



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-Mail ded.ath@aade.gr :

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020)

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27.07.20** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ:**, κατοίκου κοινότητας κατά της υπ' αριθ'/20 (αρθ. taxis/20) πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του

N.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα μ' αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ'/20 (αρθ. taxis/20) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27.07.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ: 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' αριθ'/2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου ελεγχόμενης χρήσης 1/1/2019-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, συντάχθηκε η με ημερομηνία 27/02/20 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4174/2013 επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ'/20 (αρθ. taxis/20) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ με την οποία επιβλήθηκε στον ως άνω προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 3.657,60 € που αντιστοιχεί σε ποσοστό 50 % του αναλογούντος ΦΠΑ που δεν απέδωσε από την μη έκδοση τουλάχιστον ενός (1) φορολ. στοιχείου πώλησης συνολικής αξίας 63.586,00 €

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1). Μη νόμιμη έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου - Παράβαση διάταξης ουσιαστικού δικαίου.
- 2) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 3 του ν.4308/14 (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) ορίζονται ότι :

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.
3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

Επειδή, στις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251/24.11.2014) περί Ε.Λ.Π. ορίζεται ότι:

«.....**Άρθρο 5.** (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος)

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.

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.

«..... **Άρθρο 8.** (Τιμολόγιο πώλησης)

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

«..... **Άρθρο 11.** (Χρόνος έκδοσης τιμολογίου)

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1003/31.12.2014 § 5.9.1** ορίζονται ότι : Η παράγραφος 9 καθορίζει τις ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που θέτει η παράγραφος 8 για τις δικλίδες παρακολούθησης των αποθεμάτων. Συγκεκριμένα, η παράγραφος 9 ορίζει ότι εκπληρώνεται η υποχρέωση της παραγράφου 8 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. Συνεπώς, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία («βιβλίο αποθήκης»). Φυσικά, κάθε οντότητα δύναται (δεν υποχρεούται) να τηρεί ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο αρχείο ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων για διαχειριστικούς σκοπούς. Το ότι ο νόμος δεν επιβάλλει νομική υποχρέωση για τήρηση «βιβλίου αποθήκης» προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 9 εξειδικεύει με σαφήνεια τον τρόπο εκπλήρωσης της γενικής υποχρέωσης της παραγράφου 8 και επιβεβαιώνεται από σχετική ρητή αναφορά στην αιτιολογική έκθεση του νόμου.

Επειδή η παρακράτηση της εισφοράς δακοκτονίας προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3, του ΑΝ 112/1967. Μεταγενέστερα, με το άρθρο 102 του Ν 1402/1983 «Προσαρμογή της Τελωνειακής και Δασμολογικής Νομοθεσίας στο δίκαιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων

(Ε.Ο.Κ.)», που δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. Α' 167/18-11-1983, τέθηκε σε νέα βάση η εισφορά δακοκτονίας στο λάδι που παράγεται και δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων που ισχύουν γενικά για την εισφορά δακοκτονίας στο λάδι και τις ελιές, με την Εγκύκλιο Σ.4309/159/1.12.1983. Σύμφωνα με την ως άνω Εγκύκλιο, το ελαιοτριβείο έχει την υποχρέωση να παρακρατεί την εισφορά δακοκτονίας, επί της αξίας που απομένει μετά την αφαίρεση της αμοιβής του: «Δεν υπόκειται σε εισφορά δακοκτονίας το λάδι που παραδίδεται στον ελαιοτριβέα ως εκθλιπτικό δικαίωμα» (παρ. 1, περ. β). Συνεπώς, το τιμολόγιο που εκδίδει το ελαιοτριβείο, χαρακτηρίζεται ως εκκαθάριση προς τον αγρότη – παραγωγό, υπό την έννοια ότι σε αυτό καταγράφεται, τόσο η συνολική παραγόμενη ποσότητα ελαιολάδου, όσο και η ποσότητα που παρακρατείται ως αμοιβή για την παροχή της υπηρεσίας (συν τον αναλογούντα ΦΠΑ). Ομοίως, σε αυτό θα καταγραφεί και η ποσότητα που αντιστοιχεί στην παρακράτηση του ποσού για την εισφορά δακοκτονίας.

