



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2455

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 (ΑΑΔΕ)», 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 22/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ. /20.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /20.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2020 ΕΜΠ/09.09.2020 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2020 ΕΜΠ/16.09.2020 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος.

8. Την από 23/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΠΡ...../2020 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) της ΑΑΔΕ της υπ' αριθ. πρωτ./22.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής.
9. Την υπ' αριθ./2024 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (ΙΓ' Τμήματος) αναπομπής της υπόθεσης στην Υπηρεσία μας.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, καθώς και των με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2020 ΕΜΠ/09.09.2020 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2020 ΕΜΠ/16.09.2020 συμπληρωματικών υπομνημάτων του προσφεύγοντος, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εξαλείφθηκε το βάσει δήλωσης πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 1.106,01€ και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, κύριος φόρος 22.882,53€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) ποσού 23.301,29€, ήτοι συνολικό ποσό 46.183,82€, κατόπιν επιβολής ΦΠΑ στο περιθώριο κέρδους από την μεταπώληση μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.2859/2000, ήτοι 104.298,00€ x 23%.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 20/12/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./15.01.2019 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διενεργήθηκε με αφορμή το σχετικό έγγραφο της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ – ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΣΤ' – ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α., με το οποίο διαβιβάστηκαν δελτία πληροφοριών για αμοιβαία διοικητική συνδρομή, που αιτήθηκε φορολογική αρχή της Γερμανίας, αναφορικά με πωλήσεις οχημάτων ιδιωτών προς τη γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR», κατά το έτος 2013. Σύμφωνα με τη φορολογική αρχή της Γερμανίας: «Τα μέλη της επιχείρησης GbR είναι ο και ο Η δραστηριότητα της επιχείρησης είναι η αγορά και πώληση μεταχειρισμένων οχημάτων. Ο κ. είναι ο χρηματοδότης και μεριμνά για την αγορά των οχημάτων στην Ελλάδα. Ο κ. δραστηριοποιείται επίσης στην Ελλάδα ως ατομική επιχείρηση με αντικείμενο το εμπόριο οχημάτων. Ο κ. είναι υπεύθυνος για την πώληση στην Γερμανία. Σύμφωνα με την επιχείρηση GbR, η αγορά των οχημάτων από Έλληνες ιδιώτες πραγματοποιείται ως εξής: Ο Έλληνας ιδιώτης μεταφέρει ο ίδιος το όχημα στην Γερμανία με Ελληνικές πινακίδες κυκλοφορίας. Η αγορά των οχημάτων πραγματοποιείται στην Γερμανία. Η τιμή αγοράς στην Γερμανία συμφωνείται με σύναψη συμβολαίου. Η πληρωμή πραγματοποιείται τοις μετρητοίς κατά την παράδοση οχημάτων στην Γερμανία. Η πώληση των οχημάτων και η παραλαβή των μετρητών στην Γερμανία επιβεβαιώνεται από την υπογραφή του πωλητή στο συμφωνητικό αγοράς (Kaufvertrag) που εκδίδεται από τον κ..... Αυτός ο τρόπος ενέργειας είναι πολύ ύποπτος. Διαπιστώθηκε ότι, κατά τις αγορές στην Ελλάδα, τα οχήματα αγοράστηκαν στην Ελλάδα μέσω του κ. και επί τόπου

παραδόθηκαν και πληρώθηκαν. Επίσης ακολούθησε η διαγραφή των οχημάτων στην Ελλάδα. Η μεταφορά των οχημάτων στην Γερμανία έγινε από μεταφορική επιχείρηση κατ' εντολή της επιχείρησης GbR. Τα οχήματα κατά κανόνα παραδίδονται εκ των υστέρων στους εκχωρητές στην Γερμανία με συμφωνητικά αγοράς (Kaufvertrag) που εκδίδονται μεταγενέστερα με αυξημένες τιμές με υπογραφή των Ελλήνων πωλητών. Οι Έλληνες πωλητές αρνούνται ότι η υπογραφή που φέρνουν αυτά τα συμφωνητικά αγοράς (Kaufvertrag) είναι δική τους».

