



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/02/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 206

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ....., κατά των:

Α) με αριθμό/03-09-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και

Β) με αριθμό/03-09-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και τα προσκομιζόμενα με

αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 21-10-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε επανέναρξη εργασιών στις 01-01-2014 με κύρια δραστηριότητα: «.....» και δευτερεύουσα δραστηριότητα: «.....».

Α) Με τη με αριθμό/03-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **11.122,33 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του ίδιου ως άνω άρθρου και Κώδικα, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 171.112,80 € (αξίας ΦΠΑ 13% 22.244,66 €), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 10, 11 και 14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και της παρ.1 του άρθρου 13 του ΚΦΔ.

Β) Με τη με αριθμό/03-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2γ του ίδιου ως άνω άρθρου και Κώδικα, λόγω μη ανταπόκρισης στην με αρ. πρωτ...../07-04-2023 Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ για διάθεση λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των διατάξεων της περ.δ' της παρ.1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **04-09-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και **αναγνώσθηκαν στις 12-09-2024**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τη Δ.Ο.Υ. Πύργου διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και κύρια δραστηριότητα: «.....», συνεπεία αιτήματος επιστροφής ΦΠΑ.

Από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, ο οποίος συμμετέχει στην εν λόγω Ο.Ε. με ποσοστό 50% ως διαχειριστής, εκμίσθωσε στην ομόρρυθμη εταιρεία αγρούς μονοετούς καλλιέργειας, με ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης στις 28-05-2021, η οποία ταυτίζεται με αυτή της έναρξης εργασιών της ομόρρυθμης εταιρείας.

Στη συνέχεια, την επόμενη ημέρα από την έναρξή της και συγκεκριμένα από 29-05-2021 έως 22-06-2021, η ομόρρυθμη εταιρεία πραγματοποίησε σταδιακά διακινήσεις φράουλας προς πώληση μέσω παραγγελιοδόχου. Όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, η ομόρρυθμη εταιρεία δεν πραγματοποίησε καμία δαπάνη για την καλλιέργεια του προϊόντος, ούτε έλαβε φορολογικά παραστατικά αγοράς των αποθεμάτων που πούλησε.

Ακολούθως, εκδόθηκε η με αριθμό/24-03-2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για τη φορολογική περίοδο από 01-09-2020 έως 31-07-2021.

Με το αριθ. πρωτ./07-04-2023 έγγραφό του ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα την ως άνω εντολή ελέγχου, καθώς και Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Ωστόσο, ο προσφεύγων με το αριθ. πρωτ./08-05-2023 αίτημά του ζήτησε παράταση για την προσκόμιση των ζητηθέντων με την ως άνω πρόσκληση, λόγω φόρτου εργασίας.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς στην ανωτέρω πρόσκληση και έθεσε στη διάθεση του ελέγχου το βιβλίο εξόδων και μέρος των δαπανών που καταχώρησε στα λογιστικά του βιβλία την ελεγχόμενη περίοδο, τα οποία έλαβαν αριθ. πρωτ./07-08-2023 και/10-10-2023. Συγκεκριμένα, δεν ανταποκρίθηκε στα ακόλουθα:

α) δεν προσκόμισε το βιβλίο εσόδων, το μητρώο παγίων της 31-12-2020 και τα σχετικά παραστατικά εσόδων που ζητήθηκαν,

β) δεν προσδιόρισε, όπως ζητήθηκε για τα αγροτεμάχια που εκμισθώθηκαν στην εν λόγω Ο.Ε., τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν (ήτοι, για παράδειγμα λιπάσματα – γεωργικά εφόδια, πρώτες ύλες – ριζώματα και φυτά φράουλας, δαπάνες εργατικού δυναμικού και οποιαδήποτε άλλη δαπάνη απαιτήθηκε), ώστε το προϊόν (φράουλες) να είναι έτοιμο για συγκομιδή και

γ) δεν ενημέρωσε εγγράφως, όπως ζητήθηκε για την καλλιέργεια φράουλας, ποια αγροτεμάχια καλλιεργήσε, πόσα στρέμματα και σε ποια από αυτά η καλλιέργεια πραγματοποιήθηκε σε θερμοκήπια ή στην ύπαιθρο.

Ακολούθως, ο έλεγχος κοινοποίησε ψηφιακά στον προσφεύγοντα στις 09-08-2024 το με αριθμό/08-08-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου με τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου, με αριθμό καταχώρησης

Επί του ως άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις και ακολούθως ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθούν, άλλως να τροποποιηθούν, οι προσβαλλόμενες πράξεις

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Μη νόμιμη η κρίση του ελέγχου καθώς παραβιάζει τις διατάξεις του άρθρου 619 του Αστικού Κώδικα βάσει του οποίου: «Με τη σύμβαση της μίσθωσης αγροτικού κτήματος ο εκμισθωτής έχει υποχρέωση, με αντάλλαγμα την καταβολή μισθώματος, να παραχωρήσει στο μισθωτή τη χρήση του μισθίου και την κάρπωσή του με τους όρους της τακτικής εκμετάλλευσης» - Ο προσφεύγων, ως εκμισθωτής, αποξενώνεται από κάθε

ωφέλεια που παράγεται από την εκμετάλλευση των μισθωμένων αγρών, την οποία καρπώνεται ο μισθωτής

2ος ΛΟΓΟΣ. Ελλιπής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου ως προς τη στοιχειοθέτηση της παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Επειδή, στην από 03-09-2024 έκθεση μερικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ. 5-8):

«...

7. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκαν τα εξής:

Α) Γενικά

...

Η εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και η ατομική επιχείρηση του ελεγχόμενου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013 θεωρούνται **συνδεδεμένα πρόσωπα** αφενός γιατί ο ελεγχόμενος συμμετέχει στο κεφάλαιό της σε ποσοστό 50% και αφετέρου γιατί μεταξύ των δύο προσώπων υπάρχει σχέση άμεσης διοικητικής εξάρτησης και ελέγχου καθώς, όπως προκύπτει από τα δεδομένα στο Φορολογικό Μητρώο, ο ελεγχόμενος είναι και διαχειριστής της εταιρείας.

Στις **23/06/2021** υπέβαλε τη με αριθ. Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, με την οποία μίσθωσε στην ομόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, αγρούς μονοετούς καλλιέργειας συνολικά 48,80 στρεμμάτων, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 50,00 € και περίοδο ισχύος 28/05/2021-27/05/2026. Η εν λόγω δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης τροποποιήθηκε στις **17/03/2023** με την αριθ. εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, στην οποία καταχωρήθηκε στο πεδίο «ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ» ότι «ΕΧΕΙ ΓΙΝΕΙ ΕΙΣΦΟΡΑ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΘΕΡΜΟΚΗΠΙΩΝ ΚΑΙ ΤΗΣ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΗΣ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑΣ» και επιπλέον μεταβλήθηκε η περίοδος ισχύος σε 28/05/2021-27/05/2030.

Β) Σχετικά με την υποβληθείσα πληροφοριακή δήλωση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και τα αναφερόμενα περί εισφοράς του δικαιώματος χρήσης της υφιστάμενης καλλιέργειας αναφέρονται τα εξής:

...

Η τροποποιητική δήλωση μίσθωσης φέρει βεβαία χρονολογία την ηλεκτρονική ημερομηνία κατάθεσης του μισθωτηρίου στην ΑΑΔΕ, ήτοι την **17/03/2023** (ημερομηνία μεταγενέστερη περίπου 2 έτη μετά την έναρξη της εταιρείας και μετά την έναρξη από την υπηρεσία μας του ελέγχου στην ομόρρυθμη εταιρεία).

Εκτός από τη γενική αναφορά περί εισφοράς στην υποβληθείσα δήλωση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, δεν αναγράφονται άλλα στοιχεία για την τεκμηρίωση των αναφερομένων, όπως ενδεικτικά ο χρόνος που πραγματοποιήθηκε η εισφορά, αναλυτική περιγραφή της εισφοράς κατ' είδος, ποσότητα και αξία, ούτε παραπέμπει σε άλλο έγγραφο. Εξάλλου, το συμφωνητικό μίσθωσης αποτελεί δικαιολογητικό στοιχείο για την εκμίσθωση για ορισμένο χρόνο ακίνητης περιουσίας (κτιρίων, εγκαταστάσεων, εγκαταστάσεων με εξοπλισμό, αγροτεμαχίων κλπ.) και δεν αποτελεί κατάλληλο

δικαιολογητικό στοιχείο που να υποκαθιστά ειδικότερες συμφωνίες πέραν της μίσθωσης, όπως στην προκειμένη περίπτωση την μεταβίβαση της κυριότητας (πλήρης αποξένωση) εμπορεύσιμων αγαθών, γεγονός το οποίο δημιουργεί ενδεχομένως περαιτέρω απορρέουσες από τη φορολογική νομοθεσία υποχρεώσεις.

Περαιτέρω, δεν προσκομίσθηκαν άλλα δικαιολογητικά στοιχεία και μάλιστα βεβαίας χρονολογίας, όπως ενδεικτικά έγγραφη συμφωνία ή συμβολαιογραφικό έγγραφο στα οποία να καταγράφονται τα προσδιοριστικά στοιχεία όπως αιτία εισφοράς (π.χ. συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο, αύξηση εταιρικού κεφαλαίου), αναλυτική περιγραφή του είδους της εισφοράς/των εισφερόμενων στοιχείων, η ποσότητα των εισφερόμενων στοιχείων, η αποτίμηση της χρηματικής αξίας των εισφερόμενων στοιχείων ή λοιπά προσδιοριστικά στοιχεία και συμφωνίες, ούτε αποδεικνύεται η τήρηση από την ελεγχόμενη άλλων δικαιολογητικών στοιχείων ώστε να υφίσταται αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίωσης αυτού του γεγονότος.

Επιπρόσθετα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία στο ΓΕΜΗ, στο άρθρο 5 του συστατικού εγγράφου της ομόρρυθμης εταιρείας «.....» με ΑΦΜ αναφέρεται ότι, οι συνολικές εισφορές των εταίρων ανέρχονται στο ποσό των είκοσι χιλιάδων (20.000,00) ευρώ, ενώ στο καταστατικό δεν αναφέρονται άλλου είδους κεφαλαιακές εισφορές, όπως εισφερθέντα αγαθά (πάγια, εμπορεύματα κλπ.) αναλυτικά αναφερόμενα στο καταστατικό της συσταθείσας εταιρείας κατ' είδος, ποσότητα και αξία για τον προσδιορισμό του εταιρικού κεφαλαίου. Επιπλέον έως και σήμερα δεν έχει πραγματοποιηθεί αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας, αιτία εισφοράς περιουσιακών στοιχείων των μελών της εταιρείας.

...

Με βάση τα παραπάνω: α) τα αναφερόμενα στις τροποποιητικές δηλώσεις μίσθωσης ακίνητης περιουσίας περί εισφοράς του δικαιώματος χρήσης της υφιστάμενης καλλιέργειας δεν έχουν αποδεικτική δύναμη ούτε αναδρομική ισχύ, καθώς το συμφωνητικό μίσθωσης δεν αποτελεί κατάλληλο δικαιολογητικό στοιχείο που να υποκαθιστά ειδικότερες συμφωνίες πέραν της μίσθωσης, β) δεν τεκμηριώνεται από τα προσκομιζόμενα στοιχεία, ούτε αποδεικνύεται, ότι πραγματοποιήθηκε από τον με ΑΦΜ εισφορά περιουσιακών στοιχείων της ατομικής του επιχείρησης στην ομόρρυθμη εταιρεία, ο χρόνος και το είδος της εισφοράς κατ' είδος, ποσότητα και αξία, καθώς δεν στηρίζονται σε κανένα κατάλληλο αποδεικτικό στοιχείο.

...

Γ) Από τα λογιστικά αρχεία και βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης του με ΑΦΜ και τα λοιπά διαθέσιμα στον έλεγχο στοιχεία που βρίσκονται καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα taxis & elenxis της Φορολογικής Διοίκησης διαπιστώθηκε ότι:

...

Από τις δηλώσεις Φ.Ε. και Φ.Π.Α. που υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι το συνολικό κόστος παραγωγής σε όλα τα αγροτεμάχια που καλλιέργησε (συνεπώς και για τα αγροτεμάχια που μίσθωσε στην ομόρρυθμη εταιρεία, αφού όπως θα αποτυπωθεί κατωτέρω, η εταιρεία δεν πραγματοποίησε καμία δαπάνη για την παραγωγή/συγκομιδή της φράουλας που πώλησε), ενσωματώθηκε στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Ε. φορ. έτους 2021 (Ε3) και συγκεκριμένα στο κόστος αναλώσεων πρώτων υλών και λοιπών υλικών και στο σύνολο των λοιπών εξόδων της αγροτικής δραστηριότητας των φυσικών προσώπων. Συνεπώς, η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα των φορολογικών ετών 2020-2021 το σύνολο των εξόδων που

πραγματοποίησε για την αγροτική της δραστηριότητα συμπεριλαμβανομένου του κόστους παραγωγής της φράουλας που πωλήθηκε τελικά από την ομόρρυθμη εταιρεία η οποία όπως θα αναφερθεί κατωτέρω δεν πραγματοποίησε καμία δαπάνη για την παραγωγή της.

...

Την 28/05/2021 και ενώ η καλλιέργεια της φράουλας αναμένεται να προσδώσει στην ατομική επιχείρηση οφέλη (έσοδα) από την πώληση των προϊόντων παραγωγής του, μισθώνει στη συνδεδεμένη ομόρρυθμη εταιρεία 48,80 στρέμματα αγρών μονοετούς καλλιέργειας, η οποία στη συνέχεια προβαίνει στην πώληση των προϊόντων παραγωγής της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης. Για το γεγονός αυτό, ήτοι την παράδοση στην ομόρρυθμη εταιρεία των αποθεμάτων φράουλας παραγωγής του, προσκομίσθηκε η προαναφερθείσα τροποποιητική δήλωση μίσθωσης και κανένα άλλο δικαιολογητικό.

Η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα παραστατικά εσόδων της ελεγχόμενης περιόδου. Από τα δεδομένα στο πληροφοριακό σύστημα mydata, δεν διαπιστώθηκε η έκδοση από την ελεγχόμενη, φορολογικού παραστατικού πώλησης προς την ομόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ Επιπλέον, δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο σύμβαση ή συμφωνία για την πώληση των ηρτημένων καρπών, την ποσότητα που υπολογίζεται να αποληφθεί, την συμφωνημένη τιμή κ.α. ή φορολογικό παραστατικό πώλησης των ηρτημένων καρπών.

Δ) Από τον έλεγχο που διενεργείται στην ομόρρυθμη εταιρεία «» με ΑΦΜ διαπιστώθηκε ότι:

...

Την περίοδο 29/05/2021 έως 22/06/2021 η ομόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, πραγματοποίησε διακινήσεις φράουλας προς τον αγροτικό συνεταιρισμό «.....» με ΑΦΜ, προκειμένου ο συνεταιρισμός να πωλήσει τις φράουλες για λογαριασμό της (παραγγελιοδοχικές πωλήσεις). Στη συνέχεια ο συνεταιρισμός εξέδωσε προς την ομόρρυθμη εταιρεία εκκαθαρίσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8§12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), για τις πωλήσεις που πραγματοποίησε για λογαριασμό της. Όπως προέκυψε από τα λογιστικά στοιχεία της εταιρείας, την περίοδο 29/05/2021 έως 22/06/2021 διακινήθηκαν στο όνομά της 665,23 τόνοι φράουλας τους οποίους ο συνεταιρισμός πώλησε για λογαριασμό της, αντί του συνολικού ποσού των 604.116,41 €. Όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, οι ως άνω διακινήσεις φράουλας πραγματοποιήθηκαν σταδιακά, από την επόμενη ημέρα της έναρξης εργασιών της εταιρείας (ημερ. έναρξης 28/05/2021).

Σύμφωνα με τα παραπάνω, επειδή η ομόρρυθμη εταιρεία αμέσως μετά τη μίσθωση των αγροτεμαχίων προέβη σε διακινήσεις φράουλας με σκοπό την πώληση, τεκμαίρεται ότι στους αγρούς που μισθώθηκαν, στην υφιστάμενη καλλιέργεια, υπήρχε ήδη ηρτημένη παραγωγή φράουλας, η οποία πωλήθηκε στη συνέχεια από την ομόρρυθμη εταιρεία.

Τη φορολογική περίοδο 28/05/2021-31/08/2021 οπότε και έχει ολοκληρωθεί ήδη η καλλιεργητική περίοδος της φράουλας βάσει της εποχικότητας του φυτού, η ομόρρυθμη εταιρεία δεν έλαβε και δεν καταχώρησε καμία καλλιεργητική δαπάνη για την παραγωγή φράουλας (τα μοναδικά έξοδα που πραγματοποίησε ήταν δαπάνες συσκευασίας 72.443,38 € πλέον 17.386,41 € και έξοδα προμήθειας παραγγελιοδοχικών πωλήσεων), δεν είχε προμηθευτεί κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο για την αγροτική της δραστηριότητα, δεν καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία καμία δαπάνη για αμοιβές εργαζομένων που να αφορά την καλλιέργεια φράουλας και τη συγκομιδή της.

Στα λογιστικά βιβλία της ομόρρυθμης εταιρείας δεν έχουν καταχωρηθεί φορολογικά στοιχεία, παραστατικά ή τιμολόγια πώλησης ή λοιπά δικαιολογητικά για την πώληση σε αυτή αγροτικών προϊόντων (φράουλας) τόσο από την ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜ όσο και από έτερο παραγωγό (στους Κ.Α.Δ. της επιχείρησης δεν συμπεριλαμβάνεται η εμπορία καρπών φράουλας αλλά μόνο η παραγωγή).

...

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η ομόρρυθμη εταιρεία για τις πωλήσεις που πραγματοποίησε από 29/05/2021 έως 22/06/2021 δεν λειτούργησε ως παραγωγός, καθώς δεν πραγματοποίησε καμία καλλιεργητική δαπάνη έως και τη συγκομιδή του αγροτικού προϊόντος της φράουλας. Συνεπώς τα αποθέματα φράουλας που πώλησε μέσω του αγροτικού συνεταιρισμού προέρχονται από την αγορά έτοιμου προϊόντος και όχι από την παραγωγή του.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

...

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 3 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

...

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.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

...

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...

...

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.

12. Ο τρίτος που πωλεί αγαθά για λογαριασμό της οντότητας και εκδίδει το σχετικό παραστατικό πώλησης για λογαριασμό της, εκδίδει επίσης έγγραφο (εκκαθάριση), σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, για τις πωλήσεις για λογαριασμό της οντότητας. Το έγγραφο περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες και αποστέλλεται από τον εκδότη στην οντότητα έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 11 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.4987/2022 (προγενέστερος ΚΦΔ) (νυν παρ.1 άρθρου 13 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν παρ.2 άρθρου 14 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 54 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν παρ.1 και 2 άρθρου 53 του ν.5104/2024) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 58Α του ίδιου ως άνω νόμου (νυν παρ.6 άρθρου 57 του ν.5104/2024) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., 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...

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1, 2 και 3 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν παρ.1, 2 και 3 άρθρου 65 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν άρθρου 77 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν άρθρου 76 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, επιπλέον στην από 03-09-2024 έκθεση μερικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ. 13-14):

«...

Οι ενέργειες του φυσικού προσώπου ως φορέα της ατομικής επιχείρησης και ως διαχειριστή της Ο.Ε. είχαν ως σκοπό να μεταφέρουν τη φορολογητέα ύλη από την ατομική του επιχείρηση στην ομόρρυθμη εταιρεία χωρίς την έκδοση φορολογικών παραστατικών πώλησης...

...

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση, δεν εξέδωσε και δεν καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία, τουλάχιστον σε μία περίπτωση τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό αξίας ή άλλο δικαιολογητικό σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), για την πώληση και παράδοση στην ομόρρυθμη εταιρεία αγροτικών προϊόντων (φράουλας) που βρίσκονταν στους μισθωμένους αγρούς μονοετούς καλλιέργειας με τη μορφή ηρτημένης παραγωγής (ηρτημένοι καρποί), για την παραγωγή των οποίων πραγματοποίησε όλες τις δαπάνες καλλιέργειας και συγκομιδής, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 8, 10, 11 και 14 του ν.4308/2014 και του άρθρου 13 του ΚΦΔ.

Η ποσότητα των αγαθών και η αξία του μη εκδοθέντος φορολογικού παραστατικού προσδιορίζεται από τον έλεγχο ως εξής:

α) Λαμβάνοντας υπόψη τα διαθέσιμα στον έλεγχο στοιχεία και συγκεκριμένα:

- τη συνολική ποσότητα φράουλας που πωλήθηκε για λογαριασμό της ομόρρυθμης εταιρείας «.....» με ΑΦΜ από τον αγροτικό συνεταιρισμό «..... «.....» με ΑΦΜ, ήτοι 665.230,00 κιλά,
- τη συνολική έκταση των αγροτεμαχίων που εκμισθώθηκαν στην ομόρρυθμη εταιρεία κατά την έναρξή της, ήτοι 48,8 στρέμματα (48.800,00 τ.μ.) από τον ελεγχόμενο και 102,97 στρέμματα (102.974,43 τ.μ.) από έτερο παραγωγό/ομοειδή επιχείρηση (εκμισθώθηκαν κατά τον ίδιο τρόπο με τον ελεγχόμενο), υπολογίζουμε την ποσότητα που αναλογεί στην ελεγχόμενη οντότητα του με ΑΦΜ ως εξής:

α/α	Στοιχεία Παραγωγών	ΑΦΜ	Στρέμματα που μισθώθηκαν (σε τ.μ.)	Μέση δυναμικότητα παραγωγής φράουλας ανά στρέμμα	Συνολική Παραγωγή φράουλας ανά παραγωγό
1			48.800,00	665.230,00 κιλά : 151.774,43 στρέμματα = 4,383 κιλά/στρέμμα	213.891
2	Στρέμματα που μισθώθηκαν στην εταιρεία από ομοειδή επιχείρηση, κατά τον ίδιο τρόπο με την ελεγχόμενη οντότητα		102.974,43		451.339
	ΣΥΝΟΛΟ		151.774,43		665.230

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η ποσότητα φράουλας που αναλογεί στην ελεγχόμενη αγροτική επιχείρηση του με ΑΦΜ είναι διακόσιες δεκατρείς χιλιάδες και οκτακόσια ενενήντα ένα (**213.891**) κιλά.

β) Η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα παραστατικά εσόδων της ελεγχόμενης περιόδου. Ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατό να προσδιορισθεί η αξία του μη εκδοθέντος παραστατικού, σύμφωνα με τη μέση τιμή πώλησης της φράουλας που προκύπτει από τα λογιστικά στοιχεία της ίδιας της ελεγχόμενης αγροτικής επιχείρησης (πωλήσεις που πραγματοποίησε προς τον αγροτικό συνεταιρισμό την περίοδο 29/05/2021-22/06/2021).

Περαιτέρω, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας του μη εκδοθέντος παραστατικού, προσδιόρισε τη μέση τιμή φράουλας τουλάχιστον σε **0,80 €** ανά κιλό, αφού έλαβε υπόψη ότι:

- η μέση τιμή πώλησης της φράουλας/ανά κιλό, σύμφωνα με τα δεδομένα των εκκαθαρίσεων που εξέδωσε ο αγροτικός συνεταιρισμός προς την ομόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, από 29/05/2021-22/06/2021 υπολογίζεται στο ποσό των 0,9082 ευρώ ανά κιλό φράουλας (604.116,41 €/665.230 κιλά),
- στην περίπτωση που η ελεγχόμενη ατομική επιχείρηση πωλούσε η ίδια τα προϊόντα παραγωγής της, που πωλήθηκαν από την ομόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, θα λάμβανε τις ίδιες τιμές, καθώς τόσο η ομόρρυθμη εταιρεία όσο και η ατομική επιχείρηση πωλούν τα προϊόντα τους μέσω του ίδιου αγροτικού συνεταιρισμού (παραγγελιοδοχικές πωλήσεις),
- από τα λογιστικά βιβλία της ομόρρυθμης εταιρείας «.....» με ΑΦΜ προέκυψε ότι επιβαρύνθηκε τα έξοδα συσκευασίας καθαρής αξίας 72.443,38 € πλέον 17.386,41 €.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η αποκρυσταλλώμενη αξία από το μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο της ατομικής επιχείρησης του με ΑΦΜ προσδιορίζεται στο ποσό των **171.112,80 €** (213.891 κιλά * 0,80 €) με αναλογούν Φ.Π.Α. **22.244,66 €**.

...».

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κατάλληλα στοιχεία που να τεκμηριώνουν ότι παρέδωσε την κυριότητα των αποθεμάτων αγροτικών προϊόντων (φράουλας) παραγωγής του στην εν λόγω Ο.Ε. αιτία εισφοράς ή από χαριστική αιτία ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο, πλην των σχετικών δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει ουσία αβάσιμος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03-09-2024 έκθεση μερικού ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του

Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 13-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων:

Α) με αριθμό/03-09-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου και

Β) με αριθμό/03-09-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

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

Α) Η με αριθμό/03-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου **11.122,33 €**

Β) Η με αριθμό/03-09-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου **250,00 €**

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.