



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη : 01/09/2023
Αριθμ. Αποφ.: 587

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
- 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **06-04-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, αγρότη κανονικού καθεστώτος, κατοίκου δήμου, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. **α)../01-03-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019, **β)../01-03-2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, **γ)../01-03-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019 και **δ)../01-03-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06-04-2023** και με 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 με αριθμό **.../01-03-2023** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019 μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση κατά 1.127,72€ (από 1.732,66€ σε 604,94€).
- Με την με αριθμό **.../01-03-2023** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε διαφορά Φ.Π.Α. ύψους 2.670,25€ πλέον πρόστιμο ανακρίβειας του άρθρου 58 παρ.2 του Κ.Φ.Δ. ύψους 563,86€, ήτοι συνολικό **ποσό 3.234,11€**.
- Με την με αριθμό **.../01-03-2023** πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρ.58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019, **ύψους 563,86€**, λόγω μη έκδοσης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου πώλησης αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 8.674,80€ πλέον Φ.Π.Α. 1.127,72€.
- Με την με αριθμό **.../01-03-2023** πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρ.58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2020, **ύψους 771,27€**, λόγω μη έκδοσης ενός τουλάχιστον φορολογικού στοιχείου πώλησης αγροτικών προϊόντων, συνολικής καθαρής αξίας 11.865,60€ πλέον Φ.Π.Α. 1.542,53€.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν δυνάμει της από 01-03-2023 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, στα πλαίσια δειγματοληπτικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα φορολογικών ετών 2019-2020, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθμ./22-06-2022 εντολής ελέγχου. Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε στο φορολογικό έτος 2019, τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο πώλησης αγροτικών προϊόντων συνολικής καθαρής αξίας 8.764,80€ πλέον Φ.Π.Α. 1.127,72€ και στο φορολογικό έτος 2020 δεν εξέδωσε ένα τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο πώλησης αγροτικών προϊόντων συνολικής καθαρής αξίας 11.865,50€ πλέον Φ.Π.Α. 1.542,53€.

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Έδεσσας συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ. .../2023 σημείωμα διαπιστώσεων και τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και προστίμων, επί των οποίων ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ'αριθμ./20-2-2023 υπόμνημα με τους ισχυρισμούς του, οι οποίοι απορρίφθηκαν από τη φορολογική αρχή και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου **.../06-04-2023** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1. Μη απόδειξη της φορολογικής παράβασης. Μη διενέργεια διασταυρώσεων και επαληθεύσεων. Έλλειψη πλήρους αιτιολογίας. Παράβαση θεμελιωδών αρχών και συνταγματικών διατάξεων κατά το μέρος που η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε στην υποχρέωση απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες στο πρόσωπό του φορολογικές παραβάσεις.
Στο φορολογικό έτος 2019 προέκυψε ότι δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο μόνο για ροδάκινα και νεκταρίνια, ενώ για τα μήλα προέκυψε ότι αυτά διατέθηκαν για χυμοποίηση και επομένως εσφαλμένα καταλογίστηκε η μη έκδοση παραστατικού για 18.522 κιλά μήλων. Ακόμη και αν θεωρηθεί ότι διέθεσε προς πώληση των ως άνω ποσότητα μήλων, η τιμή διάθεσης για χυμοποίηση ανέρχεται σε 0,05€.
Στο φορολογικό έτος 2020, η φορολογική αρχή εσφαλμένα θεώρησε ότι η ποσότητα των 28.224 κιλών μήλων πουλήθηκε προς 0,40€ το κιλό. Τα μήλα δεν πουλήθηκαν με την εμπορική τους

τιμή, αλλά για χυμοποίηση, καθώς εξαιτίας της χαλαζόπτωσης υπέστησαν σχεδόν ολοκληρωτική ζημία, κάτι που επιβεβαιώθηκε από τον ΕΛΓΑ, όπως προκύπτει από την από 12-12-2022 βεβαίωση του ΕΛΓΑ. Τα διέθεσε στην εταιρεία του, με τιμή 0,05€ το κιλό, όπως προκύπτει από τα δελτία ποσοτικής παραλαβής που συσχετίζονται με τα Τιμολόγια του Συνεταιρισμού.

Σε κάθε περίπτωση, η Διοίκηση οφείλει να εφαρμόσει τον ευμενέστερο για το φορολογούμενο τρόπο υπολογισμού.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς

Επειδή, στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεοδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο...».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η

φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο **άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....».

