



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 20.3.2024

Αριθμός απόφασης: 738

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- 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,
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά α) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, β) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, γ) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

1. Με τη με αριθμό/17.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 2.759,67 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 1.302,41 €, ήτοι συνολικό ποσό 4.062,08 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές στο ποσό των 13.406,08 €, έναντι του δηλωθέντος 1.962,66 €.

2. Με τη με αριθμό/17.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 20.081,31 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 9.238,30 €, ήτοι συνολικό ποσό 29.319,61 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές στο ποσό των 107.263,03 €, έναντι του δηλωθέντος 24.344,07 €.

3. Με τη με αριθμό/17.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 44.525,87 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 20.182,22 €, ήτοι συνολικό ποσό 64.708,09 €. Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές στο ποσό των 188.368,71 €, έναντι του δηλωθέντος 2.813,09 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης 4.10.2023 εκθέσεως μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα σε εκτέλεση της με αρ. /4.4.2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ. /4.1.2023 Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

- Τηρούσε κανονικά το ειδικό βιβλίο μεταπωλητή μεταχειρισμένων του άρθρου 45 παρ. 8 του ν. 2859/2000 αλλά επειδή απουσίαζε από τη χώρα για μεγάλο χρονικό διάστημα δεν το ενημέρωσε για διάστημα τεσσάρων μηνών. Επίσης, για όλες τις αγοραπωλησίες διατηρούσε ιδιωτικά συμφωνητικά από τα οποία προκύπτει η ιδιότητα των πωλητών. Προκειμένου να εκδώσει πινακίδες κυκλοφορίας για δύο οχήματα το 2019 ο τον ενημέρωσε ότι θα πρέπει να εκδίδει στοιχεία με ΦΠΑ και για τον λόγο αυτόν εξέδιδε στοιχεία με ΦΠΑ για ένα διάστημα.
- Εσφαλμένα εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αόριστες και ανατιολόγητες.
- Ο έλεγχος δεν επέδειξε τη δέουσα προσοχή και παρέλειψε να αναφερθεί στους ισχυρισμούς που προέβαλε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ 'Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης':
«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 αρχεία (βιβλία και 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.»

Επειδή στο άρθρο 45 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών, όπως αυτά ορίζονται με τις διατάξεις της περίπτωσης α` της παραγράφου 8 του άρθρου 46, καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, υπάγεται σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

2. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, ως Παράδοση αγαθών που εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς, θεωρείται η παράδοση των αγαθών αυτών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, κατά την έννοια της περίπτωσης β` της παραγράφου 8 του άρθρου 46, εφόσον τα αγαθά αυτά του παραδόθηκαν:

Στο εσωτερικό της Κοινότητας, από:

- Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο ή Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης κθ` της παραγράφου 1 του άρθρου 22 ή αντίστοιχης διάταξης του κράτους μέλους ή, Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, το οποίο υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39, εφόσον πρόκειται για αγαθά που αποτελούσαν γι` αυτόν αγαθά επένδυσης, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 33, ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή

- Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν έχει υπαχθεί στο φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του παρόντος άρθρου ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους - μέλους.

3. Φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών είναι το περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής.

Ως περιθώριο κέρδους λαμβάνεται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού από τον υποκείμενο με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη θετική αυτή διαφορά και ο οποίος εξευρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης.

Σε περίπτωση που η τιμή πώλησης του αγαθού είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς του, η αρνητική αυτή διαφορά δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τη θετική διαφορά που προκύπτει από άλλες παραδόσεις αγαθών, του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή.

- Ως τιμή πώλησης λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τον αγοραστή, όπως αυτό προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19 , περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας.

- Ως τιμή αγοράς λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής στον προμηθευτή του. [...]

Επειδή στο άρθρο 46 παρ. 8 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«8. Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και του άρθρου 45 θεωρούνται ως:

α) "Μεταχειρισμένα αγαθά", τα κινητά ενσώματα αγαθά τα οποία δύνανται να επαναχρησιμοποιηθούν στην κατάσταση που βρίσκονται ή μετά από επισκευή και συντήρηση, εκτός των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας και εκτός των ευγενών μετάλλων ή πολύτιμων λίθων.