Ακολουθως, κατόπιν ελεγκτικών επαληθεύσεων, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία, ήτοι τιμολόγιο αγοράς, σε πενήντα τρεις (53) περιπτώσεις αγοράς μεταχειρισμένων οχημάτων από ιδιώτη, συνολικής αξίας 642.102,00€ και τιμολόγιο πώλησης, σε πενήντα τρεις (53) περιπτώσεις πώλησης μεταχειρισμένων οχημάτων, συνολικής αξίας 746.400,00€, προς τη γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR», ως κατωτέρω:

A/A	A.Φ.Μ. ΠΩΛΗΤΗ	ΠΩΛΗΤΗΣ	ΑΞΙΑ ΑΓΟΡΑΣ	ΑΞΙΑ ΜΕΤΑΠΩΛΗΣΗΣ
1			5.300,00	5.600,00
2			2.300,00	5.500,00
3			11.500,00	11.500,00
4			9.952,00	11.900,00
5			7.200,00	7.200,00
6			7.000,00	11.000,00
7			10.500,00	12.800,00
8			24.500,00	24.500,00
9			3.000,00	3.000,00
10			4.000,00	7.500,00
11			13.000,00	13.000,00
12			15.600,00	15.600,00
13			15.000,00	22.500,00
14			8.900,00	15.000,00
15			18.500,00	21.500,00
16			5.000,00	10.500,00
17			16.500,00	16.500,00
18			13.400,00	13.400,00
19			13.900,00	13.900,00
20			9.500,00	9.500,00
21			11.000,00	11.000,00
22			6.000,00	12.000,00
23			4.000,00	4.000,00
24			13.900,00	13.900,00
25			15.700,00	15.700,00
26			5.800,00	9.500,00
27			10.250,00	10.250,00
28			5.200,00	9.400,00
29			9.000,00	9.000,00
30			23.000,00	23.000,00
31			21.500,00	25.000,00

32			13.000,00	13.000,00
33			15.000,00	22.500,00
34			5.400,00	9.800,00
35			6.300,00	12.600,00
36			21.500,00	27.500,00
37			6.900,00	9.700,00
38			7.000,00	7.000,00
39			6.100,00	12.500,00
40			26.500,00	26.500,00
41			21.000,00	21.000,00
42			25.000,00	25.000,00
43			24.000,00	24.000,00
44			13.300,00	13.300,00
45			9.500,00	11.700,00
46			20.400,00	20.400,00
47			9.300,00	9.300,00
48			24.000,00	24.000,00
49			4.750,00	14.700,00
50			17.000,00	21.000,00
51			5.000,00	5.000,00
52			15.000,00	15.000,00
53			6.250,00	6.250,00
ΣΥΝΟΛΟ			642.102,00	746.400,00

Ο προσφεύγων είχε υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ./22.01.2020 ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε, μεταξύ άλλων, την ακύρωση της υπ' αριθ./20.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η κρίση του φορολογικού ελέγχου περί αγοραπωλησίας επιβατικών αυτοκινήτων στην Ελλάδα χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων αγοράς (από ιδιώτες) και πώλησης (στην αλλοδαπή εταιρεία GbR) είναι εσφαλμένη, λόγω εσφαλμένης αξιολόγησης από τη φορολογική αρχή των τεθέντων υπόψη της αποδεικτικών στοιχείων και μη αξιολόγησης άλλων, που έπρεπε να λάβει υπόψη της για την διαμόρφωση του πορίσματος. Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας με την παρέλευση άπρακτης της οριζόμενης από το άρθρο 63 παρ. 5 ν.4174/2013 προθεσμίας.

Κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων κατέθεσε την ΠΡ...../23.11.2020 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς που είχε συμπεριλάβει στην ενδικοφανή προσφυγή του.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης (ΙΓ' Τμήμα Μονομελές) με την υπ' αριθ./2024 απόφασή του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την 19/08/2024, έκανε αυτή δεκτή, ακύρωσε τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΕΔ της με αριθ. πρωτ./22.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής, ανέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας και την κατέστησε εκ νέου εκκρεμή, προκειμένου να κληθεί ο προσφεύγων

σε ακρόαση και να εξεταστεί ακολούθως, η βασιμότητα των προβαλλόμενων ισχυρισμών, μετά από εκτίμηση και των επικαλούμενων (στην ενδικοφανή προσφυγή) νέων στοιχείων και την αξιολόγηση των διευκρινίσεων και εξηγήσεων, που θα δοθούν από τον τελευταίο, κατά την άσκηση του δικαιώματος ακρόασης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη κρίση του φορολογικού ελέγχου περί αγοραπωλησίας επιβατικών αυτοκινήτων στην Ελλάδα χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων αγοράς (από ιδιώτες) και πώλησης (στην αλλοδαπή εταιρεία GbR) λόγω εσφαλμένης αξιολόγησης από τη φορολογική αρχή των τεθέντων υπόψη της αποδεικτικών στοιχείων και μη αξιολόγησης άλλων, που πρέπει αυτή να λάβει υπόψη της για την διαμόρφωση του πορίσματος.
2. Ελλιπείς και αντιφατικές αιτιολογίες (έλλειψη νόμιμης βάσης). Παντελής έλλειψη παράθεσης στοιχείων.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «*...Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....*».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 επ.). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που να στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000). Η αιτιολογία δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που

προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, με το άρθρο 6 του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012 παρ. Ε1), ως ίσχυσε έως 31/12/2014, οριζόταν ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο... 5. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παραγράφους 14 και 15 αυτού του άρθρου, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές... 9. Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, η ημερομηνία της συναλλαγής, εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και τα στοιχεία αυτής... 10. Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ.. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα με αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και η διεύθυνση, καθώς και ο Α.Φ.Μ.. 11. Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται το είδος των αγαθών, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, η οποία, όπου συντρέχει περίπτωση, αναλύεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α.. Οι παρεχόμενες εκπώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής ή της αμοιβής... 16. Εξομοιώνονται με τιμολόγια: α) Τα συντασσόμενα συμβόλαια μεταβίβασης στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, καθώς και λοιπά συντασσόμενα έγγραφα στις πωλήσεις μετοχών, παραγώγων, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών που περιλαμβάνουν τα στοιχεία των τιμολογίων... 18. Ως στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους που καθορίζονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 513 του Αστικού Κώδικα, με την σύμβαση της πώλησης ο πωλητής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του πράγματος ή το δικαίωμα, που αποτελούν το αντικείμενο της πώλησης, και να παραδώσει το πράγμα και ο αγοραστής έχει την υποχρέωση να πληρώσει το τίμημα που συμφωνήθηκε.

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν.722/1977 (Φ.Ε.Κ. Α' 299) προβλέπεται ότι: «1. Η κατά τας κειμένας διατάξεις χορηγούμενη άδεια κυκλοφορίας δια τα κατά το προηγούμενον άρθρον αυτοκίνητα οχήματα, της οποίας ο τύπος θέλει καθορισθή κατά το άρθρον 5 του παρόντος, αποτελεί τίτλον κυριότητος... 2. Οι μεταβιβάσεις της κυριότητος, από επαχθή αιτία, των αυτοκινήτων οχημάτων του παρόντος άρθρου συντελείται με έγγραφη συμφωνία των μερών, η οποία καταχωρείται με

ευθύνη τους, στην οικεία θέση της άδειας κυκλοφορίας του οχήματος, που προβλέπεται από την παράγραφο 1. Ο αρμόδιος υπάλληλος της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης, ενώπιον του οποίου γίνεται η πράξη της μεταβίβασης, κρατεί την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος που μεταβιβάστηκε και αμέσως, μέσω του μηχανογραφικού συστήματος ON - LINE, εκδίδει νέα άδεια κυκλοφορίας στο όνομα του αγοραστή, ανεξάρτητα από τη διεύθυνση κατοικίας του, η οποία και παραδίδεται στο νέο αγοραστή. 3. Για να υλοποιηθούν τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, θα πρέπει προηγουμένως να έχει βεβαιωθεί από τη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην οικεία θέση της άδειας κυκλοφορίας, ότι έχουν εκπληρωθεί οι φορολογικές υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις τόσο για τη μεταβίβαση όσο και για την έκδοση της νέας άδειας κυκλοφορίας του οχήματος...».

Επειδή, με την Α - 10852/754/27.02.2002 (Β' 345) απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών, ως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, οριζόταν ότι: «... 2. Σε περίπτωση οριστικής εξαγωγής αυτοκινήτου οχήματος, λόγω πωλήσεως αυτού σε αλλοδαπό, για την οριστική διαγραφή τούτου από τα μητρώα, απαιτείται η υποβολή στη νομαρχιακή υπηρεσία Μεταφορών και Επικοινωνιών, της συνταχθείσας πράξης μεταβίβασης και η παράδοση της άδειας κυκλοφορίας και των κρατικών πινακίδων. Γενικά για τη διαγραφή εξαγομένου οριστικώς στην αλλοδαπή τέτοιου οχήματος από τον κύριο και κάτοχο αυτού, απαιτείται η υποβολή αίτησης περί της οριστικής εξαγωγής αυτού στην αλλοδαπή και η κατάθεση της άδειας κυκλοφορίας και των κρατικών πινακίδων αυτού. 3. Η οριστική διαγραφή του οχήματος γίνεται με πράξη της νομαρχιακής υπηρεσίας, η οποία αποστέλλεται, μερίμνη της, στον αιτούντα και στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Εφορία, η οποία πρέπει να δηλούται από τον κύριο και κάτοχο του οχήματος, επί της αιτήσεως...».

