

**ΘΕΜΑ: Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1281/2013(ΦΕΚ 3367Β' /31.12.2013) «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος.»**

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της ανωτέρω απόφασης, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

**1. Δ/ΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**Γενικά**

Με την απόφαση ΠΟΛ.1281/30.12.2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, από 1.1.2014, απαλλάσσονται, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες (γεωργοί, κτηνοτρόφοι, πτηνοτρόφοι, μελισσοκόμοι, κλπ), 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 δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000).

Οι διατάξεις της απόφασης αυτής εφαρμόζονται και επί φυσικών προσώπων (μισθωτοί, συνταξιούχοι, κλπ) που δεν είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, αλλά ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, κατά τα ανωτέρω.

Τα προαναφερόμενα κριτήρια λαμβάνονται σωρευτικά, δηλαδή θα πρέπει να συντρέχουν και τα δύο προκειμένου τα εν λόγω πρόσωπα να τύχουν της απαλλαγής αυτής. Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ως προς την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.

Όσοι αγρότες, ενώ κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα και είχαν δικαίωμα να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης άνω των οριζόμενων ορίων, δεν θα ασκήσουν την αγροτική τους εκμετάλλευση από 1.1.2014 ούτε δικαιούνται να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης, δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Δεδομένου ότι η μεταβίβαση δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης μπορεί να πραγματοποιηθεί σε μεταγενέστερο χρόνο, εάν ο αγρότης έχει αποφασίσει τη μεταβίβασή τους, δεν υποχρεούται να τηρήσει βιβλία από 1.1.2014, με την προϋπόθεση ότι η μεταβίβαση αυτή θα

πραγματοποιηθεί εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας.

### **Αναλυτικά, παραθέτονται παραδείγματα:**

#### **Παράδειγμα 1ο :**

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος, που πραγματοποίησε το 2013 ακαθάριστα έσοδα 12.000 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 4.000 ευρώ, από την 1.1.2014 θα ενταχθεί σε τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων, δεδομένου ότι δεν πληρούνται και τα δύο προαναφερόμενα κριτήρια.

#### **Παράδειγμα 2ο :**

Φυσικό πρόσωπο, που κατά τη χρήση 2013 δεν πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση, έλαβε όμως για τη χρήση αυτή δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 6.000 ευρώ, από την 1.1.2014 θα τηρήσει βιβλία εσόδων εξόδων.

#### **Έννοια Ακαθαρίστων Εσόδων**

Ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή της απόφασης αυτής, θεωρούνται τα έσοδα από τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους που πραγματοποιούν οι αγρότες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο καθώς και από την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, όπως αυτές προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται είτε από τους ίδιους είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτούς (τιμολόγια πώλησης, τιμολόγια αγοράς ή εκκαθαρίσεις). Για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων λαμβάνεται υπόψη και η αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται για την παράδοση προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση του αγρότη του ειδικού καθεστώτος στην εμπορική δραστηριότητα (λαϊκή, κατάστημα).

Στην περίπτωση τήρησης βιβλίων λαμβάνονται υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

### **Δικαιώματα Ενιαίας Ενίσχυσης**

Εάν μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν είναι γνωστό το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που δικαιούται ο αγρότης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που ο αγρότης δεν δικαιούται να λάβει δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης εντός του έτους, θεωρείται ότι πληρούνται το σχετικό κριτήριο και δεν λαμβάνονται υπόψη ποσά παλαιότερων χρήσεων. Διευκρινίζεται επίσης ότι στην περίπτωση που στο ποσό της ενιαίας ενίσχυσης περιέχονται και ποσά που αφορούν άλλες χρήσεις, για την

πλήρωση του εν λόγω κριτηρίου, λαμβάνεται υπόψη μόνο το ποσό της ενιαίας ενίσχυσης που αφορά τη χρήση που εξετάζεται.

Επισημαίνεται ότι η εξισωτική ενίσχυση δεν περιλαμβάνεται στο ποσό των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, για την εφαρμογή των κριτηρίων που προβλέπονται από την απόφαση ΠΟΛ.1281/30.12.2013.