β) "Υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής", ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 3, ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας εισάγει, αγοράζει ή διαθέτει για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με σκοπό τη μεταπώλησή τους, μεταχειρισμένα αγαθά ή και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, είτε ενεργεί για ίδιο λογαριασμό είτε για λογαριασμό τρίτου, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 5.

γ) "Διοργανωτής δημοπρασίας", ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια του άρθρου 3, ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας, θέτει ένα αγαθό προς πώληση σε δημοπρασία με σκοπό την παράδοσή του, στον πλειοδότη.

δ) "Εντολέας διοργανωτή δημοπρασίας", το πρόσωπο το οποίο μεταβιβάζει αγαθό σε διοργανωτή δημοπρασίας, με σκοπό την παράδοσή του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5.»

Επειδή στο υπ' αριθ./3.5.2007 έγγραφο, με το οποίο δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση μεταβίβασης αυτοκινήτων, αναφέρονται τα εξής:

«Β) ΦΠΑ

1. Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 περίπτ. Α', 3 παρ. 1 περίπτ. Α' και 4 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), η παράδοση (πώληση) αγαθών υπάγεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία (με αντάλλαγμα) στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ανωτέρω Κώδικα, όπως αυτές έχουν ερμηνευθεί με την ΕΔΥΟ 1043712/1633/468/Α0014/ΠΟΛ.1104/10.4.1995, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που πραγματοποιεί παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών (περιλαμβάνονται τα αυτοκίνητα) για τις οποίες εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου αυτού, υποχρεούται στα στοιχεία που εκδίδει κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να ενσωματώνει στην τιμή πώλησης τον ΦΠΑ που αναλογεί στις εν λόγω παραδόσεις (παρ. 8 περίπτ. β).

Ο φόρος δεν αναγράφεται ξεχωριστά στο στοιχείο πώλησης. Αντίθετα στο στοιχείο πρέπει να αναγράφεται η ένδειξη «παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 45 – ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος».

3. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1 περίπτ. Κθ' του Κώδικα ΦΠΑ απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν είχε παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30.

4. Με βάση τα προεκτεθέντα, ενδεικτικά παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

- Η μεταβίβαση ΕΙΧ αυτοκινήτου από ιδιώτη (από μη υποκείμενο στο φόρο) σε οποιονδήποτε, δεν εμπίπτει στις διατάξεις του ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση αυτοκινήτου μεταφοράς ασθενών από ιατρικό κέντρο (χρησιμοποιήθηκε σε απαλλασσόμενη δραστηριότητα), καθώς και η πώληση αγροτικού αυτοκινήτου από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, για τα οποία αυτοκίνητα καταβλήθηκε από τους πωλητές ΦΠΑ αγοράς και δεν εκπέσθηκε, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση ΕΙΧ αυτοκινήτου μέχρι εννέα θέσεων, από επιχείρηση που δεν έχει αντικείμενο εργασιών την πώληση ή μίσθωση αυτοκινήτων ή τη μεταφορά προσώπων με κόμιστρο, το οποίο είχε αγορασθεί ως πάγιο της επιχείρησης (δεν παρέχεται από το άρθρο 30 παρ. 4 δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αγοράς), απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

- Αντίθετα, η μεταβίβαση ΕΙΧ μέχρι εννέα θέσεων από επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο υπάγεται στο ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση ΦΙΧ από επιχείρηση υποκείμενη στο φόρο υπάγεται στο ΦΠΑ.

5. Ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 18α παρ. 3 περίπτ. α του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992), όπως αυτός συμπληρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 3193/2003 (ΦΕΚ 266Α'), ορίζεται ότι στο τιμολόγιο, όταν η πράξη (που αφορά) απαλλάσσεται από ΦΠΑ, πέραν των όσων ορίζονται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κώδικα αυτού, αναγράφεται υποχρεωτικά η αντίστοιχη εθνική διάταξη ή κάθε άλλη διάταξη σύμφωνα με την οποία η παράδοση του αγαθού απαλλάσσεται.

