



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07.02.2022

Αριθμός απόφασης: 357

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3.Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 08.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:..... κάτοικος, οδός αρ..... Τ.Κ....., κατά της υπ' αρ./2021

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (Εισοδήματα 01/01/2018 - 31/12/2018), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12.02.2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΚΦΑΣ) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ και την από 30/08/2021 έκθεση μερικού έλεγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με ΑΦΜ:..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ. αρ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος εισοδήματος ποσόν ύψους 22.509,48 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρο 58 ΚΦΔ ανακρίβειας δήλωσης ποσόν ύψους 11.254,74 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσόν ύψους 3.646,66 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους **37.410,88 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες εκτελωνιστή ή διασαφιστή, έκανε έναρξη εργασιών στις 12.03.2014, τηρούσε βιβλίο εσόδων-εξόδων (απλογραφικό λογιστικό σύστημα) και μέχρι την 31/12/2014 υπαγόταν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Στις 01/01/2015 υπέβαλε δήλωση μεταβολής για την απαλλαγή του από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής του Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του άρθρου 39 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ), ενώ στην συνέχεια και στις 05/08/2020 υπέβαλε δήλωση μεταβολής για μετάταξη του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, διενεργήθηκε έλεγχος (υπ. αρ. / /2020 εντολή έλεγχου) για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) για τα φορολογικά έτη 2015-2019. Σύμφωνα με την από 12/02/2021 έκθεση έλεγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Πάτρας, ο προσφεύγων έθεσε στην διάθεσή του έλεγχου τα βιβλία και στοιχεία και διαπιστώθηκε ότι, ο προσφεύγων άρχισε να εκδίδει

στοιχεία εσόδων και να εμφανίζει έσοδα στα βιβλία του από τις 15.07.2017, ενώ μέχρι τότε καταχωρούσε στα βιβλία του μόνο δαπάνες.

Περαιτέρω, ο έλεγχος ζήτησε (αρ. πρωτ./2020) από την Διεύθυνση Ανάπτυξης Τελωνειακών, Ελεγκτικών και Επιχειρησιακών Εφαρμογών (Δ.Α.Τ.Ε.) της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ) της ΑΑΔΕ, να του σταλούν αναλυτικές καταστάσεις με στοιχεία για Διασαφήσεις εισαγωγών-εξαγωγών, Δηλώσεις Ε.Φ.Κ., Δηλώσεις Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) στις οποίες εμφανιζόταν ο προσφεύγων με οποιαδήποτε ιδιότητα.

Με το με αρ. πρωτ./2020 εμπιστευτικό έγγραφο της Δ.Α.Τ.Ε. εστάλη στον έλεγχο αρχείο και διαπιστώθηκε μεγάλο πλήθος εγγραφών, για τα έτη 2014-2019, οι οποίες αφορούσαν δηλώσεις άφιξης οχημάτων (Δ.Α.Ο.) κυρίως (κατά συντριπτική πλειοψηφία) στο Τελωνείο Πατρών, στις οποίες εμφανιζόταν ο προσφεύγων ως υπόχρεος και παραλήπτες φυσικά ή νομικά πρόσωπα, κυρίως επαγγελματίες έμποροι αυτοκινήτων αλλά και άλλοι επιτηδευματίες.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υπήρχε επαγγελματική συνεργασία του προσφεύγοντα σε μόνιμη βάση με πολλούς από τους παραλήπτες οχημάτων με αρκετές και τις περιπτώσεις μεμονωμένων συναλλαγών, ότι παρείχε εκτελωνιστικές υπηρεσίες υποβολής δηλώσεων άφιξης οχημάτων (Δ.Α.Ο.), και δεν εξέδιδε με την ολοκλήρωση των υπηρεσιών τιμολόγια παροχής υπηρεσιών ή άλλα φορολογικά στοιχεία εσόδων.

Ύστερα από τον αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των Δηλώσεων Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) που υπέβαλε ο προσφεύγων για λογαριασμό πελατών του, και των βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το φορολογικό έτος 2018, ο προσφεύγων παρείχε εκτελωνιστικές υπηρεσίες υποβολής Δ.Α.Ο. για 3.750 οχήματα σε πελάτες του-παραλήπτες οχημάτων έναντι αμοιβής 20,00 ευρώ ανά όχημα, ήτοι συνολική αξία με ΦΠΑ ύψους 75.000,00 ευρώ, και καθαρή φορολογητέα αξία 60.483,87 ευρώ (σελ. 8 έκθεσης Φ.Ε.), χωρίς να εκδώσει φορολογικά στοιχεία εσόδων, και να τα καταχωρήσει στα βιβλία του.

Ο προσφεύγων, το φορολογικό έτος 2018 (εισοδήματα 01/01/2018 - 31/12/2018)

υπέβαλε την υπ. αρ./2019 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την οποία δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 9.800,00 ευρώ, καθαρά κέρδη 8.258,45 ευρώ και ζημίες προηγούμενων ετών ποσόν ύψους 1.783,20 ευρώ.

Με την υπ. αρ./2021 εντολή έλεγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.1413/2019 απόφασης το Διοικητή της ΑΑΔΕ έλεγχος για τα φορολογικά έτη 2015-2019.

Ο έλεγχος με το αρ. πρωτ./2021 έγγραφο γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα την δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του

προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (σελ. 9 έκθεσης Φ.Ε.).

Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση Φ.Ε. ο έλεγχος προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα υλη ύψους 60.483,87 ευρώ και εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Επίσης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών είχε εκδώσει την Α.Ε.Π./2021 (σελ. 9 έκθεσης Φ.Ε.) και επέβαλε το πρόστιμο του άρθρου 58 Α Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για την μη έκδοση, φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 60.064,52 ευρώ πλέον ΦΠΑ ύψους 14.415,48 ευρώ. Ο προσφεύγων κατά της πράξης επιβολής προστίμου είχε ασκήσει την με αρ. πρωτ./2021 ενδικοφανή προσφυγή και εκδόθηκε η με αριθμό 2521/2021 απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

Η δήλωση άφιξης οχήματος (Δ.Α.Ο.), για σκοπούς επιβολής τέλους ταξινόμησης αποτελεί προπαρασκευαστική ενέργεια-πράξη του εκτελωνιστή η οποία τελείται κατά τρόπο ανεξάρτητο αλλά δεν αποτελεί την κύρια εργασία του εκτελωνιστή.

Η κύρια εργασία του εκτελωνιστή είναι η ειδική δήλωση/διασάφιση εισαγωγής για τη βεβαίωση και καταβολή των αναλογούντων φορολογικών επιβαρύνσεων, η οποία ακολουθεί την Δ.Α.Ο.

Το πλήθος των Δ.Α.Ο. που φέρεται να έχει εκτελεστεί, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται, ποσοστό τουλάχιστον 50% έγινε άνευ αμοιβής καθώς σε πολλές περιπτώσεις υπήρχε επαγγελματική συνεργασία σε μόνιμη βάση δηλαδή επιχειρήσεων-ιδιοκτητών οχημάτων που εισάγουν στην χώρα (αγορά) κατά σύστημα στη διάρκεια τους έτους οχήματα από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης του ανέθεταν να υποβάλλει για λογαριασμό τους την Δήλωση Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) η υποβολή της οποίας αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για τον τελικό εκτελωνισμό των οχημάτων στο αρμόδιο τελωνείο, ενώ για τις υπόλοιπες περιπτώσεις το ποσό που εισέπραττε ανερχόταν στα 5 ευρώ ανά δήλωση Δ.Α.Ο., το οποίο κάλυπτε μικροέξοδα της καθημερινής του δραστηριότητας.

Επίσης, ισχυρίζεται ότι συνήθη πρακτική των εκτελωνιστών είναι να μην τιμολογούν και να μην εισπράττουν αυτοτελώς αμοιβή με την υποβολή της Δ.Α.Ο., καθώς αποτελεί προπαρασκευαστική πράξη του εκτελωνισμού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 129 του ν.2960/2001 (Τελωνειακός Κώδικας), ορίζεται ότι:

ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ

Άρθρο 129 "Μεταφορά, αποστολή, άφιξη κοινοτικών οχημάτων"

«1. Τα κοινοτικά οχήματα[.....], τα οποία εισέρχονται στο εσωτερικό της χώρας, δηλώνονται αμέσως στην πλησιέστερη Τελωνειακή Αρχή.»

«2. Όταν τα παραπάνω οχήματα, μεταφέρονται έμφορτα ή αυτοδύναμα στο εσωτερικό της χώρας, δηλώνονται αμέσως από το πρόσωπο που πραγματοποίησε την είσοδο αυτή ή τον ιδιοκτήτη των οχημάτων ή τον παραλήπτη ή τον νόμιμο αντιπρόσωπό τους.»

«3. Κατά τη δήλωση των οχημάτων της παραγράφου 1 καθορίζεται η αναγκαία προθεσμία για τη μεταφορά των οχημάτων στον δηλωθέντα πρώτο ή τελικό τόπο προορισμού.»

*** Οι παράγραφοι 1,2 και 3 (όπως η πρώτη είχε τροποποιηθεί με το άρθρο 1 παρ.46 Ν.3583/2007, ΦΕΚ Α 142 και το άρθρο 11 Ν. 4378/2016, ΦΕΚ Α 55)

αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρο 64 παρ.1 Ν.4583/2018, ΦΕΚ Α 212/18.12.2018. Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ.2 του αυτού άρθρου ΑΠΟ 19.2.2018.

Επειδή, σύμφωνα με την Υπουργική Απόφαση ΔΕΦΚ Δ 5041027 ΕΞ2013 ΦΕΚ 3085/Β/4-12-2013 Καθιέρωση νέου εντύπου «Δήλωσης Άφιξης Οχήματος από χώρα της Ε.Ε., αποφασίστηκε:

Άρθρο 1

1. Καθιερώνεται νέο έντυπο με τίτλο «Δήλωση Άφιξης Οχήματος από χώρα της Ε.Ε.» ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο τυπώνεται σε λευκό χαρτί Α4, σε τρία (3) αντίτυπα ως ακολούθως:

-Το αντίτυπο Νο 1 για το Τελωνείο Προορισμού

-Το αντίτυπο Νο 2 για τον κάτοχο του οχήματος

-Το αντίτυπο Νο 3 για το Τελωνείο Υποβολής της Δήλωσης.

2. Η Δ.Α.Ο. υποβάλλεται σε έντυπη μορφή ή ηλεκτρονικά εφόσον ο υπόχρεος είναι πιστοποιημένος χρήστης ηλεκτρονικών υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1051/2019 (ΦΕΚ Β' 434/14-02-2019) Καθορισμός όρων, προϋποθέσεων και διατυπώσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 129 του ν.2960/2001, ως προς τη δήλωση άφιξης κοινοτικών οχημάτων, για σκοπούς επιβολής τέλους ταξινόμησης, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Σκοπός Πεδίο Εφαρμογής

Με την παρούσα απόφαση καθορίζεται ο τύπος της Δήλωσης Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) και η διαδικασία υποβολής αυτής, κατά τη μεταφορά, αποστολή και άφιξη στο εσωτερικό της χώρας των υποκειμένων σε τέλος ταξινόμησης κοινοτικών οχημάτων της παραγράφου 1 του άρθρου 129 του ν. 2960/2001, καθώς και ειδικότερα θέματα, ως προς την διαχείριση της εν λόγω Δήλωσης στο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων.

Άρθρο 2

Ορισμοί Για σκοπούς εφαρμογής της παρούσας απόφασης νοούνται ως:

α. «Αποστολή ή μεταφορά»: Κάθε αποστολή ή μεταφορά οχημάτων που αρχίζει σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) και καταλήγει στο εσωτερικό της χώρας. Η έννοια της μεταφοράς περιλαμβάνει όλα τα οχήματα που μεταφέρονται έμφορτα ή αυτοδύναμα στη χώρα.

δ. «τελωνείο υποβολής της Δήλωσης Άφιξης Οχήματος - τελωνείο αποστολής»: η πλησιέστερη της εισόδου στη χώρα, τελωνειακή αρχή,

ε. «τελωνείο παραλαβής της Δ.Α.Ο. - τελωνείο προορισμού»: η τελωνειακή αρχή στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας ανήκει ο τόπος προορισμού του οχήματος και στην οποία υποβάλλεται η Ειδική Δήλωση για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης, ή για τη χορήγηση απαλλαγής από αυτό, ή στην οποία πραγματοποιούνται διατυπώσεις επαναποστολής σε άλλο κράτος μέλος, ή θέσης σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης,

στ. «παραλήπτης του οχήματος»: ο ιδιοκτήτης του οχήματος ή ο μισθωτής στις περιπτώσεις των επιβατικών αυτοκινήτων του άρθρου 121α του ν. 2960/2001, ο οποίος είναι υπόχρεος για την υποβολή της Ειδικής Δήλωσης για την βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης.

Άρθρο 3 Υπόχρεοι

Υπόχρεο πρόσωπο για την υποβολή της Δήλωσης Άφιξης Οχήματος - Δ.Α.Ο., είναι το πρόσωπο που πραγματοποίησε την είσοδο των οχημάτων στο εσωτερικό της χώρας ή ο ιδιοκτήτης ή ο παραλήπτης των οχημάτων ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός τους.

Άρθρο 5

Διαδικασία Δήλωσης Άφιξης Οχημάτων

2. Στη Δ.Α.Ο. συμπληρώνονται τα στοιχεία του υπόχρεου προσώπου για την υποβολή της Δήλωσης, τα στοιχεία του οχήματος, τα στοιχεία του παραλήπτη, το τελωνείο προορισμού, καθώς και η ημερομηνία άφιξης του οχήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4308/2014(ΕΛΠ),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.

«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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν.4308/2014(ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

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 του άρθρου 13 του Ν.4308/2014(ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α)..... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013(ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι από το πλήθος των δηλώσεων άφιξης οχημάτων (Δ.Α.Ο.) που φέρεται να έχει εκτελεστεί, ποσοστό τουλάχιστον 50% έγινε άνευ αμοιβής, ενώ για τις υπόλοιπες το ποσό που εισέπραττε ανερχόταν στα 5 ευρώ ανά δήλωση Δ.Α.Ο., το οποίο κάλυπτε μικροέξοδα της καθημερινής του δραστηριότητας.

Επειδή, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των Δηλώσεων Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) που υπέβαλε ο προσφεύγων για λογαριασμό πελατών του, σύμφωνα με το σχετικό αρχείο της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Τελωνειακών, Ελεγκτικών & Επιχειρηματικών

Εφαρμογών (Δ.Α.Τ.Ε.) και των βιβλίων και στοιχείων και υποβληθέντων φορολογικών δηλώσεων διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 01.01.2018 - 31.12.2018, παρείχε τελωνειακές υπηρεσίες Υποβολής Άφιξης Οχημάτων (Δ.Α.Ο.) για 3.750 οχήματα έναντι αμοιβής, η οποία προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στο ποσόν των 20,00 ευρώ ανά δήλωση, ήτοι συνολικής αξίας 75.000,00 ευρώ και καθαρής φορολογητέας αξίας 60.483,87 ευρώ,

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε την αμοιβή, για την υποβολή της κάθε δήλωσης άφιξης οχημάτων (Δ.Α.Ο.) που υπέβαλε ο προσφεύγων για λογαριασμό των πελατών του, στην αξία των 20,00 ευρώ (σελ. 9-10 έκθεσης ΥΕΕΔΕ ΠΑΤΡΑΣ), αφού έλαβε υπόψη:

τα παραστατικά εσόδων που εξέδωσε ο προσφεύγων στους πελάτες του-παραληπτες οχημάτων (εξέδωσε μόνο τρία παραστατικά εσόδων το έτος 2017 με αμοιβή το καθένα 20,00 ευρώ),

τα παραστατικά εσόδων που απευθύνονται στον εκτελωνιστή Κο ετών 2017-2019 με τον οποίο είχε συνεργασία.

Τα δύο (2) ιδιωτικά συμφωνητικά παροχής ανεξάρτητων υπηρεσιών μεταξύ του προσφεύγοντα και του ανωτέρω εκτελωνιστή, στα οποία προβλέπονταν ο τρόπος τιμολόγησης, και συγκεκριμένα:

Στο πρώτο συμφωνητικό που είχε υπογραφεί στις 01.10.2017 προβλέπεται αμοιβή για τον προσφεύγοντα σε ποσοστό 40% της αμοιβής που θα ελάμβανε ο παραπάνω εκτελωνιστής από τους πελάτες του. Από την ανάλυση αμοιβών και τα παραστατικά εσόδων που εξέδωσε ο εκτελωνιστής σε πελάτες του, που σύμφωνα με την κατάσταση που υπέβαλε περιελάμβαναν και εργασίες που παρείχε ο προσφεύγων, προκύπτει ότι η αμοιβή του εκτελωνιστή ήταν 60,00 ευρώ για κάθε εκτελωνισμό αυτοκινήτου και επομένως ο προσφεύγων ελάμβανε αμοιβή 60,00 ευρώ $\times$ 40% = 24,00 ευρώ.

Στο δεύτερο συμφωνητικό που είχε ισχύ από 01.01.2018 προέβλεπε αμοιβή 20,00 ευρώ για κάθε παρεχόμενη εκτελωνιστική εργασία.

Επίσης στα τιμολόγια που εξέδωσε ο εκτελωνιστής προς τους πελάτες του-παραληπτες οχημάτων χρέωνε ως έξοδα για την κατάθεση της Δ.Α.Ο. 22,00 ευρώ ανά όχημα.

Επειδή, η αμοιβή των 20,00 ευρώ/Δ.Α.Ο., που προσδιόρισε ο έλεγχος ανέρχεται περίπου στο ίδιο ύψος με την αμοιβή που αναφέρεται τόσο στα δύο(2) ιδιωτικά συμφωνητικά στα οποία προβλέπονταν ο τρόπος τιμολόγησης, όσο και στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ποσοστό 50% των δηλώσεων άφιξης οχημάτων (Δ.Α.Ο.) ήταν άνευ αμοιβής και για το υπόλοιπες Δ.Α.Ο., η αμοιβή ανερχόταν στα 5 ευρώ ανά δήλωση, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων, το φορολογικό έτος 2018 (εισοδήματα 01/01/2018 - 31/12/2018)

υπέβαλε την υπ. Αρ./2019 δήλωση Φ.Ε., με την οποία δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 9.800,00 ευρώ, καθαρά κέρδη 8.258,45 ευρώ και ζημίες προηγούμενων ετών ποσόν ύψους 1.783,20 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος με το αρ. πρωτ./2021 έγγραφο γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα την δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (σελ. 9 έκθεσης Φ.Ε) και ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε τροποποιητική δήλωση.