### **Προαιρετική Τήρηση Βιβλίων**

Όσοι, ενώ πληρούν τα ανωτέρω κριτήρια της απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, επιλέξουν την προαιρετική ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά, ή διπλογραφικά), έχουν όλες τις υποχρεώσεις της κατηγορίας τήρησης βιβλίων που θα επιλέξουν.

### **Άσκηση Παράλληλης Δραστηριότητας**

Στην περίπτωση που οι εν λόγω αγρότες παράλληλα με την αγροτική τους εκμετάλλευση ασκούν και άλλη δραστηριότητα πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, για την ένταξή τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων θα κριθούν αυτοτελώς για κάθε δραστηριότητα (αγροτική-λοιπές). Σημειώνεται ότι η διάθεση, από τους αγρότες, των προϊόντων τους, στις λαϊκές αγορές θεωρείται ξεχωριστή δραστηριότητα, από εκείνη της διάθεσης αυτών από το χωράφι τους, πλανοδίως, ή με οποιαδήποτε άλλο τρόπο εκτός λαϊκών αγορών.

Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες που παράλληλα με την αγροτική τους εκμετάλλευση ασχολούνται και με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW και τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων, για την ένταξή τους, από την 1.1.2014, σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, για τη δραστηριότητα της αγροτικής εκμετάλλευσης, θα κριθούν αυτοτελώς.

Ακόμη διευκρινίζεται ότι η απόφαση ΠΟΛ.1320/30.12.1998 σύμφωνα με την οποία οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας, οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους μέχρι 12 μέτρων, απαλλάσσονται για τη δραστηριότητά τους αυτή από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, εξακολουθεί να ισχύει.

### **Αναλυτικά, παραθέτονται παραδείγματα:**

#### **Παράδειγμα 1ο :**

Αγρότης, ο οποίος ταυτόχρονα με την αγροτική του εκμετάλλευση εκμεταλλεύεται και καφενείο, ο οποίος, κατά τη χρήση 2013,

πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα, από την εκμετάλλευση του καφενείου 4.500 ευρώ και από την αγροτική του εκμετάλλευση 10.500 ευρώ, από την 1.1.2014 θα τηρήσει βιβλία μόνο για την αγροτική του εκμετάλλευση και όχι για την εκμετάλλευση του καφενείου.

#### **Παράδειγμα 2ο :**

Αγρότης, ο οποίος πωλεί τα προϊόντα του στις λαϊκές αγορές και εκτός αυτών, κατά τη χρήση 2013, πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από τις πωλήσεις του στη λαϊκή αγορά 8.000 ευρώ και 4.000 ευρώ από τις χονδρικές του πωλήσεις εκτός λαϊκής αγοράς και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 2.000 ευρώ. Από την 1.1.2014 θα τηρήσει βιβλία μόνο για τη δραστηριότητά του της διάθεσης των προϊόντων του στις λαϊκές αγορές και όχι για αυτή της διάθεσης των προϊόντων του εκτός λαϊκής αγοράς.

#### **Παράδειγμα 3ο :**

Αγρότης, ο οποίος παράλληλα με την αγροτική του εκμετάλλευση ασχολείται και με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW, για την οποία τηρεί βιβλία εσόδων – εξόδων, κατά τη χρήση 2013 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα από την αγροτική του εκμετάλλευση 9.500 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 3.500 ευρώ. Από την 1.1.2014 θα συνεχίσει να τηρεί βιβλία μόνο για τη δραστηριότητα της διαχείρισης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, ενώ δεν υποχρεούται να τηρήσει βιβλία για την αγροτική του εκμετάλλευση.

#### **Παράδειγμα 4ο :**

Αγρότης που δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα, πραγματοποίησε κατά το έτος 2013, ακαθάριστα έσοδα 8.000 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 4.000 ευρώ. Ο εν λόγω αγρότης δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων από 1.1.2014.

#### **Παράδειγμα 5ο :**

Αγρότης, ο οποίος παράλληλα με την αγροτική του εκμετάλλευση εκμεταλλεύεται και ένα σκάφος παράκτιας αλιείας μήκους 8 μέτρων, ο οποίος, κατά τη χρήση 2013, πραγματοποίησε από την άσκηση της δραστηριότητας της αγροτικής εκμετάλλευσης ακαθάριστα έσοδα 7.500 ευρώ και έλαβε δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης 5.500 ευρώ, από 1.1.2014, θα τηρήσει βιβλία μόνο για την αγροτική του εκμετάλλευση, δεδομένου ότι για την εκμετάλλευση του σκάφους

απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με την απόφαση ΠΟΛ.1320/30.12.1998.

### **Έννοια Υποκαταστήματος**

Επισημαίνεται ότι η διάθεση αγροτικών προϊόντων από κιόσκια ή πλανοδίως, δεν θεωρείται ότι διενεργείται από επαγγελματική εγκατάσταση και ως εκ τούτου δεν υφίσταται στην περίπτωση αυτή υποχρέωση ίδρυσης υποκαταστήματος. Για τα φυσικά πρόσωπα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις δεν συνιστούν ιδιαίτερη επαγγελματική εγκατάσταση οι χώροι που ασκούνται αυτές (χωράφια, ανεξάρτητα εάν υπάρχει σε αυτά ιδιαίτερη επαγγελματική εγκατάσταση, όπως ξηραντήρια, θερμοκήπια, χώροι εσταυλισμού ζώων, αποθήκες ζωοτροφών, εργαλείων, κλπ.) εφόσον στις εγκαταστάσεις αυτές δεν διενεργούνται συστηματικά συναλλαγές (δηλαδή λειτουργίας αυτών ως καταστήματα).

### **Περιπτώσεις Συνεκμετάλλευσης**

Στην περίπτωση συνιδιοκτησίας αγροτεμαχίων, ζώων, πτηνών, κλπ, εφόσον η εκμετάλλευση αυτών γίνεται διακεκριμένα από τους ιδιοκτήτες κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας τους, πρόκειται για ξεχωριστές ατομικές αγροτικές εκμεταλλεύσεις. Αντίθετα στην από κοινού εκμετάλλευση πρόκειται για μια αγροτική εκμετάλλευση που πραγματοποιείται από κοινωνία αστικού δικαίου και όχι για ξεχωριστές αγροτικές εκμεταλλεύσεις, κατά συνέπεια για την τήρηση ή μη βιβλίων λαμβάνονται υπόψη τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της κοινής εκμετάλλευσης.

### **Έκδοση Στοιχείων**

Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων διευκρινίζονται τα εξής:

#### **α) Αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.**

Οι αγρότες που, από 1.1.2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.:

- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση συνοδευτικού εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων προϊόντων τους.

- Δεν υποχρεούνται στην έκδοση τιμολογίου για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.).

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ., οι υπόψη αγρότες δύνανται να επιλέξουν να εκδίδουν οι ίδιοι τα τιμολόγια για την πώληση του συνόλου της παραγωγής τους.

- Δεν εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων τους σε ιδιώτες.

Επισημαίνεται ότι οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αυτές και εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1065/18.5.2010, εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) και για τις διακινήσεις των προϊόντων τους προς και από τις λαϊκές αγορές, εκδίδουν το δικαιολογητικό έγγραφο που προβλέπεται στην απόφαση ΠΟΛ.1286/31.12.2013. Σημειώνεται ότι εάν οι πωλήσεις από λαϊκές αγορές δεν υπερβαίνουν τις 5.000 ευρώ ετησίως, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Σημειώνεται ότι, οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.), που πραγματοποιούν αγορές αγροτικών προϊόντων από τους υπόψη αγρότες, υποχρεούνται να συντάσσουν δικαιολογητικό έγγραφο για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγορασθέντων και μη τιμολογηθέντων αγροτικών προϊόντων. Το ανωτέρω δικαιολογητικό έγγραφο δεν εκδίδεται στην περίπτωση που εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή των αγροτικών προϊόντων τιμολόγιο αγοράς της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ..

Επισημαίνεται ότι οι εν λόγω αγρότες υποχρεούνται να διαφυλάσσουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν την αγροτική τους εκμετάλλευση (έσοδα, αγορές και δαπάνες) (εγκύκλιος ΠΟΛ.1222/6.8.1997)

## **β) Αγρότες του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α.**

Οι αγρότες που, από 1.1.2014, εντάσσονται σε τήρηση βιβλίων και υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.:

- Υποχρεούνται να εκδίδουν δικαιολογητικό έγγραφο για την αποστολή, παράδοση ή διακίνηση των προϊόντων τους, με σκοπό την

πώληση, εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση των προϊόντων φορολογικά στοιχεία αξίας (απόφαση ΠΟΛ.1286/31.12.2013).

- Εκδίδουν τιμολόγιο για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).

- Εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για τις πωλήσεις των προϊόντων τους σε ιδιώτες από επαγγελματική τους εγκατάσταση. Για τις πωλήσεις σε ιδιώτες που πραγματοποιούνται εκτός της επαγγελματικής τους εγκατάστασης δεν απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής) για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και μπορεί να εκδίδονται χειρόγραφες αθεώρητες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (αποφάσεις ΠΟΛ.1288/31.12.2013 και ΠΟΛ.1001/31.12.2013). Επισημαίνεται ότι, οι υπόψη αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από λαϊκές αγορές εφαρμόζουν τα οριζόμενα στην απόφαση ΠΟΛ.1065/18.5.2010, εκδίδουν δηλαδή τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις πωλήσεις των προϊόντων τους με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής).

Σημειώνεται ότι, στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί μετά την 1.1.2014 τιμολόγια αγοράς (αγροτικών προϊόντων) από αντισυμβαλλόμενους προς αγρότες, οι οποίοι από 1.1.2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με Φ.Π.Α., πρέπει το αργότερο μέχρι τις προθεσμίες που προβλέπονται στο κατωτέρω κεφάλαιο 2 για την υποβολή δηλώσεων έναρξης ή μεταβολής εργασιών να εκδοθούν πιστωτικά τιμολόγια από τους αντισυμβαλλόμενους και τιμολόγια (πώλησης) από τους αγρότες, με ημερομηνία έκδοσης μέχρι 31.1.2014 ή 28.2.2014, ανάλογα με το αν ο αγρότης είναι υπόχρεος σε διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία, αντίστοιχα.

Στις περιπτώσεις που έχουν εκδοθεί τιμολόγια για την πώληση προϊόντων από τους αγρότες, κατ'Α εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ., προς αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι (αγρότες) από 1.1.2014 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και δεδομένου ότι αυτοί πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια (πώλησης) με

Φ.Π.Α., θα πρέπει το αργότερο εντός των προθεσμιών που προσδιορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο να εκδώσουν συμπληρωματικά τιμολόγια προς τους αντισυμβαλλόμενους για τη χρέωση του Φ.Π.Α..

#### **α) Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών – Έκδοση εκκαθαρίσεων**

Με την περίπτωση α' της παραγράφου 12.13.3 της εγκυκλίου 3/24.11.1992 έχει γίνει δεκτό ότι για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό των παραγωγών η εκκαθάριση μπορεί να εκδίδεται μια φορά κατά διαχειριστική περίοδο και το αργότερο μέσα στον επόμενο μήνα από τη λήξη αυτής. Η δυνατότητα αυτή καταλαμβάνει μόνο τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό παραγωγών που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Συνεπώς, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό παραγωγών που, από 1.1.2014, εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. η εκκαθάριση εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις γενικές διατάξεις του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. δηλαδή, το αργότερο την τελευταία ημέρα κάθε μήνα και αποστέλλεται στον εντολέα (παραγωγό του κανονικού καθεστώτος) μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου μήνα.

Ειδικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό παραγωγών που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2014, οι εκκαθαρίσεις εκάστου εξ αυτών των μηνών, μπορούν να εκδοθούν με ημερομηνία το αργότερο την 31.3.2014.

## **2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ**

Οι αγρότες, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι δεν πληρούν ένα εκ των κριτηρίων της παρ. 1 της ΠΟΛ.1281/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την απαλλαγή τους από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, υποχρεούνται από 1.1.2014 να υποβάλλουν, στη Φορολογική Διοίκηση, δήλωση μεταβολής εργασιών (έντυπο Μ2), με την οποία θα δηλώσουν την ένταξή τους σε κατηγορία βιβλίων και την υπαγωγή τους στο κανονικό καθεστώς



Φ.Π.Α., καθώς και τις δραστηριότητες της αγροτικής τους εκμετάλλευσης.

Τα ανωτέρω πρόσωπα, στην περίπτωση που ασκούν οποιαδήποτε άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία τηρούν ήδη βιβλία και έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., ή απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων υποβάλλουν την παραπάνω δήλωση, προκειμένου να δηλώσουν επέκταση της δραστηριότητάς τους και στην περίπτωση που για την άλλη δραστηριότητα απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων, με τη δήλωση μεταβολής δηλώνεται η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, μόνο για την αγροτική τους εκμετάλλευση.

Την ίδια δήλωση υποβάλλουν οι αγρότες καθώς και τα φυσικά πρόσωπα, που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι ενώ πληρούν τα κριτήρια απαλλαγής τους από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, επιλέγουν την τήρησή τους.

Δήλωση έναρξης εργασιών (έντυπο Μ2) υποβάλλουν τα πρόσωπα αυτά στις περιπτώσεις που δεν έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. και επιλέγουν ή υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ.

Στις περιπτώσεις συνεκμετάλλευσης συνιδιοκτησίας, αγροτεμαχίων, ζώων, πτηνών, κλπ., σύμφωνα με τα αναφερόμενα ανωτέρω από τη Δ/νση Βιβλίων και Στοιχείων, υποβάλλεται από τους συνιδιοκτήτες (κοινωνία αστικού δικαίου), δήλωση έναρξης εργασιών έντυπο Μ3. Με τη δήλωση αυτή συνυποβάλλεται και δήλωση μελών μη φυσικού προσώπου έντυπο Μ8, καθώς και δήλωση σχέσεων φορολογουμένων έντυπο Μ7.

**Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή της παρούσας, οι παραπάνω δηλώσεις θεωρούνται εμπρόθεσμες αν υποβληθούν μέχρι 15.2.2014, για τους υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και μέχρι 20.3.2014 για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων.**

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που εκ παραδρομής έχουν υποβληθεί οι ανωτέρω δηλώσεις, μέχρι το χρόνο κοινοποίησης της παρούσας, μπορεί να υποβληθεί νέα δήλωση μέχρι τις ανωτέρω προθεσμίες, για τη σωστή απεικόνιση της υποχρέωσης ή βούλησης του φορολογούμενου.

Στην περίπτωση που ως έδρα δηλώνεται η κατοικία του φορολογούμενου, συνυποβάλλεται για το σκοπό αυτό υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 και δεν διενεργείται επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία).

#### **Δικαιολογητικά:**

Στις περιπτώσεις που ως έδρα δηλώνεται η κατοικία του φορολογούμενου ή η κατοικία ενός εκ των μελών Κοινωνίας, συνυποβάλλεται για το σκοπό αυτό υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/86 και δε διενεργείται επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία).

Ως αποδεικτικό συνιδιοκτησίας στις περιπτώσεις έναρξης Κοινωνίας, υποβάλλεται ο τίτλος συνιδιοκτησίας ή σε περίπτωση μίσθωσης το συμφωνητικό μίσθωσης νομίμως θεωρημένο από τη Φορολογική Διοίκηση.

Οι φορολογούμενοι, υπήκοοι χωρών εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, που υποβάλλουν τις ανωτέρω δηλώσεις, συνυποβάλλουν άδεια διαμονής για εργασία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3386/2005 όπως ισχύει. Η ίδια άδεια συνυποβάλλεται από τα πρόσωπα αυτά, στις περιπτώσεις που συμμετέχουν ως μέλη σε Κοινωνία Αστικού Δικαίου. (σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί με ΠΟΛ.1166/23.11.2010 εγκύκλιο).

#### **Προσκόμιση Αποδεικτικού Εγγραφής ΟΓΑ**

Επίσης, κατά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων, για την διευκόλυνση των φορολογουμένων, ως αποδεικτικό εγγραφής στον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα ΟΓΑ για τους εν ενεργεία ασφαλισμένους αρκεί οποιοδήποτε έγγραφο που αποδεικνύει την εγγραφή του στα μητρώα ασφαλισμένων του ΟΓΑ (πρόσφατη ειδοποίηση καταβολής εισφορών, βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας, ενημερωτικά σημειώματα του ΟΓΑ κλπ.).

Για λοιπές περιπτώσεις ασφαλισμένων σε άλλο φορέα (πλην ΟΓΑ) κύριας ασφάλισης αρμοδιότητας Υπ. Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας (ΟΑΕΕ, ΕΤΑΑ, ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, ΝΑΤ και λοιπών πλην ΟΓΑ), Δημοσίου, ως αποδεικτικό εγγραφής προσκομίζεται οποιοδήποτε έγγραφο που αποδεικνύει την ασφάλιση στον οικείο φορέα (αντίγραφο ΑΠΔ - Αναλυτική Προσωρινή Δήλωση, εκκαθαριστικών μισθοδοσίας για Δημοσίους υπαλλήλους, ειδοποιητήριο οφειλής ασφαλιστικών εισφορών, κλπ.).

Διευκρινίζεται ότι οι συνταξιούχοι όλων των φορέων (από άμεσο δικαίωμα) δεν υπάγονται στην ασφάλιση του ΟΓΑ. Συνεπώς στις

περιπτώσεις αυτές αρκεί η προσκόμιση εκκαθαριστικού σύνταξης ή συνταξιοδοτικής απόφασης κλπ.

Για τους αιτούντες αρχική εγγραφή στα μητρώα ασφαλισμένων του ΟΓΑ, αρκεί η προσκόμιση αντιγράφου του δελτίου απογραφής ασφαλισμένου (αίτηση εγγραφής).

Τα ανωτέρω προσκομιζόμενα, αντί της βεβαίωσης εγγραφής, δικαιολογητικά σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστούν τις υποχρεώσεις των ασφαλισμένων ως προς την τήρηση των διαδικασιών εγγραφής και υπαγωγής στην ασφάλιση, όπως αυτές προβλέπονται από τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας του κάθε φορέα ασφάλισης.

### **Προσκόμιση Βεβαίωσης εγγραφής σε Επιμελητήριο**

Σύμφωνα με το έγγραφο Κ1-40/1.2014 της Δ/νσης Εμπορικών Οργανώσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, σε Επιμελητήριο εγγράφονται όσοι ασκούν εμπορική δραστηριότητα. Η αγροτική εκμετάλλευση δεν υποχρεούται να εγγράφεται στα Επιμελητήρια εάν δεν έχει στοιχεία κερδοσκοπικού εμπορικού χαρακτήρα μέσω συγκεκριμένης δραστηριότητας ενός εκάστου αγρότη.. Σύμφωνα με τα παραπάνω κατά την υποβολή των σχετικών δηλώσεων, από τους αγρότες και τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν αγροτική εκμετάλλευση, δεν απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο, εφόσον δεν ασκείται εμπορική δραστηριότητα.

Τα προαναφερόμενα σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστούν τις υποχρεώσεις των εν λόγω προσώπων ως προς την τήρηση των διαδικασιών εγγραφής και υπαγωγής σε Επιμελητήριο, όπως αυτές προβλέπονται από τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας.

### **3. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας**

Πέραν των ανωτέρω διευκρινίσεων, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, διευκρινίζονται τα ακόλουθα.

Οι αγρότες που υποχρεούνται να εφαρμόζουν πλήρως τις διατάξεις του ΚΦΑΣ, εντάσσονται **υποχρεωτικά** στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για την αγροτική τους εκμετάλλευση από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Σημειώνεται ότι οι αγρότες αυτοί διατηρούν το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ με τον κατ'Α αποκοπή συντελεστή για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ.

Η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ συνεπάγεται ότι ο αγρότης έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το

κανονικό καθεστώς, όπως επιβολή ΦΠΑ στις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων του, υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου στο ελληνικό δημόσιο (περιοδικών και εκκαθαριστικών), δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του, διενέργεια διακανονισμών κλπ.

Δεδομένου ότι η ένταξη στο κανονικό καθεστώς είναι **υποχρεωτική**, δεν υπάρχει δέσμευση για παραμονή στο καθεστώς αυτό για πέντε (5) χρόνια, αλλά το καθεστώς κρίνεται για κάθε επόμενη χρήση με βάση την πλήρωση ή μη των κριτηρίων που τίθενται. Δηλαδή εάν κατά τη χρήση 2014 ο αγρότης δεν έχει υπερβεί τα όρια που τίθενται με την ΠΟΛ.1281/30.12.2013, μπορεί να ενταχθεί από 1.1.2015 στο ειδικό καθεστώς. Εννοείται ότι εάν, παρότι δεν έχει υποχρέωση, παραμείνει στο κανονικό καθεστώς, μπορεί να μεταταγεί στο ειδικό καθεστώς σε οποιαδήποτε επόμενη διαχειριστική περίοδο, με την προϋπόθεση βέβαια της πλήρωσης των κριτηρίων που τίθενται.

Αντίθετα, στην περίπτωση που αγρότης του ειδικού καθεστώτος επιλέξει την τήρηση βιβλίων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 της απόφασης ΠΟΛ.1281/30.12.2013, επειδή πρόκειται για **προαιρετική** μετάταξη του αγρότη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οφείλει να παραμείνει στο καθεστώς αυτό τουλάχιστον μέχρι την πάροδο πενταετίας. Μετά την πενταετία κρίνεται εκ νέου η εφαρμογή του κανονικού ή ειδικού καθεστώτος βάσει των οριζόμενων στην απόφαση ΠΟΛ.1281/30.12.2013.

Σε κάθε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν απογραφή των αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων, πρώτων υλών και αγαθών επένδυσης και να υποβάλλουν δήλωση αποθεμάτων εντός δύο (2) μηνών, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 8 - 10 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ.

**Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή η ανωτέρω δήλωση μπορεί να υποβληθεί εμπροθέσμως μέχρι 31.3.2014.**

#### **Παράδειγμα:**

Ένας αγρότης εντάσσεται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από 1.1.2014. Για την ένταξή του θα πρέπει να υποβάλει σχετική δήλωση στη φορολογική διοίκηση μέχρι 15.2.2014 ή 20.3.2014, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που θα τηρεί. Επίσης πρέπει να συντάξει απογραφή των αποθεμάτων των αγροτικών προϊόντων, των πρώτων υλών που χρησιμοποιούνται στην αγροτική παραγωγή και των αγαθών επένδυσης που έχει στις 31.12.2013.

Ας υποθέσουμε ότι στην απογραφή εμφανίζονται αγροτικά προϊόντα 5.000 ευρώ για τα οποία ισχύει κατ'Α αποκοπή συντελεστής φόρου 6%. Επιπλέον υπάρχουν πρώτες ύλες (σπόροι, λιπάσματα, φυτοφάρμακα κλπ.) αξίας 10.000 ευρώ με ΦΠΑ 1.300 ευρώ (συντελεστής 13%) και ένα γεωργικό μηχάνημα που αγοράστηκε το 2011 αξίας 50.000 ευρώ με ΦΠΑ 11.500 ευρώ (συντελεστής 23%), για τα οποία ο αγρότης διαθέτει τα σχετικά τιμολόγια.

Ο αγρότης πρέπει να υποβάλει μέχρι 31.03.2014 δήλωση αποθεμάτων μετάταξης που θα περιλαμβάνει τα ανωτέρω στοιχεία.

Στη συνέχεια με την περιοδική δήλωση ΦΠΑ του 1ου τριμήνου 2014 αν τηρεί απλογραφικά βιβλία ή του μήνα Μαρτίου 2014 αν τηρεί διπλογραφικά βιβλία θα γίνουν οι παρακάτω ενέργειες:

Ο κατ' αποκοπή φόρος των αποθεμάτων 300 ευρώ ( $5.000 \times 6\%$ ) και ο φόρος των αποθεμάτων πρώτων υλών 1.300 ευρώ θα εκπεστούν από το φόρο εκροών.

Τέλος για το γεωργικό μηχάνημα, επειδή δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, ο αγρότης έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο εκροών το φόρο που αντιστοιχεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετίας (2 έτη), ήτοι 4.600 ευρώ ( $11.500 \times 2/5$ ).

Επομένως ο αγρότης του παραδείγματος έχει δικαίωμα να εκπέσει συνολικά ΦΠΑ ευρώ 6.200 ( $300 + 1.300 + 4.600$ ), ο οποίος αναγράφεται στα «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» της οικείας περιοδικής δήλωσης.

### **Θέματα Φορολογίας Εισοδήματος**

Δεδομένου ότι θέματα που ανακύπτουν όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος δεν είναι επείγοντα κατά το παρόν στάδιο, τα θέματα αυτά θα διευκρινιστούν με νεότερη εγκύκλιο.

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

Χάρης Θεοχάρης