6. Τέλος σημειώνουμε ότι, σε περίπτωση αμφισβησιών, εάν κάποια πώληση αυτοκινήτου πληροί τις προϋποθέσεις φορολόγησης ή βρίσκεται εκτός του πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ ή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, θα πρέπει να απευθύνετε σχετικό ερώτημα στη ΔΟΥ του πωλητή, η οποία είναι αρμόδια να ερευνήσει το πραγματικό αυτό γεγονός και να σας απαντήσει.»

Επειδή, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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, εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα με αντικείμενο, διενεργήθηκε έλεγχος σε εκτέλεση της με αρ./4.4.2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ. πρωτ./4.1.2023 Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενήργησε η ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ διαπιστώθηκε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 45 και 46 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1104/1995, περί απαλλαγής Φ.Π.Α. λόγω ειδικού καθεστώτος μεταχειρισμένων αγαθών κλπ.. Συγκεκριμένα από την από 14.12.2022 έκθεση ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας προκύπτουν τα εξής:

- Ο προσφεύγων δεν ενημέρωσε σε όλες τις περιπτώσεις και σε όλα τα ελεγχόμενα έτη το ειδικό βιβλίο όπως αυτό ορίζεται στην παρ. 8 του άρθρου 45 του ν. 2859/2000.
- Ο προσφεύγων δεν έκανε εφαρμογή των προϋποθέσεων της διάταξης γιατί δεν προκύπτει σε καμία αγορά ότι παραλάμβανε από τους πωλητές των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων και δεν αρχειοθετούσε σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις περί βεβαίωσης της ιδιότητας τους και κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο σχετικό με την παράδοση του αγαθού στον υποκείμενο στον φόρο μεταπωλητή όπως δελτία παραγγελιών, συμφωνητικά, στοιχεία μεταφοράς, αποδείξεις πληρωμής κλπ. Προκειμένου να δικαιολογήσει ο μεταπωλητής τη μη απόδοση φόρου, πρέπει να αναγράψει στο ειδικό βιβλίο που τηρεί την παρατήρηση «με απαλλαγή Φ.Π.Α. βάσει του άρθρου 20 ή 22» κατά περίπτωση και να διαφυλάξει τα σχετικά φορολογικά ή άλλα στοιχεία με τα οποία αποδεικνύεται η απαλλαγή αυτή, όπως ορίζεται από τις οικείες Υπουργικές Αποφάσεις.
- Ο προσφεύγων κατά τις συναλλαγές τις πωλήσεις αυτοκινήτων σε ιδιώτες είχε εκδώσει χειρόγραφα φορολογικά στοιχεία αξίας με επιβολή ΦΠΑ επί της αξίας συναλλαγής. Εν συνεχεία για τις ίδιες συναλλαγές σε μεταγενέστερο χρόνο εξέδωσε φορολογικά στοιχεία μηχανογραφημένα άνευ ΦΠΑ.

Επειδή στα πλαίσια του ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ./01.06.2023 πρόσκληση άρθρ. 14 Ν. 4174/2013 με

την οποία του ζητήθηκε να προσκομίσει εντός προθεσμίας πέντε ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης, στην ελεγκτική υπηρεσία τα εξής:

- Τα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία με τις εγγραφές – καταχωρίσεις των φορολογικών στοιχείων από 01.01.2018 έως 31.12.2020.
- Τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε και έλαβε από 01.01.2018 έως 31.12.2020.
- Τις ΑΠΔ και τα τραπεζικά παραστατικά που αφορούν τον τρόπο εξόφλησης των ασφαλιστικών εισφορών σε περίπτωση που απασχολούσε προσωπικό.
- Τα τραπεζικά παραστατικά που αφορούν τον τρόπο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων που έλαβε από 01.01.2018 έως 31.12.2020.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα του ελέγχου.

Επειδή, εν συνεχεία, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα διαλαμβανόμενα στο με αρ. πρωτ./4.1.2023 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ ΠΑΤΡΑΣ προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές και τις φορολογητέες εισροές του προσφεύγοντος ως ακολούθως στα ελεγχόμενα έτη:

Α) Φορολογική περίοδος 1.1.2018- 31.12.2018:

-Προσδιορισμός φορολογητέων εκροών – φόρου εκροών

Φορολογικό έτος 2018	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύνολο φόρου εκροών
Βάσει περ. δηλώσεων	1.962,66	471,04
Βάσει ελέγχου	13.406,08 ήτοι δήλωσης πλέον 645,16 αποκρυσβείσα φορ. ύλη πλέον 10.798,26 που μεταφέρθηκαν ως απαλλασσόμενα	3.217,46
Διαφορές	11.443,42	2.746,42

