



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 22.05.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1232

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' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '..... ΑΕ', Α.Φ.Μ., που εδρεύει στα στη θέση, κατά της με αρ. πρωτ. /14-12-2022 απορριπτικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Χανίων στο με αρ. πρωτ. /18-11-2022 αίτημα για μερική ακύρωση ΚΑΤ' ΑΡΘΡΟ 63B του ν. 4987/2022, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 23.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ‘..... ΑΕ’, Α.Φ.Μ., 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:

Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή της προσφυγή, ζητά: Να γίνει δεκτό το αίτημά της για τη μερική ακύρωση και τροποποίηση της υπ' αρ./22-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος-επιβολής προστίμου (χρήσης 2016) όσον αφορά τον μη συνυπολογισμό της καθαρής αξίας των παραπάνω τιμολογίων 16.960,00 ευρώ που εξέδωσε η επιχείρηση Α.Ε., λόγω της προγενέστερης από 5-11-2021 αναμόρφωσης και αφαίρεσης αυτών, επικαλούμενη το άρθρο 63B του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, τη με αριθ. πρωτ./18.11.2022 ΑΙΤΗΣΗ ΑΚΥΡΩΣΗΣ, για μερική ακύρωση κατ' άρθρο 63B του Κ.Φ.Δ., της με αριθ./22-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος - επιβολής προστίμου (χρήσης 2016) της ΑΑΔΕ – Γενική Δ/ση Φορολογικής Διοίκησης - Δ.Ο.Υ. Χανίων για την χρήση 2016 ως προς την καθαρή αξία ποσού 16.960,00 ευρώ, που αφορούν την αξία των τιμολογίων που έλαβε και είχε καταχωρήσει στα βιβλία της από την επιχείρηση Α.Ε.

Επειδή, η ως άνω Δ.Ο.Υ., απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας, για τους λόγους που ρητά αναφέρονται στη με αριθ. πρωτ./14.12.2022 απάντηση.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται μεταξύ άλλων, ότι: *‘Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων στην προσβαλλόμενη απάντησή της που κοινοποιήθηκε στις 24-12-2022, αιτιολογεί την απόρριψη του αιτήματός της, επικαλούμενη ότι η εταιρεία άσκησε κατά των οριστικών διορθωτικών πράξεων που εκδόθηκαν μεταξύ των οποίων και η επίμαχη, την με αρ. πρωτ./2022 ενδικοφανή προσφυγή και με την 2259/2022 απόφαση της η Δ.Ε.Δ. την έκαμε μερικώς δεκτή, κρίθηκαν τα ζητήματα και η ορθότητα των λογιστικών διαφορών που είχε προσβάλλει με αυτήν, θεωρώντας (εσφαλμένα) ότι το υποβληθέν αίτημά της κατ' άρθρο 63B, είχε ήδη συμπεριληφθεί στην προγενέστερη αυτή προσφυγή της και έχει κριθεί.*

Η σκέψη αυτή όμως και συνακόλουθα η απόρριψη του αιτήματός της είναι εσφαλμένη, διότι με την κριθείσα ενδικοφανή προσφυγή, αφενός ΔΕΝ είχε προσβάλλει τις εν λόγω λογιστικές διαφορές που αφορούν τις συγκεκριμένες συναλλαγές της με την επιχείρηση Α.Ε. και αφετέρου με αυτήν (ενδικοφανή προσφυγή) δεν προσέβαλε τα συγκεκριμένα κονδύλια για τον λόγο που επικαλείται με το ένδικο αίτημα ακύρωσης, ήτοι την ακύρωσή τους λόγω της προηγούμενης αναμόρφωσης στην οποία προέβην.

Με την απόρριψη του αιτήματός της υφίσταται μη νόμιμη ζημία, η οποία έγκειται στο γεγονός ότι ενώ είχε ήδη αναμορφώσει τις φορολογικές της δηλώσεις και για την χρήση 2016 μη συνυπολογίζοντας (αφαιρώντας) την αξία των τιμολογίων που είχε εκδώσει η ανωτέρω επιχείρηση, ο έλεγχος τα συμπεριέλαβε ξανά στα αποτελέσματά του για την έκδοση της

προσωρινής, αλλά της οικείας οριστικής διορθωτικής πράξης, με συνέπεια η εν λόγω αξία να αφαιρεθεί εντέλει διπλά και να υφίσταται έτσι «διπλή» αναμόρφωση.”

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128/01-07-2020) Άρθρο 30. Ρυθμίσεις για την ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

“Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 1 προστίθεται νέο άρθρο 63B στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας με τίτλο «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου». Με τη νέα διάταξη τίθενται οι προϋποθέσεις προκειμένου η Φορολογική Διοίκηση να προβεί σε τροποποίηση ή ακύρωση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, είτε κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου είτε οίκοθεν, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, για τους λόγους που περιοριστικά αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, ήτοι
α) για πρόδηλη έλλειψη (ολική ή μερική) φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

Σε περίπτωση που ως συνέπεια του άμεσου προσδιορισμού ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και πράξη επιβολής προστίμου, η εν λόγω πράξη (ή ο άμεσος προσδιορισμός) ακυρώνεται ή τροποποιείται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

Για να είναι παραδεκτή η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης απαιτείται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε είναι διαθέσιμα στην αρμόδια υπηρεσία, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις και στην έννοια αυτής εμπίπτουν, ενδεικτικά, περιπτώσεις κατά τις οποίες εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού φόρου για εισοδήματα που ο φορολογούμενος είχε ήδη συμπεριλάβει σε δήλωσή του, και όχι περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη νέων πραγματικών περιστατικών, εκτός αν πρόκειται για επιγενόμενους (οψιγενείς) λόγους. Η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να είναι ολική ή μερική.

Ειδικά για τους επιγενόμενους λόγους εισάγεται ειδική προθεσμία στην περίπτωση που η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας για την υποβολή αίτησης για την ακύρωση ή τροποποίηση. Στην περίπτωση αυτή, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

Επισημαίνεται ότι η ύπαρξη εκκρεμοδικίας δεν εμποδίζει τη Φορολογική Διοίκηση να εξετάσει περιπτώσεις που καταλαμβάνονται από το πεδίο εφαρμογής του νέου άρθρου 63B. Αντιθέτως, αν οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 έχουν προβληθεί στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής και έχουν εξετασθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, δεν επιτρέπεται η εκ νέου προβολή τους μέσω της διαδικασίας του άρθρου 63B. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μπορεί να καθορίζεται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος

Περαιτέρω, ως αριθμητικά ή υπολογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης και όχι η εσφαλμένη

επιβολή φόρου ή απαλλαγή από το φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου (ΣτΕ 1115/1988). Επιπλέον, με τις προτεινόμενες διατάξεις προβλέπεται η προθεσμία εντός της οποίας δύναται να τροποποιηθεί ή ακυρωθεί η πράξη και ειδικότερες προϋποθέσεις που προβλέπονται στα επιμέρους άρθρα. Τέλος, με την έκδοση απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ δύναται να ορίζονται επιμέρους διαδικαστικά ζητήματα, όπως, ιδίως, η διασφάλιση ότι σε κάθε περίπτωση, εφόσον είτε από την αποδοχή της αίτησης είτε από την έκδοση πράξης με βάση την παρ. 3 του άρθρου 63B τροποποιείται η εικόνα του φορολογούμενου, αυτό θα απαιτείται να απεικονίζεται στα τηρούμενα από την ΑΑΔΕ ηλεκτρονικά συστήματα με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο μέσω των υπάρχουσών δομών.....”

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 63B. Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

“1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.”

Επειδή, σύμφωνα με την από 25.01.2023 Έκθεση Απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής, “στις σελίδες 15-126 της έκθεσης ελέγχου παρουσιάζονται αναλυτικά ανά ελεγκτική επαλήθευση οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου. Η οντότητα δεν προσκόμισε την ανάλυση της Κατάστασης Φορολογικής αναμόρφωσης, ως όφειλε, με αποτέλεσμα από τον έλεγχο να κατηγοριοποιηθούν οι λογιστικές διαφορές σύμφωνα με τον πίνακα στην σελ. 127 της έκθεσης, όπου φαίνεται πως λήφθηκαν υπόψη οι λογιστικές διαφορές που υπέβαλλε ο ελεγχόμενος με την τροποποιητική δήλωση του ν.4512/2018.”

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλλε τη με αριθ./04.02.2022 ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλοντας μεταξύ άλλων και την/22.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, και η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την με αριθ./06.06.2022 ΑΠΟΦΑΣΗ, σύμφωνα με την οποία εξετάστηκαν όλες οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου, επομένως και αυτές που πληρώθηκαν χωρίς τραπεζικά μέσα πληρωμής, και η ως άνω υπ’ αριθ. .../22.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, έγινε μερικώς δεκτή και τροποποίησε τα αποτελέσματα του ελέγχου, προς όφελος της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, απορρίπτεται η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθόσον δεν συντρέχουν οι λόγοι που περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 63B του Κ.Φ.Δ..

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./23.01.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ‘..... ΑΕ’, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της της με αριθ. πρωτ./14.12.2022 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.