Επειδή, στην **παρ.1 του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα, ενώ στο άρθρο 13 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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.»

Επειδή περαιτέρω, ο **ν.4308/2014** (ΦΕΚ Α΄ 251/24.11.2014) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, όπως ισχύει κατά τη χρήση 2016, ορίζει **άρθρο 3** 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 προκυπτόντων 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. 11. Η οντότητα της παρ. 2(γ) του άρθρου 1 που εμπίπτει στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων και επιλέγει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, να καταρτίσει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της παρ. 8 του άρθρου 16 δύναται να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου. 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. γ)»

Στο **άρθρο 5**, ότι : «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου..... 5. **Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια).** Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά

αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την **ασφαλή ταυτοποίηση** κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. 6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ'ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. 8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ'ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. 9. **Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών.** Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.».

Στο **άρθρο 8**, ότι : «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.[...] 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες **έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση.** Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης.[...] 7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας 8. Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης. [...] 10. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου 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.

11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκειται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου. [...] 13. Εξαιρετικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της προηγούμενης παραγράφου εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης. Οι ρυθμίσεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως και για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αγροτικό συνεταιρισμό για λογαριασμό μέλους του, μη φυσικού προσώπου και συγκεκριμένα, άλλου αγροτικού συνεταιρισμού ή άλλου νομικού προσώπου, όπως αυτό ορίζεται στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. [4384/2016](#) (Α' 78).

Στο **άρθρο 9** – περιεχόμενος του τιμολογίου ορίζεται ότι: «1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.

θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται. [...]»

Στο **άρθρο 11** – χρόνος έκδοσης του 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, στην **Πολ. 1003/31-12- 2014** - Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι: «5.5.1 Η παράγραφος αυτή καθιερώνει τη γενική υποχρέωση της

οντότητας να τεκμηριώνει επαρκώς με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια) κάθε συναλλαγή ή γεγονός που καταχωρείται στα λογιστικά της αρχεία (βιβλία)[...] Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου (για χονδρικές πωλήσεις)

Παράγραφος 1

11.1.1 Με την παράγραφο αυτή εισάγεται η έννοια της γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης του τιμολογίου. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή η παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι ο χρόνος γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης τιμολογίου διαφοροποιείται

από την προθεσμία έκδοσης του εν λόγω τιμολογίου, η οποία καθορίζεται στην παράγραφο 2, αναλυτικά για κάθε περίπτωση πώλησης.

11.1.2 Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου αποσυνδέεται από την εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου σχετικά με την αναγνώριση των πωλήσεων. Δηλαδή, η υποχρέωση αναγνώρισης των εσόδων είναι θέμα πραγματικών περιστατικών σύμφωνα με τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης (π.χ. παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσίας) και δεν προϋποθέτει την έκδοση τιμολογίου η οποία μπορεί και να γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των λογιστικών βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό λογιστικό σύστημα).

11.1.3 Είναι σαφές από το νόμο, σύμφωνα και με την Οδηγία 2006/112/ΕΕ, ότι το τιμολόγιο φέρει την ημερομηνία στην οποία εκδόθηκε.

Παράγραφος 2

11.2.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζονται οι προθεσμίες έκδοσης τιμολογίου για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών [περιπτώσεις (α) έως (ε)]. Η γενική αρχή είναι ότι τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

Παράγραφος 13

8.13.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι ειδικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο (συνεταιριστικές οργανώσεις κ.λπ.), για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της παραγράφου 12 (εκκαθάριση) εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε δικής του νόμιμης υποχρέωσης».

Επειδή, κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από συνασσωμένους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Σγουρινάκης, Μιχελινάκης, Βλησμάς, Ναούμ, εκδόσεις Οικονομική Βιβλιοθήκη, 3^η έκδοση 2017, σελ.34).

Επειδή, σύμφωνα με το **ν.2859/2000(Φ.Π.Α.)**ορίζεται ότι: «

Άρθρο 1 Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεος σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Άρθρο 2 παρ. 1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

Άρθρο 3 παρ. 1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

Άρθρο 4 παρ.1 .Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Άρθρο 16 - 1.Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών».

Επειδή, στο **άρ.58Α παρ.1 του ν.4987/2022** ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.[...]