-Προσδιορισμός φορολογητέων εισροών – φόρου εισροών

Φορολογικό έτος 2018	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύνολο φόρου εκροών
Βάσει περιοδικών δηλώσεων	1.907,50	457,80
Βάσει ελέγχου	1.907,50	457,80
Διαφορές	0,00	0,00

Β) Φορολογική περίοδος 1.1.2019- 31.12.2019:

-Προσδιορισμός φορολογητέων εκροών – φόρου εκροών

Φορολογικό έτος 2019	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύν. φόρου εκροών
Βάσει περ. δηλώσεων	24.344,07	5.842,58
Βάσει ελέγχου	107.263,03 ήτοι δηλώσεων πλέον 6.686,29€ αποκρυσβείσα φορ. ύλη πλέον 76.232,67€ που μεταφέρθηκαν ως απαλλασσόμενα	25.743,13
Διαφορές	82.918,96	19.900,55

-Προσδιορισμός φορολογητέων εισροών – φόρου εισροών

Φορολογικό έτος 2019	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύνολο φόρου εκροών
Βάσει περιοδικών δηλώσεων	10.227,02	2.438,88
Βάσει ελέγχου	10.227,02	2.438,88
Διαφορές	0,00	0,00

-Επιπλέον για το φορολογικό έτος 2019 :

Προστιθέμενα ποσά στον φόρο εισροών βάσει περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α.	<u>204,00</u>
Προστιθέμενα ποσά στον φόρο εισροών βάσει ελέγχου	<u>0,00</u>

Γ) Φορολογική περίοδος 1.1.2020- 31.12.2020:**-Προσδιορισμός φορολογητέων εκροών – φόρου εκροών**

Φορολογικό έτος 2020	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύν. φόρου εκροών
Βάσει περ. δηλώσεων	2.813,09	675,14
Βάσει ελέγχου	188.368,71 ήτοι δηλώσεων πλέον συνολική αποκρυβείσα διαφορά σύμφωνα με την από 28.12.2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 & Ν. 4987/202 & την από 28.12.2022 πληροφοριακή έκθεση Ν. 4172/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πατρών	45.208,49
Διαφορές	185.555,62	44.533,35

-Προσδιορισμός φορολογητέων εισροών – φόρου εισροών

Φορολογικό έτος 2020	Σύνολο φορολογητέων εκροών	Σύνολο φόρου εκροών
Βάσει περιοδικών δηλώσεων	2.711,06	647,24
Βάσει τηρούμενων βιβλίων	2.400,40	424,12
Βάσει ελέγχου	2.400,40	424,12
Διαφορές	310,66	223,12

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή ο προσφεύγων που αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ, φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας αυτών προβάλλει μόνο τυπικούς ισχυρισμούς περί ακυρότητας και όχι συγκεκριμένους ισχυρισμούς ουσίας ενώ δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο που να διαφοροποιεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως πχ υπεύθυνες δηλώσεις των πωλητών, δελτία παραγγελιών, συμφωνητικά, στοιχεία μεταφοράς, αποδείξεις πληρωμής κ.α..

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στη με ημερομηνία θεώρησης 4.10.2023 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση α) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, β) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, γ) της με αριθμό/17.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

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

Φ.Π.Α.:

Φορολογική περίοδος 01/01/2018- 31/12/2018	
Χρεωστικό υπόλοιπο	2.759,67

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	1.302,41
Σύνολο	4.062,08

(Ως η υπ' αριθ./17.10.2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

Φορολογική περίοδος 01/01/2019- 31/12/2019	
Χρεωστικό υπόλοιπο	20.081,31
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	9.238,30
Σύνολο	29.319,61

(Ως η υπ' αριθ./17.10.2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

Φορολογική περίοδος 01/01/2020- 31/12/2020	
Χρεωστικό υπόλοιπο	44.525,87
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	20.182,22
Σύνολο	64.708,09

(Ως η υπ' αριθ./17.10.2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.)

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Η Προϊστάμενη της

Διοικητικής Υποστήριξης

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.