Επειδή, με το άρθρο 45 του ν.2859/2000 ορίζεται 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... 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 στον φόρο μεταπωλητή και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη θετική αυτή διαφορά και ο οποίος εξευρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης... 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... 8. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, υποχρεούται: α) Να τηρεί ειδικό βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί την ημερομηνία, το είδος του παραστατικού, το είδος, την ποσότητα και την αξία, κατά την απόκτηση και κατά την πώληση των αγαθών για παραδόσεις αγαθών που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3. Σε περίπτωση συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων, υποχρεούται να επιμερίζει την αξία των αγαθών, στο βαθμό που κρίνεται απαραίτητο, για τον προσδιορισμό του περιθωρίου κέρδους εκάστης παράδοσης. β) Στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και

Στοιχείων, να ενσωματώνει, στην τιμή, το φόρο που αναλογεί στις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3...».

Επειδή, με την παρ. 8 του άρθρου 46 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις από 20/12/2019 εκθέσεις ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. και φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η ελεγκτική αρχή, με αφορμή το σχετικό έγγραφο της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ – ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΣΤ' – ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α. προέβη σε διασταυρωτικό έλεγχο προκειμένου να διαπιστώσει τον πραγματικό αγοραστή των μεταχειρισμένων Ι.Χ. αυτοκινήτων από τους ιδιώτες (πωλητές) και τον τόπο διενέργειας των συναλλαγών. Ανταποκρινόμενοι στις κλήσεις προς παροχή πληροφοριών (άρθρου 15 παρ. 3 ν.4174/2013) της φορολογικής αρχής, ιδιώτες – πωλητές των μεταχειρισμένων Ι.Χ. αυτοκινήτων, σε 53 περιπτώσεις, δήλωσαν ότι πούλησαν τα αυτοκίνητα τους στην Ελλάδα, δεν μετέβησαν ποτέ οι ίδιοι στην Γερμανία, 46 υποστήριξαν ότι οι υπογραφές που υπάρχουν στα γερμανικά συμφωνητικά αγοράς δεν ήταν δικές τους, ενώ δύο εξ αυτών δήλωσαν ότι η υπογραφή είναι δική τους. Επίσης, σε 22 περιπτώσεις τα χρήματα που δήλωσαν ότι έλαβαν δε συνέπιπταν με αυτά που αναφέρονταν στα γερμανικά συμφωνητικά αγοράς. Όπως διευκρίνισαν, τα αυτοκίνητα παραδίδονταν στις εγκαταστάσεις της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, δεν γνώριζαν ποιος πραγματοποιούσε την μεταφορά στην Γερμανία, η επικοινωνία μεταξύ τους γινόταν μέσω αγγελίας στο διαδίκτυο ή προσωπικής έρευνας των ιδίων. Επιπλέον, σε 6 περιπτώσεις, η αγοράστρια γερμανική επιχείρηση δεν εξέδωσε κανένα στοιχείο αγοράς και εκ των υστέρων και κατόπιν οχλήσεων τους απεστάλη το συμφωνητικό αγοράς. Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι εν λόγω αγοραπωλησίες αυτοκινήτων πραγματοποιήθηκαν στην Ελλάδα από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, ως φορέα της ατομικής του επιχείρησης, χωρίς να έχουν εκδοθεί τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία, ήτοι τιμολόγια αγοράς για την αγορά των οχημάτων από ιδιώτες στην Ελλάδα, σε πενήντα τρεις (-53-) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 642.102,00€ και τιμολόγια πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων στην γερμανική επιχείρηση «..... GbR», σε πενήντα τρεις (-53-) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 746.400,00€, με Φ.Π.Α. στο περιθώριο κέρδους, όπως ορίζεται στο άρθρο 45 του ν.2859/2000.

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ισχυρισμού του περί εσφαλμένης αξιολόγησης από τη φορολογική αρχή των τεθέντων υπόψη της αποδεικτικών στοιχείων ή μη συνεκτίμησης άλλων και προς αποδόμηση του πορίσματος ελέγχου προσκόμισε τα κάτωθι:

- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../03.06.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. της του, εκδοθείσα βάσει της από 31/05/2013 ταυτάριμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) της ιδιοκτήτριας του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν της από 30/05/2013 υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την

..... (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και της κατόχου - ιδιοκτήτριας του (ήτοι της) κατά 100%, με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας καθώς και υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με ημερομηνία μεταβολής 03/06/2013.

- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 24.05.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας NHP..... Ε.Ι.Χ. της , εκδοθείσα βάσει της από 20/05/2013 ταυτάριας αίτησης - υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) της ιδιοκτήτριας του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν της από 13/05/2013 υπεύθυνης δήλωσης - εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, φωτοαντίγραφο του από 13/05/2013 ιδιωτικού συμφωνητικού αγοραπωλησίας μεταχειρισμένου αυτοκινήτου στη γερμανική γλώσσα, με πωλήτρια την και αγοράστρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR», εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και της κατόχου - ιδιοκτήτριας του κατά 100% (ήτοι της), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας καθώς και υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με ημερομηνία μεταβολής 21/05/2013.
- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 12.08.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του , εκδοθείσα βάσει της από 05/08/2013 ταυτάριας αίτησης - υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης - εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας καθώς και υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με ημερομηνία μεταβολής 05/08/2013.
- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 07.02.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του , εκδοθείσα βάσει της από 06/02/2013 ταυτάριας αίτησης - υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης - εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβεί στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του

κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας καθώς και υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με ημερομηνία μεταβολής 06/02/2013.

- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 12.02.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, που εκδοθείσα βάσει της από 04/02/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με την ένδειξη «Διαγράφεται – Δεν ισχύει για κυκλοφορία στην Ελλάδα αλλά για ταξινόμηση σ' άλλο κράτος μέλος Ε.Ε.».
- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 14.05.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 13/05/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 13/05/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας.
- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 27.03.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 26/03/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 26/03/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας, φωτοαντίγραφο του από 17/04/2013 ιδιωτικού συμφωνητικού αγοραπωλησίας μεταχειρισμένου αυτοκινήτου στη γερμανική γλώσσα με πωλητή τον και αγοράστρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR», καθώς και αντίγραφο CMR με αποστολέα τον κάτοχο του Ε.Ι.Χ., παραλήπτρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR» και μεταφορέα την αλλοδαπή εταιρεία «..... EOOD» (.....).

- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../27.05.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 22/05/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 24/05/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας.
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../15.02.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 15/02/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 15/02/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας.
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../03.04.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 03/04/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν της από 02/04/2013 υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (.....), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας, υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με ημερομηνία μεταβολής 03/04/2013, καθώς και αντίγραφο CMR με αποστολέα τον κάτοχο του Ε.Ι.Χ., παραλήπτρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR» και μεταφορέα την αλλοδαπή εταιρεία TRANS EOOD (.....).
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../14.03.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 13/03/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν

της από 12/03/2013 υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, φωτοαντίγραφο του από 15/03/2013 ιδιωτικού συμφωνητικού αγοραπωλησίας μεταχειρισμένου αυτοκινήτου στη γερμανική γλώσσα με πωλητή τον και αγοράστρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR», εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου – ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 13/03/2013, καθώς και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας με την ένδειξη «Διαγράφεται – Δεν ισχύει για κυκλοφορία στην Ελλάδα αλλά για ταξινόμηση σ' άλλο κράτος μέλος Ε.Ε.».

- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 02.04.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του, εκδοθείσα βάσει της από 01/04/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν της από 02/04/2013 υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου – ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 01/04/2013, υπηρεσιακό αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας, καθώς και αντίγραφο CMR με αποστολέα τον κάτοχο του Ε.Ι.Χ., παραλήπτρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR» και μεταφορέα την αλλοδαπή εταιρεία «..... TRANS EOOD» (.....).
- Την υπ' αριθ. πρωτ. / / 23.07.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. της του, εκδοθείσα βάσει της από 23/07/2013 ταυτάριας αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) της ιδιοκτήτριας του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν της από 02/07/2013 υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και της κατόχου - ιδιοκτήτριας του κατά 100% (ήτοι της), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 30/07/2013, φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας καθώς και φωτοαντίγραφο του σχετικού ιδιωτικού συμφωνητικού αγοραπωλησίας μεταχειρισμένου αυτοκινήτου στη γερμανική γλώσσα με πωλήτρια την και αγοράστρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR».

- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../02.01.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. της του Α....., καθώς και αντίγραφο CMR με αποστολέα την κάτοχο του Ε.Ι.Χ., παραλήπτρια την γερμανική επιχείρηση με την επωνυμία «..... GbR» και μεταφορέα την αλλοδαπή εταιρεία «..... TRANS EOOD» (.....).
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../15.03.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. των του και του εκδοθείσα βάσει της από 15/03/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) των ιδιοκτητών του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν των από 13/03/2013 υπεύθυνων δηλώσεων – εξουσιοδοτήσεων (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς τον (αδελφό του προσφεύγοντος) και την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και των κατόχων – ιδιοκτητών του κατά 100% (ήτοι των και), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 15/03/2013, καθώς και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας».
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../15.03.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του - του εκδοθείσα βάσει της από 15/03/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβούν στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (ήτοι του -), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 15/03/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας.
- Την υπ' αριθ. πρωτ./...../25.07.2013 βεβαίωση της Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών Ανατολικής Θεσσαλονίκης για οριστική διαγραφή και εξαγωγή στη Γερμανία του με αριθ. κυκλοφορίας Ε.Ι.Χ. του του εκδοθείσα βάσει της από 17/07/2013 ταυτάριθμης αίτησης – υπεύθυνης δήλωσης (άρθρου 8 ν.1599/1986 και άρθρου 3 παρ. 3 ν.2690/1999) του ιδιοκτήτη του ανωτέρω Ε.Ι.Χ., που υποβλήθηκε κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης – εξουσιοδότησης (άρθρου 8 ν.1599/1986) προς την (σύζυγο του προσφεύγοντος) να προβεί στην οριστική διαγραφή του οχήματος, λόγω εξαγωγής, στη Γερμανία, εκτύπωση από το πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων με τα στοιχεία του οχήματος και του κατόχου - ιδιοκτήτη του κατά 100% (.....), με την ένδειξη «διαγραφή λόγω εξαγωγής», με ημερομηνία μεταβολής 24/07/2013 και φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας.

Επίσης, ο προσφεύγων προσκόμισε πρακτικό συμβιβασμού με την ονομασία «Καταγραφή μίας πραγματικής συνεννόησης» που φέρει ημερομηνία 2019, μεταξύ της αλλοδαπής εταιρείας «..... GbR» και της γερμανικής φορολογικής αρχής από την οποία αποδεικνύεται ότι η αγορά των οχημάτων Ι.Χ. από ιδιώτες στην Ελλάδα πραγματοποιήθηκε απευθείας από τη γερμανική εταιρεία (πρωτότυπο και θεωρημένη μετάφραση από τη γερμανική στην ελληνική γλώσσα).

Επειδή, το Διοικητικό Εφετείο Θεσσαλονίκης (Στ' Τμήμα Τριμελές) με την υπ' αριθ. 691/2023 απόφασή του επί της ΠΡ...../23.11.2020 δικαστικής προσφυγής, η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την 18/05/2023, έκανε αυτή δεκτή, ακύρωσε τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΕΔ της με αριθ. πρωτ./22.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής κατά της υπ' αριθ./20.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 - 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο αγοράς (τιμολόγιο αγοράς) σε πενήντα τρεις (53) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 642.102,00€ και φορολογικό στοιχείο εσόδου (τιμολόγιο πώλησης) σε πενήντα τρεις (53) περιπτώσεις, συνολικής αξίας 746.400,00€, ανέπεμψε δε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας και την κατέστησε εκ νέου εκκρεμή, προκειμένου να κληθεί ο προσφεύγων σε ακρόαση και να εξεταστεί ακολούθως, η βασιμότητα των προβαλλόμενων ισχυρισμών, μετά από εκτίμηση και των επικαλούμενων (στην ενδικοφανή προσφυγή) νέων στοιχείων και την αξιολόγηση των διευκρινίσεων και εξηγήσεων, που θα δοθούν από τον τελευταίο, κατά την άσκηση του δικαιώματος ακρόασης.

Επειδή, με την υπ' αριθ./06.11.2023 πράξη του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, βάσει του άρθρου 3 παρ. 3 της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017), αναπέμφθηκε η υπόθεση στο 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, λόγω αρμοδιότητας, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία.

Με το υπ' αριθ. πρωτ./ΕΞ2024 ΕΜΠ/23.01.2024 έγγραφο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μας διαβιβάστηκε η από 22/01/2024 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων του εν λόγω ελεγκτικού κέντρου, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων ουδόλως ενήργησε στο πλαίσιο άσκησης της ατομικής επιχειρηματικής του δραστηριότητας και δεν ήταν υπόχρεος έκδοσης τιμολογίων αγοράς και πώλησης στις περιπτώσεις των αγοραπωλησιών αυτοκινήτων ΕΙΧ και κατ' επέκταση εσφαλμένα προστέθηκαν στα φορολογητέα κέρδη του από την ατομική επιχείρηση, η αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου (τιμολογίων πώλησης), ως αποκρυβείσα ύλη, συνολικού ποσού 746.400,00€.