5. Στην περίπτωση που επιβάλλονται τα πρόστιμα για παραβάσεις των παραγράφων 1, 3 και 4 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2 περί υποβολής ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης, τα πρόστιμα αυτά αφαιρούνται από το πρόστιμο της παραγράφου 2. Ειδικά στην περίπτωση επιβολής προστίμων για παραβάσεις της παραγράφου 1 για τις οποίες συντρέχει και περίπτωση παράβασης της παραγράφου 2, αφαιρείται το αναλογικό πρόστιμο του 50% και όχι το ελάχιστο πρόστιμο των διακοσίων πενήντα (250) ή πεντακοσίων (500) ευρώ ή το επιβληθέν σε επόμενους ελέγχους διπλάσιο ή τετραπλάσιο πρόστιμο για διάπραξη ιδίων παραβάσεων εντός πενταετίας».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4987/2022** «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

Στο φορολογικό έτος 2019 ο προσφεύγων εξέδωσε τα εξής φορολογικά στοιχεία πώλησης αγροτικών προϊόντων:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΑ	Φ.Π.Α.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΠΡΟΙΟΝ
1/10/2019	ΤΠ..	...	435,15	56,56	8.703	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
3/10/2019	ΤΠ...	...	432,00	56,16	8.640	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
5/10/2019	ΤΠ...	...	422,25	54,89	8.445	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
7/10/2019	ΤΠ...	...	433,52	56,35	8.670	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
9/10/2019	ΤΠ...	...	424,00	55,12	8.480	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
11/10/2019	ΤΠ...	...	436,50	56,74	8.730	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
14/10/2019	ΤΠ....		428,75	55,73	8.575	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
17/10/2019	ΤΠ....		396,50	51,55	7.930	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ

19/10/2019	ΤΠ....		415,50	54,01	8.310	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
23/10/2019	ΤΠ...		434,50	56,48	8.690	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
25/10/2019	ΤΠ....		420,65	54,68	8.413	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
27/10/2019	ΤΠ....	...	435,10	56,56	8.702	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
29/10/2019	ΤΠ....	...	271,50	35,29	5.430	0,05	ΧΥΜΟΣ ΜΗΛΑ
ΣΥΝΟΛΟ (Μήλων)			5.385,92	700,12	107.718		
13/10/2019	ΕΚΘ.ΠΩ....		10.819,80	0,00	3.551		ΚΕΡΑΣΙΑ
ΣΥΝΟΛΟ (Κερασιών)			10.819,80	0,00			

- Ο προσφεύγων έλαβε σε όλη τη διάρκεια του έτους εκατόν πέντε περίπου Τ.Π.Υ. που αφορούν δαπάνες ψυκτικών για την αποθήκευση αγροτικών προϊόντων έκδοσης του Αγροτικού Συνεταιρισμού «.....» με ΑΦΜ:, από τα οποία προκύπτει ότι αποθήκευσε τις παρακάτω ποσότητες αγαθών (σελ. 10 έως 14 της έκθεσης Φ.Π.Α.) :

Αγροτικό Προϊόν	Συνολική Ποσότητα
ΜΗΛΑ	18.522,00
ΕΠΙΤΡΑΠΕΖΙΑ ΡΟΔΑΚΙΝΑ	1.074,00
ΝΕΚΤΑΡΙΝΙΑ	192,00
ΚΕΡΑΣΙΑ	1.620,00

- Ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία πωλήσεων για τις ως ποσότητες των ειδών του. Προσδιόρισε τη χονδρική τιμή πώλησης των ως άνω αγροτικών προϊόντων από εκκαθαρίσεις παράδοσης αγροτικών προϊόντων που έλαβε ο ίδιος, καθώς και από Δελτία Τιμών χονδρικής πώλησης που δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα okaa.gr του Οργανισμού Κεντρικών Αγορών & Αλιείας Α.Ε., και προσδιόρισε την αποκρυβείσα αξία ως εξής:

● Επιτραπέζια Ροδάκινα - Νεκταρίνια

ΠΟΣΟΤΗΤΑ που πουλήθηκε χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων	1.266,00
X Τιμή Πώλησης 1,00	1.266,00
X συντελεστή Φ.Π.Α. 13%	164,58

● Μήλα

ΠΟΣΟΤΗΤΑ που πουλήθηκε χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων	18.522,00
X Τιμή Πώλησης 0,40	7.408,80
X συντελεστή Φ.Π.Α. 13%	963,14