Ο αγροτικός συνεταιρισμός, ο οποίος ενεργεί και ως εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου, θεωρείται ότι παρέχει υπηρεσίες έκθλιψης στον παραγωγό, εισπράττοντας αμοιβή (έκδοση τιμολογίου), ενώ ταυτοχρόνως είναι και αγοραστής, επειδή λαμβάνει την ως άνω αμοιβή σε είδος. Επομένως, το εκθλιπτικό δικαίωμα του ως άνω αγροτικού συνεταιρισμού (ελαιοτριβείο) καταβάλλεται σε είδος (ελαιόλαδο), οπότε το σχετικό τιμολόγιο που εκδίδεται για την παροχή της υπηρεσίας προς τον παραγωγό, θα πρέπει να περιλαμβάνει την αξία της ποσότητας που παραλαμβάνει, αποτιμημένη όμως σε χρήμα. Η αποτίμηση σε χρήμα θα γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ, της παραγράφου 2, του άρθρου 19, του Κώδικα ΦΠΑ (Ν 2859/2000). Επί της αξίας αυτής θα υπολογισθεί ΦΠΑ με συντελεστή 24% που εφαρμόζεται για παροχή υπηρεσίας. Η αμοιβή που λαμβάνει ο αγροτικός συνεταιρισμός (ελαιοτριβείο) καταχωρίζεται στα έσοδα. Υπενθυμίζεται ότι η εισφορά δακοκτονίας υπολογίζεται ως ποσοστό 2% επί της τιμής: 1,524 ευρώ / κιλό (βλέπε σχετικώς την ΠΟΛ.1160/2017).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου, γενικώς, είναι δυνατόν να παρέχει τόσο υπηρεσίες έκθλιψης, όσο και να πραγματοποιεί αγορές ελαιοκάρπου και πωλήσεις ελαιόλαδου. Σε κάθε περίπτωση όμως, οι εν λόγω συναλλαγές επιβαρύνονται με τον αναλογούντα ΦΠΑ, ο οποίος

υπολογίζεται με συντελεστή 24% για υπηρεσίες και 13% για τα αγαθά. Εξαιρείται η περίπτωση της αγοράς καρπών από αγρότες του ειδικού καθεστώτος όπου δεν επιβάλλεται ΦΠΑ, (άρθρο 41 του Κώδικα ΦΠΑ). Διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με την Εγκ. Σ.4309/159/1.12.1983, η εισφορά δακοκτονίας, στην περίπτωση αυτή, παρακρατείται από το ελαιοτριβείο και αναγράφεται επί του τιμολογίου αγοράς. Ωστόσο, εάν ο παραγωγός είναι αγρότης του κανονικού καθεστώτος, αποδίδει ο ίδιος την εισφορά δακοκτονίας, οπότε αφού το τιμολόγιο εκδίδεται από τον ίδιον, δεν κρίνεται απαραίτητο να αναγράφεται επί αυτού το ποσό της εισφοράς (παρ. 2 της ως άνω Εγκυκλίου).

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ΑΝ 112/1967, για την απόδοση της εισφοράς δακοκτονίας, υπόχρεος προκειμένου για λάδι είναι το ελαιοτριβείο που ενήργησε την έκθλιψη των ελαιών και προκειμένου για ελιές, ο ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα που αγοράζει αυτές χονδρικά από τους παραγωγούς ή που πωλεί τις ελιές για λογαριασμό των παραγωγών. Ομοίως, εφόσον ο πωλητής των ελαιών παραγωγός υποχρεούται στην έκδοση τιμολογίων (προς Δήμους, Ιερές Μονές κ.λπ.), τότε στην περίπτωση αυτή υπόχρεος για την καταβολή της εισφοράς είναι ο ίδιος (βλέπε την παράγραφο 3 της Εγκυκλίου Σ.4309/159/1.12.1983).
(ΣΛΟΤ αρθ.πρωτ.:36 ΕΞ 20.03.2018):

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), σε συνδυασμό με την περίπτωση (α) της παραγράφου 1, του άρθρου 39 του ίδιου νόμου, στην πρώτη περίπτωση, το ελαιοτριβείο θα έχει την υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού αγοράς προς τεκμηρίωση της συναλλαγής, ενώ, αντιθέτως στην δεύτερη περίπτωση, ο αγρότης του κανονικού καθεστώτος είναι αυτός που θα πρέπει να προχωρήσει στην έκδοση του τιμολογίου, ως πωλητής (άρθρο 8 ΕΛΠ). Περαιτέρω, βάσει των αναφερομένων στην παράγραφο 8.10.1, της ΠΟΛ.1003/31-12-2014, η οποία ενσωματώθηκε στην Λογιστική Οδηγία για την εφαρμογή του ν. 4308/2014, το σχετικό παραστατικό που εκδίδει η οντότητα – αγοραστής, όταν συναλλάσσεται με πρόσωπο μη υπόχρεο στην έκδοση τιμολογίου, μπορεί να έχει την μορφή της έγγραφης συμφωνίας (συμφωνητικό), υπεύθυνης δήλωσης, τιμολογίου (αγοράς), «τίτλου κτήσης» ή «απόδειξης δαπάνης» και πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα παρακάτω στοιχεία,

κατά περίπτωση αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών:

α) Την ημερομηνία έκδοσής του.

