



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Ι. ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ

ΤΜΗΜΑ Β' «Παροχή Υπηρεσιών

& Ειδικά Καθεστώτα»

ΙΙ. ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡ/ΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Δ/ΝΣΗ ΜΗΤΡΩΟΥ

ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα, 13 Φεβρουαρίου 2008

Αριθ. Πρωτ.:1020660/981/156/Β0014

ΠΟΛ 1036

ΠΡΟΣ: ΩΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4

Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες : Λ. Αμβρουδή

Τηλέφωνο : 210-3645848

Fax : 210-3645413

e-mail : fpa-b1@ky.ypoik.gr

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 21 του ν.3610/22.11.2007 για τη δυνατότητα μετάταξης των αγροτών του ειδικού καθεστώτος στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου

Σε συνέχεια της εγκυκλίου 1116806/9860/1798/0014/ΠΟΛ. 1142/5.12.2007 με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 21 και 27, του ν. 3610/2007, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων.

Ι. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 προσετέθη εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 5 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000). Ουσιαστικά πρόκειται για νομοτεχνική τακτοποίηση καθόσον το εδάφιο αυτό προϋπήρχε στο τέλος της παραγράφου 7 του άρθρου 41, και ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την εγκύκλιο 10/Π.4336/3162/10.7.1987.

Συμπληρωματικά, όσον αφορά την παράγραφο 5 του άρθρου 41, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που για συγκεκριμένο αγρότη συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις περιπτώσεις α), β) και γ) της ίδιας παραγράφου, κατά τη διάρκεια της χρήσης, ο αγρότης αυτός δεν θα έχει δικαίωμα επιστροφής για τις πωλήσεις που θα πραγματοποιήσει από την έναρξη της επόμενης χρήσης.

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή της διάταξης αυτής επισημαίνουμε τα εξής:

α) Αγρότης του ειδικού καθεστώτος που είναι κτηνοτρόφος, αποφασίζει από **1.6.2008** να ασκεί την κτηνοτροφική του εκμετάλλευση με τη μορφή εταιρίας. Στην περίπτωση αυτή δικαιούται επιστροφής Φ.Π.Α. με τους κατ' αποκοπή συντελεστές, μόνο για τις πωλήσεις που πραγματοποίησε κατά την χρήση του 2008 από την ατομική άσκηση του επαγγέλματός του, δηλαδή μέχρι **31.5.08**, που ασκούσε την ατομική του επιχείρησή. Από την ημερομηνία αυτή και μετά δεν δικαιούται επιστροφής, καθόσον δεν είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος.

Στην περίπτωση όμως που ο κτηνοτρόφος αποφασίσει σε οποιοδήποτε χρόνο να συμμετάσχει ως μέλος σε εταιρία η οποία ασκεί οποιαδήποτε δραστηριότητα, αγροτική ή εμπορική, διατηρώντας παράλληλα την ατομική αγροτική του εκμετάλλευση, εξακολουθεί να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών και δικαιούται επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές, για τις πωλήσεις που πραγματοποιεί από την ατομική αυτή δραστηριότητά του, καθόσον η εταιρεία αποτελεί διαφορετικό πρόσωπο. Είναι αυτονόητο ότι στην περίπτωση αυτή, η διάκριση των περιουσιακών στοιχείων και των συναλλαγών των δύο επιχειρήσεων, ατομικής και εταιρίας, πρέπει να είναι σαφής και αποτελεί αντικείμενο ελέγχου.

β) Αγρότης του ειδικού καθεστώτος που έχει παραγωγή δημητριακών και ροδακίνων, μπορεί οποτεδήποτε εντός του έτους, π.χ. από την 1^η Σεπτεμβρίου 2008, να επεξεργάζεται και να διαθέτει ως βιομηχανικό ή βιοτεχνικό προϊόν ένα από τα προϊόντα του, όπως τα ροδάκινα σε κονσέρβες κομπόστα. Στην πώληση του προϊόντος αυτού υποχρεούται βεβαίως να επιβάλλει Φ.Π.Α.. Για το προϊόν αυτό (ροδάκινα) έχει δικαίωμα επιστροφής μόνο για τις πωλήσεις που έχει πραγματοποιήσει μέχρι 31.8.08, ενώ για τα δημητριακά δικαιούται επιστροφή με τους κατ' αποκοπή συντελεστές για τις πωλήσεις που πραγματοποιεί καθ' όλο το έτος 2008. Στην περίπτωση που υποχρεούται να τηρεί βιβλία Β' ή ανώτερης κατηγορίας για την επεξεργασία των ροδακίνων, από το έτος 2009 **δεν** έχει δικαίωμα επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές για τα προϊόντα που πωλεί αυτούσια, καθόσον ουσιαστικά ασκεί και δεύτερη δραστηριότητα με βιβλία Β' ή ανώτερης κατηγορίας.