Αναλυτικότερα, στην ως άνω έκθεση αναφέρονται τα εξής: «Σχετικά με την αιτιολόγηση των περιπτώσεων της μη έκδοσης τιμολογίων αγοράς και πώλησης για τις οποίες εκδόθηκε η/19.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προσκόμισε Πρακτικό συμβιβασμού με την ονομασία «Καταγραφή μίας πραγματικής συνεννόησης» μεταξύ της αστικής εταιρείας «..... GbR» και των Δ.Ο.Υ. Φράισινγκ και Λάντσχουντ της Γερμανίας στις 18/7/2019. Στο πρακτικό αυτό αναφέρεται: «...ο επιχειρηματικός σκοπός της αστικής εταιρείας κατά τα έτη 2012-2015 ήταν η αγορά και πώληση οχημάτων ΙΧ. Αγοράζονταν οχήματα από ιδιώτες στην Ελλάδα και μεταπωλούνταν στη Γερμανία... Την 25/7/2018 έγινε έλεγχος της αστικής εταιρείας από το σώμα δίωξης οικονομικού

εγκλήματος από τη Δ.Ο.Υ. Λάντσχουντ (FAL) που αφορούσε την περίοδο 2012-2015 και διαπιστώθηκε ότι:- δεν υπήρχε η δέουσα διαχείριση των ταμειακών διαθεσίμων, η υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και καταγραφής δεν είχε εκπληρωθεί, ως εκ τούτου η πραγματική ακρίβεια της λογιστικής να είναι αποδοκιμαστέα (άρθρο 158 του Γερμανικού ΚΔΕ) - οι καταχωρημένες τιμές αγοράς των από την αγορά των οχημάτων ΙΧ στην Ελλάδα είχαν αυξηθεί κατ' αποκοπή.- σχετικά με την αγορά των ως άνω οχημάτων από την αστική εταιρία στην Ελλάδα, δεν είχε γίνει εγκατάσταση λειτουργίας της εταιρίας στην Ελλάδα, άρα η αγορά δεν γινόταν μέσω εγκατάστασης (δηλ μέσω υποκαταστήματος) αλλά απευθείας από την αστική εταιρία στην Ελλάδα. Μετά από αίτημα διοικητικής συνδρομής των φορολογικών αρχών σχετικά με 50 αγορές οχημάτων ΙΧ στην Ελλάδα, προέκυψε ότι οι τιμές αγοράς είχαν αυξηθεί κατά μέσο όρο περίπου κατά 3.850,00 ευρώ ανά όχημα και ότι τα μη καταχωρημένα έξοδα μεταφοράς των οχημάτων βάρυναν την αστική εταιρία... Για την εξασφάλιση της φορολογικής απαίτησης η FAL μείωσε προσωρινά για όλα τα 147 αυτοκίνητα που αγοράστηκαν με χειρόγραφες συμβάσεις κατά την περίοδο προσδιορισμού την δηλωθείσα τιμή αγοράς κατά 2.521,01 ευρώ καθαρά (χωρίς έκθεση ελέγχου), έτσι ώστε λαμβάνοντας υπόψη τα διορθωμένα λογιστικά σφάλματα σε ολόκληρη την περίοδο προσδιορισμού, το κέρδος της αστικής εταιρίας να αυξηθεί κατά 526.164,21 ευρώ... Τα μέρη συμφώνησαν ότι η διερεύνηση των πραγματικών γεγονότων κατά την έννοια της προαναφερθείσας απόφασης του Ομοσπονδιακού Φορολογικού Δικαστηρίου είναι δύσκολη, διότι υπάρχουν σημαντικές αβεβαιότητες όσον αφορά την απόκτηση γνώσης των σε χώρα της ΕΕ (Ελλάδα) βρισκόμενων ευρημάτων που αφορούν τους ελληνικούς προμηθευτές των οχημάτων ΙΧ και έπειτα από μια μακροχρόνια διάρκεια της διαδικασίας δεν είναι προβλέψιμη πότε και αν τα ευρήματα θα είναι καταρχήν διαθέσιμα. Με σκοπό την επιτάχυνση και την εδραίωση της νομικής ειρήνης, συμφωνήθηκε συνεπώς από κοινού, η ως εξής, για όλα τα εμπλεκόμενα μέρη δεσμευτική πραγματική συνεννόηση όσον αφορά τις βάσεις υπολογισμού φόρου...". Σύμφωνα με τα παραπάνω και καταγράφοντας τα πραγματικά περιστατικά, το έγγραφο που υπογράφηκε από τα συμβαλλόμενα σε αυτό μέρη, αναφέρει ρητά ότι όλα τα ΕΙΧ αγοράστηκαν από ιδιώτες στην Ελλάδα, απευθείας από τη Γερμανική εταιρεία, με χειρόγραφες συμβάσεις, συναφθείσες μεταξύ της Γερμανικής εταιρείας και των ιδιωτών στη χρονική περίοδο από το 2012 έως το 2015. Επίσης αναφέρει ότι για την αγορά των ΕΙΧ από τη Γερμανική εταιρεία, δεν υπήρχε καμία εγκατάστασή της στην Ελλάδα και διενεργήθηκαν απευθείας από τη Γερμανική εταιρεία. Επομένως, δεν μπορεί να στοιχειοθετηθεί εμπλοκή της ατομικής επιχείρησης του ως ενδιάμεση αγοράστρια - μεταπωλήτρια. Επειδή - Η πώληση, διαγραφή και διακίνηση των αυτοκινήτων έγινε στο όνομα και λογαριασμό των πωλητών - ιδιωτών των αυτοκινήτων όπως προκύπτει από τα συνημμένα στα υπομνήματα δικαιολογητικά (εξουσιοδοτήσεις για την οριστική διαγραφή των οχημάτων με σκοπό την εξαγωγή τους στη Γερμανία, βεβαιώσεις από τη Δ/ση Συγκοινωνιών της Νομαρχίας Θεσσαλονίκης περί της οριστικής διαγραφής των οχημάτων στο όνομα των πωλητών και όχι του , συμβόλαια αγοράς μεταξύ της Γερμανικής αστικής εταιρίας και των ιδιωτών - πωλητών, έγγραφα CMR για τη μεταφορά των αυτοκινήτων στη Γερμανία από τα οποία προκύπτει ως αποστολέας τα φυσικά πρόσωπα των πωλητών-ιδιωτών και παραλήπτης η Γερμανική αστική εταιρία) - Ο αρχικός φορολογικός έλεγχος αποδέχθηκε ως αιτιολογημένη την αποστολή εμβασμάτων από την γερμανική εταιρεία GbR για την αγορά αυτοκινήτων από ιδιώτες στην Ελλάδα ποσού 831.504,70€ οπότε κανένα χρηματικό ποσό δεν διατέθηκε από «προσωπικά» χρήματα του για πληρωμές των πωλητών - ιδιωτών. - Οι

