεδαπή αρχή, αναζητείται υποχρεωτικά αυτεπάγγελτα. Ειδικά για την πώληση αμπελουργικών προϊόντων απαιτείται επιπλέον βεβαίωση του οικείου Υποτομέα Γεωργίας της περιφέρειας, ότι ο παραγωγός υποβάλλει δήλωση αμπελοκαλλιέργειας και εσοδείας.

Η άδεια άσκησης υπαίθριου εμπορίου χορηγείται σε φυσικά πρόσωπα που δεν κατέχουν άδεια λαϊκής ή δημοτικής αγοράς. Σε κάθε φυσικό πρόσωπο χορηγείται μόνο μία άδεια υπαίθριου εμπορίου πλανοδίου ή στάσιμου από τους Δήμους. Οι άδειες άσκησης υπαίθριου εμπορίου είναι προσωποπαγείς και δεν επιτρέπεται να μεταβιβασθούν, να εισφέρουν, να εκμισθωθούν ή να παραχωρηθούν κατά χρήση.

Εδώ θέλω να υπογραμμίσω ότι εγώ δεν έχω σχέση με εμπόριο και στην άδεια αναφέρομαι σαν **υπαίθριος έμπορος - παραγωγός** διότι δεν εμπορεύομαι προϊόντα αλλά διαθέτω μόνο αυτά της **ιδίας παραγωγής μου**. Εάν ήμουν έμπορος θα έπαιρνα άδεια πλανοδίου εμπόρου.

(Σχετ.: ΠΟΛ1010/2018)

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...../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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, πωλούσα αγροτικά προϊόντα ιδίας παραγωγής πλανοδίως, με τη νόμιμη σχετική δεν όφειλα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες, να έχω προβεί σε τήρηση βιβλίων β' κατηγορίας, ένταξη σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και τήρηση Φ.Τ.Μ..»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 41 του ν.2859/2000 ορίζονται η έννοια και οι προϋποθέσεις των αγροτών ειδικού καθεστώτος ως εξής:

«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.

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 εκμετάλλευσής 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.

4. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού. Το αυτό ισχύει και για τις διατάξεις των άρθρων 36 και 38, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις που αφορούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών.

5. Δεν υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου, αλλά εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς οι αγρότες οι οποίοι:

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν λογιστικά αρχεία (βιβλία) σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

δ) παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές ή από δικό τους κατάστημα ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις των προϊόντων τους προς άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε..

Η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία συντρέχει μία των προϋποθέσεων της ανωτέρω περίπτωσης. Για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς υποβάλλεται δήλωση έναρξης ή μεταβολών, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α' 170). Αν η ένταξη στο κανονικό καθεστώς πραγματοποιείται εντός του φορολογικού έτους, οι αγρότες έχουν δικαίωμα επιστροφής, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, για πράξεις που πραγματοποιούνται κατά το χρόνο ένταξής τους στο καθεστώς του παρόντος άρθρου.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 2 του Π.Δ. 186/1992** ως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2012, ορίζονται τα εξής:

«Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

" 1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο <επιτηδευματίες>, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση".

.....

"Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες:

α) ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), εφόσον δεν έχουν ενταχθεί για τη δραστηριότητα τους αυτή στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού,

.....

4. Οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από τα άρθρα 41 και 42 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού, υποχρεούνται να εκδίδουν μόνο δελτίο αποστολής στις περιπτώσεις που ρητά ορίζεται από τον Κώδικα αυτόν."

.....

5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι "10.000 ευρώ" από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση αυτή τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τα "5.000 ευρώ" ή μέχρι "5.000" ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του Ν. 27/75 (ΦΕΚ Α' 77), των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους πεντακόσιους (500) κόρους.

"Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί επιτηδευματιών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί επιτηδευματιών που υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα, ως και επί επιτηδευματιών που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη.

Ειδικά και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων, ο πλανόδιος λαχειοπώλης, μόνο για τη δραστηριότητα αυτή."

*** Τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παρ.5 αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.1 άρθρ. 19 Ν.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010.»