β) Την επωνυμία, την διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.

στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.». Οίκοθεν νοείται, όπως ήδη σημειώθηκε πιο πάνω, ότι αν η αγορά του ελαιοκάρπου (από το ελαιοτριβείο) πραγματοποιείται από αγρότη του κανονικού καθεστώτος, ο τελευταίος θα εκδώσει το τιμολόγιο του άρθρου 8 του ν. 4308/2014, προς τεκμηρίωση της συναλλαγής, εκτός αν τα αγαθά παραδοθούν με στοιχείο διακίνησης (δελτίο αποστολής), οπότε η έκδοση του ως άνω τιμολογίου θα ακολουθήσει μεταγενέστερα, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας (άρθρο 11, ν. 4308/2014).

Σε κάθε περίπτωση, η οικονομική οντότητα (ελαιοτριβείο), πρέπει να εφαρμόζει κατάλληλες ασφαλιστικές δικλείδες, σε ότι αφορά τις παραλαμβανόμενες ποσότητες πρώτων υλών (ελαιόκαρπος), ώστε να διασφαλίζει την αξιοπιστία του λογιστικού της συστήματος. Επισημαίνεται ότι, εφόσον η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή, εν προκειμένω, τα τιμολόγια αγοράς ελαιοκάρπου και, βεβαίως, τα τιμολόγια πώλησης κ.λπ. προς τρίτους, ώστε να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία, δηλαδή δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης (παρ. 5.9.1, ΠΟΛ.1003/31-12-2014).

Αναφορικά με την επεξεργασία του ελαιοκάρπου για την παραγωγή του ελαιόλαδου και των υγρών ή στερεών αποβλήτων που προκύπτουν (ελαιοπυρήνας κ.λπ.), θα πρέπει να παρακολουθούνται τα στάδια μετασχηματισμού της πρώτης ύλης (ελαιόκαρπος) σε έτοιμο προϊόν (ελαιόλαδο) και να εφαρμόζονται οι κανόνες κοστολόγησης, με στόχο, τόσο

την παρακολούθηση της πορείας των αποθεμάτων κατά την παραγωγική διαδικασία, όσο και τον υπολογισμό του κόστους παραγωγής. Το κόστος παραγωγής προϊόντος προσδιορίζεται με μία από τις γενικά αποδεκτές μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει:

- α) Το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και άλλο κόστος που σχετίζεται άμεσα με το εν λόγω στοιχείο και
- β) μία εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο, στο βαθμό που τα έξοδα αυτά αναφέρονται στην περίοδο παραγωγής.

Σημειώνεται ότι τα κόστη διανομής και διοίκησης δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής (άρθρο 20, παρ. 3 και 4 του ν. 4308/2014).

Το ελαιοτριβείο μπορεί να εφαρμόζει οποιαδήποτε εσωτερική λογιστική οργάνωση διακινήσεων αγαθών, με σκοπό την παρακολούθηση της εξέλιξης του κόστους παραγωγής του ελαιολάδου, με την προϋπόθεση όμως ότι θα «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 (παρ. 10, άρθρο 5 ν.4308/2014) **(ΣΛΟΤ 2186/2020)**

Επειδή στην από 27.02.2020 έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι την 12.12.2019 παρουσία του προσφεύγοντα, πραγματοποιήθηκε ποσοτική καταμέτρηση του περιεχομένου (ελαιόλαδο) που βρισκόταν α) στις υπάρχουσες δεξαμενές κατά τη διάρκεια του ελέγχου και β) στην ποσότητα του ελαιολάδου που βρισκόταν συσκευασμένο στο συσκευαστήριο, σε μεγάλη ποσότητα δοχείων των 5L.

Στην συνέχεια η Φορολογούσα Αρχή, αφού έλεγξε πρώτα, παρουσία πάντα του προσφεύγοντα, το σημείο στάθμης πλήρωσης των δεξαμενών, για το οποίο συμφώνησε και ο ίδιος, προέβη στην ογκομέτρησή τους σύμφωνα με τον μαθηματικό τύπο σύμφωνα με τον οποίο προέκυψε η καταμετρηθείσα ποσότητα των $718,106L * 0,916$ ειδικό βάρος=657.785 Kgr.

Το ως άνω αποτέλεσμα αποτυπώθηκε από την Φορολογούσα Αρχή σε συνταχθέν από την ίδια πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης σε δύο αντίγραφα ένα εκ των οποίων παραδόθηκε στον προσφεύγοντα, αφού υπογράφηκε πρώτα από τους ελεγκτές και από τον ίδιο.

Επειδή από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου της Φορολογούσας Αρχής προέκυψε ότι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που αυτή πραγματοποίησε με την μέθοδο της «κλειστής αποθήκης » έχουν ως εξής:

απογραφή λήξης (31.12.2018)	73.980 Kgr
πλέον αγορές χρήσης έως 12.12.2019 :	1.386.545 Kgr
φύλαξη παραγωγών:	452.972 Kgr
<u>σύνολο</u>	<u>1.913.497 Kgr</u>
πωλήσεις έως 12/12/2019 :	1.223.919 Kgr
επιστροφές :	0
<u>υπόλοιπο:</u>	<u>689.578 Kgr</u>
καταμετρηθείσα ποσότητα ;	657.785 Kgr
διαφορά (έλλειμμα)	31.793 Kgr

Επειδή για τις ανάγκες του ελέγχου η Φορολογούσα Αρχή συνέκρινε τα φορολογικά στοιχεία αγοράς και πώλησης της ίδιας περιόδου (01-01-2019 έως 12-12-2019) και διαπίστωσε ότι το μεσοσταθμικό κόστος αγοράς και πώλησης ανά Kgr ελαιολάδου ήταν 2,00€.

Επειδή από τα παραπάνω προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο πώλησης (Τ-Π ή Δ-Α-Τ-Π) για πώληση 31.793 κιλών ελαιολάδου, αξίας (31.793 κιλά *2,00€ το κιλό = 63.586,00€) 63.586,00€ , όπως είχε υποχρεώσει με τις διατάξεις του άρθρου 8§1,2 ,7,8 του Ν. 4308/2014 , σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 11§§1 και 2 ,9§1 ,2 και 3 του ιδίου ως άνω νόμου, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58 α του ν.4174/2013, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει.

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογούσα Αρχή κατά την επίσκεψή της στην έδρα της επιχείρησης δεν προέβη σε ποσοτική καταμέτρηση των δοχείων περιεκτικότητας 5 L στα οποία ήταν αποθηκευμένη ποσότητα ελαιολάδου, πλην όμως, όπως προκύπτει από το συνταχθέν πρωτόκολλο, η καταμέτρηση των δοχείων 5 L η οποία προσμετρήθηκε στο σύνολο του αποθηκευμένου ελαιολάδου δεν κρίνεται αναγκαία η κατ'είδος διακεκριμένη καταμέτρηση των δοχείων περιεκτικότητας 5 L για την εξαγωγή του συμπεράσματος ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογούσα Αρχή μη ορθά και μη νόμιμα υπολόγισε την διαφορά ποσότητας υπάρχοντος ελαιολάδου κατά την ώρα του ελέγχου και αυτής που προέκυψε με βάση τα φορολογικά στοιχεία αγορών και πωλήσεων που προσκόμισε αυτός στην Φορολογούσα Αρχή, διότι δεν υπολόγισε το προκύπτον ποσοστό φύρας επί της παραγωγής, μ' αποτέλεσμα αυτή να εξαγει εσφαλμένο αποτέλεσμα ως προς το έλλειμμα με βάση το οποίο προσμετρήθηκε και υπολογίσθηκε το επιβληθέν πρόστιμο της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης .

Επειδή ο προσφεύγων , αν και τηρούσε βιβλία με το διπλογραφικό σύστημα , δεν προσκόμισε στην Φορολογούσα Αρχή αναλυτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ποσοστό φύρας για την εξαγωγή ελεγκτικού αποτελέσματος, για το χρονικό διάστημα του ελέγχου και επομένως οι ισχυρισμοί του κρίνονται κατά νόμο και ουσία αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή, ο προσφεύγων αν και κλήθηκε από την Φορολογούσα Αρχή με το αριθ./05.02.20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και την με αριθμό/ 2020 Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμό Προστίμου για την χρήση 2019, με αποσταλείσα την 11/02/2020 συστημένη επιστολή, να διατυπώσει ΕΓΓΡΑΦΩΣ τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός ΕΙΚΟΣΙ (20) ΗΜΕΡΩΝ από την κοινοποίηση του Σημειώματος αυτού με τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν. 4174/2013 δεν διέτύπωσε ουδεμία αντίρρηση/απάντηση για το καταλογισθέν βάσει της ανωτέρω πράξης ποσό .

Επειδή, η από 27.02.20 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά παραστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το υπό κρίση πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Α του ν.4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθμ./27.07.20 ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ: και την **επικύρωση** της υπ' αρθ'/20 (αρθ. taxis/20) προσβαλλόμενης πράξης , επιβολής προστίμου του άρθρου. 58Α παρ. 1 του Ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2019 έως 31/12/2019

Πρόστιμο : $7.315,20 \times \frac{1}{2} = 3657,60 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Η Υπάλληλος του τμήματος ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.