Στο **φορολογικό έτος 2020**, ο προσφεύγων εξέδωσε τα εξής φορολογικά παραστατικά πωλήσεων:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΧΟΝΔΡΙΚΑ	Φ.Π.Α.	ΠΟΣΟΤΗΤΑ	ΤΙΜΗ	ΠΡΟΙΟΝ
13/7/2020	ΤΠ....	...	1.910,00	0,00	1.910	1,00	ΚΕΡΑΣΙΑ
14/7/2020	ΤΠ....	..	497,25	64,64	765	0,65	ΚΕΡΑΣΙΑ
31/12/2020	ΤΠ.ΑΥΤ.....		518,70	0,00	798	0,65	ΚΕΡΑΣΙΑ
ΣΥΝΟΛΟ (Κερασιών)			2.925,95	64,64	3.473		
25/10/2020	ΤΠ....		11.000,00	1.430,00	20.000	0,55	ΜΗΛΑ

31/12/2020	ΕΚΘ.ΠΩ....	...			10.935	0,40	ΜΗΛΑ
			4.381,88	0,00	32	0,25	ΜΗΛΑ
ΣΥΝΟΛΟ (Μήλων)			15.381,88	1.430,00	30.967		
1/11/2020	ΕΚΘ.ΠΩ....						
			4.504,38	0,00	19.584	0,23	ΣΥΜΠΗΡΗΝΑ
ΣΥΝΟΛΟ (Ροδάκινων)			4.504,38	0,00	19.584		

- Από τα περίπου εβδομήντα Τ.Π.Υ. του Αγροτικού Συνεταιρισμού, διαπιστώθηκε η αποθήκευση στα ψυγεία του συνεταιρισμού των εξής προϊόντων (σελ. 16 ως 18 της έκθεσης Φ.Π.Α.) :

Αγροτικό Προϊόν	Συνολική Ποσότητα
ΜΗΛΑ	28.224,00
ΚΕΡΑΣΙΑ	576,00

Με εξαίρεση τα υπ'αριθμ. .../31-12-2020 & .../31-12-2020 Τ.Π.Υ. μίσθωσης ψυγείων που αφορούν σε αποθήκευση 954 κιλών μήλων, όλες οι υπόλοιπες ποσότητες αποθηκεύτηκαν από την αρχή του έτους μέχρι τις 2-7-2020.

Ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων πούλησε τις ως άνω ποσότητες μήλων και κερασιών χωρίς την έκδοση φορολογικών παραστατικών και προσδιόρισε την αποκρυβείσα αξία των μήλων ως εξής:

ΠΟΣΟΤΗΤΑ που πουλήθηκε χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων	28.224,00
Χ Τιμή Πώλησης 0,40	11.289,60
Χ συντελεστή Φ.Π.Α. 13%	1.467,65

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στο φορολογικό έτος 2019, ο έλεγχος απέδειξε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων μόνο για τα ροδάκινα και τα νεκταρίνια, ενώ για τα μήλα προέκυψε ότι αυτά διατέθηκαν για χυμοποίηση και επομένως εσφαλμένα του καταλογίστηκε το ποσό των 7.408,80€ που αφορά ποσότητα 18.522 κιλών. Εξαιτίας της χαλαζόπτωσης, τα μήλα υπέστησαν ζημία, όπως προκύπτει από την από 12-12-2022 προσκομιζόμενη Βεβαίωση καταβολής αποζημίωσης του ΕΛΓΑ, και επέλεξε να τα δώσει για χυμοποίηση. Αντίστοιχα στο έτος 2020 προτίμησε να αποθηκεύσει τις ποσότητες μήλων και όταν διαπίστωσε ότι δεν μπορούν να διατεθούν εμπορικά προτίμησε να διαθέσει την ποσότητα των 28.224 κιλών μήλων για χυμοποίηση με τιμή 0,05€ στην επιχείρησή του

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε την από 12/12/2022 βεβαίωση του ΕΛΓΑ έτους 2019 και εξήντα έξι (66) δελτία ποσοτικής παραλαβής έκδοσης από 07-01-2020 μέχρι 01-06-2020, έκδοσης της ατομικής επιχείρησής – με ΑΦΜ: προς τον ίδιο, σύμφωνα με τα οποία η ως άνω επιχείρηση παρέλαβε 26.406 κιλά μήλα. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κάθε δελτίο ποσοτικής παραλαβής αντιστοιχεί σε κάθε ένα από τα εκδοθέντα Τ.Π.Υ. του Αγροτικού Συνεταιρισμού προς τον ίδιο που αφορούν την αποθήκευση των μήλων και ως εκ τούτου αποτελούν αποδεικτικό στοιχείο ότι τα μήλα δόθηκαν για χυμοποίηση και επομένως η αξία πώλησής τους ήταν 0,05€.