πληρωμές για την αγορά των ΕΙΧ έγιναν αποκλειστικά από χρήματα της αλλοδαπής εταιρείας η οποία συνεβλήθη απευθείας με τους ιδιώτες. - Στη Γερμανική εταιρεία επιβλήθηκαν οι κυρώσεις για ανακρίβεια δηλώσεων σχετικά με τις ανωτέρω πωλήσεις των αυτοκινήτων (μείωση του περιθωρίου κέρδους μέσω της αύξησης της τιμής αγοράς του ΕΙΧ από τον Έλληνα ιδιώτη-πωλητή). Συνεπώς οι φορολογικές παραβάσεις που καταλογίσθηκαν στη Γερμανική εταιρεία εφόσον αποδεδειγμένα βασίζονται στο ίδιο πραγματικό που διερεύνησε ο έλεγχος, αποκλείουν τη διάπραξή τους ταυτόχρονα από την ατομική επιχείρηση του στην Ελλάδα. - Παρά τις επιμέρους αμφισβητήσεις από κάποιους πωλητές όρων των συμφωνητικών με τη Γερμανική εταιρεία (ως προς το αντίτιμο και τη διαδικασία πώλησης των οχημάτων), δεν αποδεικνύεται η παρεμβολή της ατομικής επιχείρησης του ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ ΑΓΟΡΑΣ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΤΟΥ Ο παρών έλεγχος αποδέχεται τον ισχυρισμό του ότι στις ελεγχόμενες κατά το έτος 2013 πωλήσεις ΕΙΧ από Έλληνες ιδιώτες προς την Γερμανική αστική εταιρεία «..... GbR» δεν εμπλέκεται η ατομική επιχείρησή του και ότι ο ίδιος (ως εταίρος και διαχειριστής της Γερμανικής εταιρείας) ενήργησε ως εκπρόσωπός της για τη γρήγορη διεκπεραίωση και ολοκλήρωση των γραφειοκρατικών διαδικασιών...».

Επειδή, η υπ' αριθ. /20.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επί των διαπιστώσεων της οποίας εδράζεται και η προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, ακυρώθηκε με την υπ' αριθ. /21.03.2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με αποτέλεσμα να μη συντρέχει απόκρυψη φορολογητέων εκροών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου περί αγοραπωλησίας επιβατικών αυτοκινήτων στην Ελλάδα προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούς ως αλυσιτελούς της εξέτασης του δεύτερου προβαλλόμενου ισχυρισμού.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /22.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα την ακύρωση της υπ' αριθ. /20.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Υπ' αριθ. /20.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Μείωση πιστωτικού υπολοίπου για έκπτωση	1.106,01	0,00	-1.106,01
Διαφορά φόρου προς καταβολή	22.882,53	0,00	-22.882,53
Πρόστιμο άρθρου 58Α και 53 ν.4174/2013	23.301,29	0,00	-23.301,29
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	46.183,82	0,00	-46.183,82

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.