Επειδή με την παρ. 32 του **άρθ. 19 του ν.3842/2010** ΦΕΚ Α 58/23.4.2010,ορίζεται ότι:

«32. Εντάσσονται την 1η Ιουλίου 2010 στη Β` κατηγορία βιβλίων οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλίο αγορών σύμφωνα με την απόφαση 1042718/295/0015/ ΠΟΛ.1112/12.3.1993 του Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 237 Β/7.4.1993) και τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., που καταργούνται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, **καθώς και οι επιτηδευματίες που απαλλάσσονταν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.** από την τήρηση βιβλίων και υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου να τηρούν βιβλία.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του **άρθρου 3 του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ)** ως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2013 καθώς και για το φορολογικό έτος 2014, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3 Εξαιρέσεις - Απαλλαγές

3. Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι «πέντε χιλιάδες (5.000)» , ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

«**Απαλλάσσονται επίσης οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.**, όπως ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα τους, ή το ποσό επιστροφής Φ.Π.Α., ή το ποσό της επιδότησης που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος.»

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και [αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.] ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, επί των υπόχρεων στην τήρηση

πληροφοριών του άρθρου 4, καθώς και επί προσώπων που επιλέγουν την ένταξη τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. "ως και επί επιτηδευματιών που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη".»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 περ. α) του **άρθρου 39 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ως ίσχυε για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015, ορίζονται τα εξής

«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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **παρ. 1 της ΠΟΛ.1065/18.5.2010**

«1. Εντάσσεται υποχρεωτικά από 1/10/2010 στη δεύτερη κατηγορία τήρησης βιβλίων, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων μη εφαρμοζόμενων των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. και με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του ιδίου άρθρου και Κώδικα και στην υποχρέωση χρήσης φορολογικών μηχανισμών του Ν. [1809/1988](#) (ΦΕΚ 222/Α'), για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης, ο επιτηδευματίας πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, καθώς και ο αγρότης που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του από λαϊκές αγορές.»

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1091/14.6.2010** δίνονται διευκρινήσεις περί εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 19 και 20 του ν. [3842/2010](#) ως εξής:

«Παράγραφος 1

.....
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.

Επισημάνση: Οι αγρότες που πωλούν τα αγαθά τους στη λαϊκή αγορά για τα αγαθά αυτά καταχωρούν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων τα έξοδα και τα έσοδα μόνο για αυτή τη δραστηριότητά τους (διάθεση από τη λαϊκή αγορά).

Ειδικότερα: Στο σκέλος των εξόδων καταχωρούν ως αγορά την αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 β του άρθρου 62 του ν. [3842/2010](#) για τα αγαθά που διαθέτουν στη λαϊκή αγορά και σαν έξοδα καταχωρούν τα έξοδα που πραγματοποιούν για τη διάθεση των αγαθών αυτών στη λαϊκή αγορά, τα έξοδα δηλαδή που πραγματοποιούνται από το χωράφι στη λαϊκή, όπως μεταφορικά, αμοιβή πωλητή που απασχολούν, εξοπλισμός που χρησιμοποιείται στη λαϊκή, έξοδα συσκευασίας κλπ.

Τα έξοδα που αφορούν την καλλιέργεια γενικά των παραγωγών δεν καταχωρούνται στο βιβλίο εσόδων - εξόδων.

Στο σκέλος των εσόδων καταχωρούν την αξία των πωλήσεων χονδρικών και λιανικών που διενεργούνται από τη λαϊκή αγορά.

.....
Παράγραφοι 2 και 3

.....
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.

Επισημάνση: 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1281/2013** ορίζονται τα εξής:

«1. Απαλλάσσονται, από 1.1.2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)), όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών

υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000).....»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση διενεργήθηκε έλεγχος από τους υπαλλήλους του ΣΔΟΕ Περιφερειακής Δ/σης Δίωξης Δυτικής Ελλάδας – Πελονήσου & Ν. Ιονίων Νήσων, κατόπιν της υπ’ αριθμ. Α.Β.Μ Β/...../2014 Εισαγγελικής Παραγγελίας για να εξακριβωθεί το αληθές καταγγελίας σύμφωνα με την οποία «ο είναι παραγωγός αγροτικών προϊόντων τα οποία ευδοκίμουν κατά τους καλοκαιρινούς μήνες και τα διαθέτει στις λαϊκές αγορές. Το χειμώνα αγοράζει προϊόντα από τη λαχαναγορά του και κάθε Δευτέρα και Παρασκευή τα πουλά στο χωριό με το αυτοκίνητό του, ενώ ότι μένει απούλητο το διαθέτει από την οικία του, την οποία έχει μετατρέψει σε κατάστημα χωρίς τα λειτουργικά έξοδα ενός καταστήματος». Ως εκ τούτου, οι ελεγκτές του ΣΔΟΕ μετέβησαν την 3-3-2015 στον , σύμφωνα με την από 7/12/2015 Έκθεση Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας και αφού παρέμειναν για μεγάλο χρονικό διάστημα στο χωριό μετακινούμενοι συνεχώς για τη διαπίστωση των αναφερόμενων στην καταγγελία, δεν διαπίστωσαν την πώληση αγροτικών προϊόντων από τον προσφεύγοντα στο χωριό. Από ερωτήσεις σε γείτονες και συγχωριανούς πληροφορήθηκαν ότι ο δεν πραγματοποιεί λιανικές πωλήσεις κηπευτικών προϊόντων από την οικία του αλλά μόνο πλανοδίως στο χωριό. Μετέβησαν στην οικία του, η οποία βρέθηκε κλειστή. Με την υπ’ αριθμ/2015 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων – στοιχείων, η οποία θυροκολλήθηκε, ζήτησαν από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει στην εν λόγω Υπηρεσία τις δηλώσεις φορολ. Εισοδήματος οικ. ετών 2012, 2013, 2014, άδεια ασκήσεως επαγγέλματος και δηλώσεις ΟΣΔΕ. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος προσκόμισε την 17-3-2015 τα αναγραφόμενα στην ανωτέρω πρόσκληση. Από την ανωμοτί κατάθεση που έδωσε ο ίδιος την ίδια μέρα αναφέρει μεταξύ άλλων ότι είναι αγρότης και πουλά ο ίδιος τα κηπευτικά προϊόντα που παράγει, έχει άδεια υπαίθριου εμπορίου για τις πωλήσεις αυτές, δεν αγοράζει κηπευτικά προϊόντα από την λαχαναγορά ή οποιαδήποτε άλλη λαχαναγορά και δεν πραγματοποιεί πωλήσεις από την οικία του. Προσκόμισε επίσης και τις με αριθμ., και άδειες άσκησης υπαίθριου εμπορίου σε παραγωγό για όλη την επικράτεια. Από τις συνημμένες βεβαιώσεις του Δήμου, στις ανωτέρω άδειες προκύπτει ότι ο προσφεύγων παράγει και διαθέτει προς πώληση πατάτες, λάχανο, κουνουπίδι, μπρόκολο, σπανάκι, πράσα, μαρούλι, κλπ. Από τα ΔΑ (αγροτικών προϊόντων) εκδόσεώς του, προκύπτει ότι μετέφερε τα ανωτέρω προϊόντα με το Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας του προς πώληση σε διάφορους πελάτες λιανικής. Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων ασκεί το επάγγελμα του πλανοδίου εμπόρου και ότι είναι υπόχρεος ένταξης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν.2859/2000, καθώς και ότι είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων κατ’ εφαρμογή της παρ. 2 περ. γ’ της ΠΟΛ 1091/14-6-2010.

Επειδή, η έννοια του εμπόρου προϋποθέτει την μεταπώληση προϊόντων. Δηλαδή ο αγρότης για να χαρακτηριστεί και έμπορος πρέπει να αγοράζει προϊόντα από χονδρέμπορο ή έτερο αγρότη παραγωγό και να μεταπωλεί αυτά, ή τουλάχιστον να διαθέτει τα προϊόντα παραγωγής του σε οργανωμένη αγορά π.χ. λαϊκή αγορά. Συνεπώς, η παρ. 2 περ. γ' της ΠΟΛ 1091/14-6-2010, στην οποία στηρίχτηκε ο έλεγχος για τον καταλογισμό των παραβάσεων στον προσφεύγοντα έχει αυτήν την έννοια. Διαφορετικά δεν θα είχε νόημα η παρ.1 περ. γ' της ίδιας ΠΟΛ, όπου διευκρινίζεται σαφώς η έννοια του αγρότη ειδικού καθεστώτος σύμφωνα με το άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ και για το λόγο αυτό δίνεται και το εξής παράδειγμα: *«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.»*.

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1010/16-01-2018** διευκρινίζεται περαιτέρω το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών και συγκεκριμένα **στα άρθρα 1 και 6** αυτής ως εξής:

« Με αφορμή γραπτά και προφορικά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, σε συνέχεια της ΠΟΛ.1201/2016, σχετικά με την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει, και προκειμένου για την ομοιόμορφη εφαρμογή του, παρέχονται οι ακόλουθες συμπληρωματικές διευκρινίσεις:

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 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...../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.

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, όπως προκύπτει από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών παρέχεται η δυνατότητα στον αγρότη παραγωγό να πουλάει τα προϊόντα που παράγει από το χωράφι του ή πλανοδίως ή στάσιμα και όχι σε λαϊκές αγορές. Για το λόγο αυτό τους παρέχεται η συγκεκριμένη άδεια που κατείχε και ο προσφεύγων σύμφωνα με το άρθρο 6 του Π.Δ. 254/2005 και δεν υφίσταται, για τις εν λόγω περιπτώσεις, η υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Διαφορετικά, δεν θα υφίστατο η έννοια του αγρότη ειδικού καθεστώτος και το άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ θα αποτελούσε κενό γράμμα του νόμου.

Επειδή, από το έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από το ΣΔΟΕ Δυτικής Ελλάδας, Πελοποννήσου και Νοτίων Ιονίων Νήσων, στην οικία του προσφεύγοντος στον, διαπιστώθηκε ότι δεν υφίστατο επαγγελματική εγκατάσταση για την διάθεση των αγροτικών προϊόντων παραγωγής του.

Επειδή, από τον έλεγχο των δελτίων αποστολής, που τηρούσε ο προσφεύγων και τα οποία τέθηκαν υπόψη των ελεγκτών, προέκυψε ότι τα αναγραφόμενα σε αυτά αγροτικά προϊόντα (πατάτες, λάχανο, κουνουπίδι, μπρόκολο, σπανάκι, πράσα, μαρούλια, κλπ) είναι αυτά που παράγει ο ίδιος και στη συνέχεια τα πουλά ως παραγωγός με τον με αριθμό κυκλοφορίας αγροτικό ιδιοκτησίας του.

Επειδή, από πουθενά δεν προέκυψε ότι ο προσφεύγων αγόραζε αγροτικά προϊόντα από οργανωμένη λαχαναγορά, από εμπόρους ή άλλους παραγωγούς, ούτε ότι διέθετε άλλα προϊόντα πέραν αυτών της ίδιας παραγωγής του.

Επειδή, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων διέθετε τα προϊόντα που παρήγαγε σε οργανωμένες λαϊκές αγορές ή από επαγγελματική εγκατάσταση, ώστε να θεωρηθεί ότι είναι έμπορος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος οικονομικών ετών 2013 και 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 και τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις των κοινοτικών ενισχύσεων που έλαβε για τα ως άνω έτη, για να ελεγχθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την ένταξή του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ βάσει των ορίων που τίθενται με το άρθρο 41 του ν.2859/2000, διαπιστώθηκε ότι σε κανένα έτος δεν υπήρξε υπέρβαση των ορίων αυτών ήτοι των 15.000 ευρώ ακαθάριστων εσόδων αγροτικής δραστηριότητας και των 5.000 κρατικών ενισχύσεων, ώστε ο προσφεύγων να είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28 παρ.2 και 64 του ν.4174/2013 «φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι η φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να

παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση ο προσφεύγων πληρούσε όλα τα κριτήρια για την ένταξη του στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ του άρθρου 41 κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις. Άλλωστε και από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ δεν διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων αγόραζε προϊόντα για μεταπώληση ή ότι πουλούσε τα δικά του προϊόντα σε λαϊκές αγορές. Αντιθέτως, διαπιστώθηκε ότι μετέφερε προϊόντα παραγωγής του με Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας του προς πώληση σε διάφορους πελάτες λιανικής. Επομένως, ο έλεγχος καταλόγισε παραβάσεις στον προσφεύγοντα στηριζόμενος σε λάθος νομική βάση, ήτοι στις διατάξεις της **παρ. 2 περ. γ' της ΠΟΛ 1091/14-6-2010** που δεν αναφέρονται στην συγκεκριμένη περίπτωση, ενώ η περίπτωση του προσφεύγοντος αφορά τις διατάξεις της **παρ. 1 περ. γ' της ίδιας ΠΟΛ**. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να γίνουν δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 4 του ν.2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012

Ποσό προστίμου ΜΗΔΕΝ

2. Υπ' αριθμ. .../2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2012

Ποσό προστίμου ΜΗΔΕΝ

3. Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 7 παρ. 3 & 5 του ν.4337/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2013

Ποσό προστίμου ΜΗΔΕΝ

4. Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 5 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου φορολογικού έτους 2014

Ποσό προστίμου ΜΗΔΕΝ

5. Υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 5 του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, διαχειριστικής περιόδου φορολογικού έτους 2015

Ποσό προστίμου ΜΗΔΕΝ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.