Επειδή, στο φορολογικό έτος 2019 οι ποσότητες των μήλων που πουλήθηκαν για χυμοποίηση ανέρχονται σε 107.718 κιλά και όλα τα παραστατικά πωλήσεων εκδόθηκαν το μήνα Οκτώβριο, κύρια εποχή συγκομιδής των μήλων. Αντίθετα, οι ποσότητες αποθήκευσης μήλων στα ψυγεία του συνεταιρισμού ανέρχονται σε 18.522 κιλά και αποθηκεύτηκαν σε όλη τη διάρκεια του έτους. Από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι το σύνολο των αποθηκευμένων στα ψυγεία μήλων αφορούσε μήλα που υπέστησαν ζημία λόγω χαλαζόπτωσης και διατέθηκαν για χυμοποίηση. Η δε βεβαίωση αποζημίωσης του ΕΛΓΑ αναφέρεται σε ημερομηνία 10/7/2019 και σε μία συγκεκριμένη τοποθεσία και από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι η συγκεκριμένη συγκομιδή μήλων που υπέστη ζημία δεν

συμπεριλαμβάνεται στις ήδη πωληθείσες ποσότητες των 107.710 κιλών για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά παραστατικά.

Ως εκ τούτου ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, στο φορολογικό έτος 2020, δεν προκομίστηκε κανένα φορολογικό παραστατικό πώλησης μήλων για χυμοποίηση. Ο ισχυρισμός ότι κάθε ένα από τα δελτία ποσοτικής παραλαβής έκδοσης της επιχείρησης αντιστοιχεί σε κάθε ένα Τ.Π.Υ. του Αγροτικού Συνεταιρισμού προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς τα Τ.Π.Υ. του συνεταιρισμού αφορούν το ύψος της δαπάνης του προσφεύγοντα για τη μίσθωση των ψυγείων του συνεταιρισμού, στα οποία αποθήκευσε τις αντίστοιχες ποσότητες αγροτικών αγαθών και από πουθενά δεν προκύπτει ότι τα συγκεκριμένα αυτά αγαθά παρέλαβε η ως άνω ατομική επιχείρηση απευθείας από το συνεταιρισμό.

Ο προσφεύγων ως αγρότης κανονικού καθεστώτος όφειλε να εκδώσει φορολογικό παραστατικό πώλησης προκειμένου να τεκμηριώσει τις επικαλούμενες από αυτόν πωλήσεις μήλων για χυμοποίηση.

Επειδή, για την ύπαρξη αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας απόδειξης των συναλλαγών, οι παρ.8 &9 του άρθρου 5 των Ε.Λ.Π. ορίζουν ότι η οντότητα πρέπει να είναι σε θέση να παρακολουθεί τις διακινήσεις των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα πρέπει να τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια), τα οποία πρέπει να αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε συναλλαγής.

Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων έχει την ευθύνη να διασφαλίσει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός ότι τα αποθηκευμένα μήλα στα ψυγεία του συνεταιρισμού δόθηκαν για χυμοποίηση και επομένως η τιμή τους είναι χαμηλότερη της τιμής του εμπορίου απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της από **06-04-2023** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

1)Επί της υπ' αριθμ. .../01-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2019

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πιστωτικό Υπόλοιπο για έκπτωση	1.732,66€	604,94€	604,94€	1.127,72€

2)Επί της υπ' αριθμ. .../01-03-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος φόρος	2.670,25€	2.670,25€
Πρόσθετος φόρος αρ. 58Α ΚΦΔ	563,86€	563,86€
Συνολικό ποσό	3.234,11 €	3.234,11 €

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του ΚΦΔ, όπως ισχύει

3)Επί της υπ' αριθμ./01-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019

Πρόστιμο	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	563,86 €	563,86 €

4)Επί της υπ' αριθμ. .../01-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2020

Πρόστιμο	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	771,27 €	771,27 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.