γ) Αγρότης του ειδικού καθεστώτος μπορεί οποτεδήποτε εντός του έτους να αρχίσει να ασκεί, παράλληλα με την αγροτική του δραστηριότητα και άλλη δραστηριότητα. Εάν για τη νέα αυτή δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ ή ανώτερης, δεν έχει δικαίωμα επιστροφής για τα αγροτικά του προϊόντα από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου. Αντίθετα εάν για τη νέα δραστηριότητα υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου Αγορών, ή δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων, το δικαίωμα επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές διατηρείται.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που η νέα δραστηριότητα συνίσταται σε εκμετάλλευση μέχρι επτά (7) ενοικιαζόμενων δωματίων και ο αγρότης το επιθυμεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του τρίτου και τέταρτου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 6 του άρθρου 33 του ν. 2238/1994, μπορεί να ζητήσει την απαλλαγή του από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ, (σχετικές εγκύκλιοι ΠΟΛ.1043/2000 και ΠΟΛ.1251/2000). Η απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων έχει τα εξής αποτελέσματα:

(1) ο αγρότης εξακολουθεί να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών και να δικαιούται επιστροφής Φ.Π.Α. με τους κατ' αποκοπή συντελεστές για τις πωλήσεις της αγροτικής του παραγωγής.

(2) δεν μπορεί όμως να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του Φ.Π.Α. που καταβάλλει για την ανέγερση και λειτουργία των ενοικιαζόμενων δωματίων.

Τονίζεται πάντως ότι η χρηματοδότηση ή μη από κάποιο φορέα της ανέγερσης των ανωτέρω δωματίων δεν ασκεί καμία επίδραση, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του ΦΠΑ, και εναπόκειται στην αποκλειστική επιλογή του υποκείμενου η απόφασή του για την απαλλαγή ή μη από την τήρηση βιβλίων για τη δραστηριότητα αυτή. Εξυπακούεται βέβαια ότι εάν επιλέξει τη φορολόγηση της δραστηριότητας των ενοικιαζόμενων δωματίων, προκειμένου να τύχει απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου των εισροών για τη δραστηριότητα αυτή, δεν θα έχει δικαίωμα επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές για την αγροτική του δραστηριότητα από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 7 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές που ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου, ήτοι από **22.11.2007**, παρέχεται πλέον η δυνατότητα, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος να μετατάσσονται στο κανονικό καθεστώς εκτός από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και κατά την διάρκεια αυτής. Στην περίπτωση αυτή, η μετάταξη ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται **η δήλωση μετάταξης που προβλέπεται με την περίπτωση γ', της παραγράφου 15 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.**, και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από την μετάταξη διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, εάν η δήλωση μετάταξης υποβληθεί π.χ. στις 28.3.2008, ο αγρότης υποχρεούται να παραμείνει στο κανονικό καθεστώς μέχρι και 31.12.2013.

Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την 1^η Ιανουαρίου, δηλαδή από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η προθεσμία για την υποβολή της προαναφερόμενης δήλωσης μετάταξης εξακολουθεί να παραμένει η ίδια με την προϊσχύουσα διάταξη, δηλαδή ισχύει η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών, και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας.

Η μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με την υποβολή ομοίως ως άνω της δήλωσης μετάταξης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 15 του άρθρου 41, εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών.

Η μετάταξη των αγροτών του ειδικού καθεστώτος στο κανονικό είναι προαιρετική σε κάθε περίπτωση. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που αγρότης του ειδικού καθεστώτος καθίσταται δικαιούχος προγράμματος οικονομικής ενίσχυσης για την αγορά επενδυτικών αγαθών της αγροτικής του εκμετάλλευσης, μπορεί να επιλέξει είτε την μετάταξή του στο κανονικό καθεστώς, προκειμένου να ασκήσει άμεσα το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των αγορών του, είτε να παραμείνει στο ειδικό καθεστώς και να δικαιούται επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές.

3. Επισημαίνεται ότι η μετάταξη στο κανονικό καθεστώς συνεπάγεται την τήρηση όλων των υποχρεώσεων και τη χορήγηση όλων των δικαιωμάτων που προβλέπονται για το κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, **καθόλη τη διάρκεια της πενταετίας**, όπως αναφέρεται ανωτέρω, ήτοι:

- Επιβολή ΦΠΑ στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για το σύνολο της αγροτικής εκμετάλλευσης του αγρότη και όχι μόνο για τη δραστηριότητα που ενδεχομένως επιδοτείται.
- Υποβολή περιοδικών δηλώσεων και εκκαθαριστικής δήλωσης.
- Διενέργεια άμεσης έκπτωσης του φόρου εισροών.
- Διενέργεια διακανονισμών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ.

4. Για την αποφυγή παρερμηνειών, λαμβάνοντας υπόψη και σχετικά ερωτήματα που τίθενται στην Υπηρεσία μας, επισημαίνεται ότι οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς δεν υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, η δε εγγραφή τους στο Μητρώο TAXIS αγροτών και η χορήγηση ΑΦΜ, σε όσους δε διαθέτουν ήδη ΑΦΜ, μπορεί να πραγματοποιηθεί μέχρι την πρώτη αίτηση επιστροφής με την υποβολή του εντύπου Μ0. (άρθρο 36 παράγρ.8β, άρθρο 41 παράγρ.4 και 13).

Σε περίπτωση μετάταξης στο κανονικό καθεστώς:

α) Αγρότη ο οποίος λαμβάνει ήδη επιστροφή με τους κατ' αποκοπή συντελεστές, και ως εκ τούτου είναι γραμμένος στο ειδικό μητρώο TAXIS αγροτών, **δεν επιτρέπεται** η υποβολή δήλωσης έναρξης στο κανονικό καθεστώς, ή η υποβολή δήλωσης διακοπής από το ειδικό καθεστώς και η εν συνεχεία υποβολή δήλωσης έναρξης δραστηριότητας.

β) Αγρότη ο οποίος δεν έχει λάβει ακόμη επιστροφή Φ.Π.Α., με τους κατ' αποκοπή συντελεστές και δεν έχει εγγραφεί στο ειδικό μητρώο TAXIS αγροτών, διότι άρχισε τις εργασίες του π.χ. στις 15.5.2007 και επιθυμεί να μεταταγεί στο κανονικό καθεστώς στις 28.3.2008, πρέπει πρώτα να εγγραφεί στο ειδικό μητρώο με ημερομηνία τουλάχιστον 31.12.2007, ώστε να είναι δυνατή η είσπραξη επιστροφής για το έτος 2007, και να ακολουθήσει η μετάταξη. Η εγγραφή θεωρείται εμπρόθεσμη ακόμη και στην περίπτωση που το έντυπο Μ0 υποβληθεί στις 28.3.2008.

γ) Αγρότη ο οποίος δεν έχει λάβει ακόμη επιστροφή Φ.Π.Α., με τους κατ' αποκοπή συντελεστές και δεν έχει εγγραφεί στο ειδικό μητρώο TAXIS αγροτών, διότι η καλλιέργειά του, π.χ. δέντρα τα οποία φύτεψε το 2005, δεν έχει αποδώσει ακόμη καρπούς, ή είχε μεν παραγωγή αλλά παρέδιδε το σύνολό της λιανικώς σε ιδιώτες στο χωράφι ή στις λαϊκές αγορές, και επιθυμεί μετάταξη στο κανονικό καθεστώς στις 28.3.2008, πρέπει πρώτα να εγγραφεί στο ειδικό μητρώο με υποβολή του εντύπου Μ0, παρόλο που στην περίπτωση αυτή δεν έχει δικαίωμα επιστροφής με τους κατ' αποκοπή συντελεστές, και στη συνέχεια να ακολουθήσει η μετάταξη.

Και στις τρεις ως άνω περιπτώσεις για τη μετάταξη πρέπει να υποβληθεί δήλωση μετάταξης, όπως προβλέπεται από την περίπτωση γ', της παραγράφου 15, του άρθρου 41, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 ανωτέρω.

5. Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 αντικαταστάθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.. Η αντικατάσταση αυτή έγινε για νομοτεχνικούς λόγους κατόπιν της αντικατάστασης της παραγράφου 7 ίδιου άρθρου.

Σημειώνεται ότι για τα απογραφόμενα αγαθά, υποβάλλεται, εντός δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, δήλωση «Αποθεμάτων Μετάταξης», σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 41 και ο αγρότης που μετατάσσεται από το ειδικό καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών για τα αγαθά αυτά, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στις παραγράφους 9 και 10 του ίδιου άρθρου. Ο φόρος

αυτός εκπίπτει με την πρώτη περιοδική δήλωση που υποβάλλεται μετά την υποβολή της δήλωσης αποθεμάτων και το προς έκπτωση ποσό του ΦΠΑ αναγράφεται στον κωδ. **402** «λοιπά προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών» της περιοδικής δήλωσης.

6. Για τη διευκόλυνσή σας επισυνάπτουμε στην παρούσα το κείμενο των ερμηνευόμενων διατάξεων καθώς και αντίγραφο του εντύπου της δήλωσης «Αποθεμάτων Μετάταξης – 012 - ΦΠΑ», στο οποίο επισημαίνουμε ότι πρέπει να γίνονται οι κατάλληλες διορθώσεις στους εφαρμοζόμενους συντελεστές.

II. Δ/ΝΣΗ ΜΗΤΡΩΟΥ

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, για την εγγραφή στο Μητρώο αγροτών TAXIS, υποβάλλεται το έντυπο Μ0 «Αίτηση», για δε τη μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ή από το κανονικό στο ειδικό καθεστώς αγροτών, υποβάλλεται το έντυπο Μ2 «Δήλωση έναρξης/μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου».

**Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ**

Ακριβές αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας