



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 5.7.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 825

**ΤΜΗΜΑ** : Α4 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604526  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με έδρα ....., κατά της σιωπηρής απόρριψης του από ..... αιτήματός της κατά τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 πάροδο άπρακτου τριμήνου τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε το από ..... αίτημα της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ. Με το εν λόγω αίτημα ζητείται η ακύρωση:

- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (πρώτης) φορολογικής περιόδου 9.2.2013-31.12.2014, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 1.866.959,88 €,
- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία δεν προσδιορίστηκε ποσό προς καταβολή (δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η δηλωθείσα ζημιά χρήσης),
- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 133,33 €,
- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ (πρώτης) φορολογικής περιόδου 9.2.2013-31.12.2014, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 6.037.262,41 € και διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 5.829,62 €,
- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 2.109,42 €,
- της αρ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2016, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 2.109,42 €,
- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου (πρώτης) φορολογικής περιόδου 9.2.2013-31.12.2014 ύψους 300,00 € λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ.
- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (πρώτης) φορολογικής περιόδου 9.2.2013-31.12.2014 ποσού 2.533.626,48 €, λόγω:
  - α) λήψης και καταχώρισης στα βιβλία του 66 εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων του εκδότη ....., συνολικής αξίας ύψους 3.230.988,60 € με ΦΠΑ 743.137,40 €, ήτοι επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 646.197,72 € (= 3.230.988,60 € X 20%),
  - β) λήψης και καταχώρισης στα βιβλία του 67 εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων της εκδότριας ....., συνολικής αξίας ύψους 9.267.688,85 € με ΦΠΑ 2.131.568,38 €, ήτοι επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 1.853.537,77 € (= 2.131.568,38 € X 20%),
  - γ) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας καθώς σε τουλάχιστον μία περίπτωση δεν ζήτησε δεν έλαβε και δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείου αξίας για αγορά χρυσού συνολικής καθαρής αξίας 129.563,96 €, ήτοι επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 32.390,99 € (=129.563,96 € 25%),
  - δ) μη περιγραφής του είδους των πωλούμενων και διακινούμενων αγαθών σε 161 περιπτώσεις εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, ήτοι πρόστιμο ύψους 600,00 € (=1.800,00 X 1/3),
  - ε) ανακρίβειας υποβληθεισών καταστάσεων πελατών προμηθευτών έτους 2013 που αθροιστικά υπερβαίνει τις 14.673,00 €, ήτοι επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 900,00 € = 2.700,00 € X 1/3),
- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 79 του ν. 4472/2017 (πρώτης) φορολογικής περιόδου 9.2.2013-31.12.2014 ποσού 1.437.352,89 €, λόγω λήψης και καταχώρισης στα βιβλία του και διενέργειας έκπτωσης φόρου εισροών α) 66 εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων του εκδότη ..... συνολικής αξίας ύψους 3.230.988,60 € με ΦΠΑ 743.137,40 €, ήτοι πρόστιμο ύψους 371.568,70 € (= 743.137,40 €

X 50%), και β) 67 εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων της εκδότριας ..... , συνολικής αξίας ύψους 9.267.688,85 € με ΦΠΑ 2.131.568,38 €, ήτοι πρόστιμο ύψους 1.065.784,19 € (= 2.131.568,38 € X 50%),

- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2015 ποσού 400,00 €, λόγω μη υποβολής καταστάσεων πελατών προμηθευτών α' β' γ' και δ' τριμήνου 2015,

- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2016 ποσού 400,00 €, λόγω μη υποβολής καταστάσεων πελατών προμηθευτών α' β' γ' και δ' τριμήνου 2016,

- της αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54Ε του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 ποσού 1.935.641,17 €, λόγω μη ανταπόκρισης στα αρ. .... έγγραφα αιτήματα προσκλήσεις της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή λογιστικών αρχείων και πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ.

Τέλος, με την ως άνω αίτηση ζητείται η επιστροφή ΦΠΑ ύψους 4.339.980,02 € που αιτήθηκε με την αρ. .... αίτησης επιστροφής ΦΠΑ, στο πλαίσιο της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος και εκδόθηκαν οι ανωτέρω πράξεις.

Οι ανωτέρω πράξεις, εδράζονται επί των από ..... εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος, ΦΠΑ, παρακρατούμενων φόρων, και ορθής εφαρμογής των διατάξεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ΚΕΜΕΕΠ που διενεργήθηκε βάσει της αρ. .... εντολής ελέγχου. Η προσφεύγουσα, με αντικείμενο εργασιών εμπόριο κραμάτων πολύτιμων μετάλλων στο εσωτερικό της χώρας και στο εξωτερικό, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών την υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ποσού € 4.339.980,02 €, για την οποία διενεργήθηκε έλεγχος από την ως άνω Δ.Ο.Υ. βάσει της αρ. .... εντολής ελέγχου. Η προσφεύγουσα είχε υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 3610/2007 λόγω διαπίστωσης δωροδοκίας (βάσει των οποίων προβλέπονταν ότι δεν διενεργείται τακτικός φορολογικός έλεγχος στη χρήση της δωροδοκίας ούτε στις δύο επόμενες χρήσεις), ωστόσο σύμφωνα με την από ..... έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κρίθηκε ότι τα ως άνω δεν ίσχυαν για την περίπτωση της προσφεύγουσας και συνεπώς υπαγόταν στην εξαίρεση του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 6 του ανωτέρω νόμου, λόγω διαπίστωσης ουσιαστικών παραβάσεων του ΚΒΣ, κατά τα οριζόμενα στις εν λόγω διατάξεις.

Με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ 116196 ΕΞ 2014 ΕΜΠ/06-11-2014 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων συστάθηκε Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου (Ε.Σ.Ε.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 1914/1990 (Φ.Ε.Κ. Α' 178). Στην παράγραφο 2 της αποφάσεως καθορίστηκε το έργο του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, το οποίο περιελάμβανε, μεταξύ άλλων, τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου όλων των φορολογικών αντικειμένων όλων των ανέλεγκτων χρήσεων της προσφεύγουσας. Προς τούτο, εξεδόθη η υπ' αριθμ. .... εντολή του Προϊσταμένου του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου. Εν συνεχεία, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .... εντολή ελέγχου, δια της οποίας επήλθε τροποποίηση ως προς τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου. Ειδικότερα, η ως άνω εντολή προέβλεπε διάρκεια έως και τις 31/12/2020. Η αρ. .... εντολή ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ εκδόθηκε λόγω μεταβολής / μεταφοράς αρμοδιότητας, συνεπεία της θέσεως σε ισχύ της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Ν. 4701/2020 (Φ.Ε.Κ. Α' 128).

Βάσει των αποτελεσμάτων του ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ, εκδόθηκαν οι πράξεις, οι οποίες επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα στις ..... Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη αίτηση του άρθρου 63 Β του ΚΦΔ ζητείται η ακύρωση των εν λόγω πράξεων.

Τόσο από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που υποβλήθηκαν με την παρούσα προσφυγή και απεστάλησαν από το ΚΕΜΕΕΠ, όσο και από το αρχείο της Υπηρεσίας μας, δεν προκύπτει η άσκηση ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής κατά των ανωτέρω πράξεων.

Η προσφεύγουσα είχε ασκήσει στην Υπηρεσία μας την αρ. .... ενδικοφανή προσφυγή κατά της άρνησης της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, βάσει της από ..... έκθεσης ελέγχου, να επιστρέψει τον ΦΠΑ ποσού € 4.339.980,02 € που αιτήθηκε με την αρ. .... αίτηση επιστροφής. Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς και εν συνεχεία, κατά της εν λόγω απόρριψης, ασκήθηκε προσφυγή ενώπιον Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Με την αρ. .... απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, απορρίφθηκε η ανωτέρω δικαστική προσφυγή, καθώς με την από ..... έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών προτείνεται η διενέργεια ελέγχου που αποτελεί προπαρασκευαστική ενέργεια, και συνεπώς η από ..... έκθεση ελέγχου (και η από ..... έκθεση ΚΦΑΣ της οποίας το πόρισμα ελήφθη υπόψη στην ..... έκθεση ελέγχου) δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της από .....αίτησης κατ' άρθρο 63Β του ΚΦΔ, την αποδοχή της εν λόγω αίτησης και την επιστροφή ΦΠΑ ποσού € 4.339.980,02 €, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Αναρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης προς διενέργεια του εν τελεί διενεργηθέντος δυνάμει της αρ. ....εντολής ελέγχου τακτικού φορολογικού ελέγχου λόγω εκπνοής των προθεσμιών της ΠΟΛ. 1073/2004. Η αρ. ....εντολή ελέγχου πήρε δύο παρατάσεις, καθεμία εκ των οποίων μάλιστα είχε διάρκεια πολλαπλάσια από τα οριζόμενα στο άρθ. 3 ΠΟΛ. 1073/2004. Συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση ήταν κατά χρόνον αναρμόδια προς διενέργεια στα πλαίσια της υπ' αριθμ. ....εντολής ελέγχου. Ουδόλως προκύπτει ότι συνέτρεξαν εξαιρετικές περιστάσεις που υπαγόρευσαν την παράταση δύο φορές.

2. Χρονική αναρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης προς διενέργεια του εν τελεί διενεργηθέντος δυνάμει της αρ. ....εντολής ελέγχου τακτικού φορολογικού ελέγχου λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 25 του ΚΦΔ αναφορικά με τη διάρκεια του ελέγχου και τις παρατάσεις της εντολής ελέγχου.

Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, λόγω των παρατάσεων της εντολής ελέγχου κατά παράβαση των προθεσμιών της ΠΟΛ. 1073/2004 και των διατάξεων του άρθρου 25 του ΚΦΔ, υφίσταται κατά χρόνο έλλειψη αρμοδιότητας της Φορολογικής Διοίκησης που άγει σε πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης υπό την έννοια του άρθ. 63 Β παρ.1 περ. α' του ΚΦΔ ως προς τις φορολογικές οφειλές που καταλογίστηκαν σε βάρος της με τις καταλογιστικές πράξεις του ΚΕΜΕΕΠ.

Με την προισχύσασα περί αίτησης ακύρωσης φορολογικής εγγραφής νομοθεσίας (ήτοι του άρθρου 75 του ν. 2238/1994), νομολογικά είχε θεωρηθεί ότι η έλλειψη αρμοδιότητας είναι παραδεκτός λόγος της αίτησης ακύρωσης του άρθρου 75 του ν. 2238/1994. Το εύρος των λόγων ακύρωσης της προισχύσασας νομοθεσίας του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, όπως το προσδιόρισε και το περιόρισε η νομολογία, πρέπει, εν όψει του ταυτοσήμου περιεχομένου των λόγων αυτών με τους οριζόμενους από την ισχύουσα νομοθεσία (του άρθρου 63Β του ΚΦΔ), να γίνει δεκτό ότι καταλαμβάνει και αυτούς. Η προσφεύγουσα επικαλείται προς τούτο την αρ. ....απόφαση της Υπηρεσίας μας, σύμφωνα με την οποία η πρόδηλη έλλειψη της

φορολογικής υποχρέωσης του άρθρου 63 Β του ΚΦΔ είναι ταυτόσημου περιεχομένου με τον λόγο της περ. α΄ της παρ.1 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994.

Με την αρ. ....απόφαση της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η Φορολογική Διοίκηση δέχεται ότι η αλλαγή ή η το πρώτον διαμόρφωση της νομολογίας του ΣτΕ στο βαθμό που συνδέεται με την εκάστοτε επίδικη υπόθεση αποτελεί επιγενόμενο, οψιγενή λόγο, ο οποίος δύναται βάσει της αιτιολογικής έκθεσης του άρθρου 30 του ν. 4701/2020 που εισήγαγε το άρθρου 63 Β στον ΚΦΔ, να θεμελιώσει πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Θα πρέπει να θεωρηθεί ότι η έκδοση της αρ. 2511/2019 απόφασης του ΣτΕ (και της 2510/2019) με την οποία κρίθηκε ότι για την προβολή του λόγου της αναρμοδιότητας δεν απαιτείται επίκληση βλάβης, εξεταζόμενη σε συνδυασμό με την έκδοση το έτος 2022 (ήτοι μετά την έκδοση των προσβαλλομένων με την παρούσα προσφυγή πράξεων το 2020) των αποφάσεων της Υπηρεσίας μας (ήτοι των αρ. ....ανωτέρω αποφάσεων, από τις οποίες προκύπτει επίσης το οψιγενές δεδομένο ότι πλέον η Φορολογική Διοίκηση δέχεται την αλλαγή ή εν γένει ύπαρξη της νομολογίας του ΣτΕ ή την το πρώτον διαμόρφωση νομολογίας του ΣτΕ ως «επιγενόμενο λόγο» κατά την έννοια της Αιτιολογικής Έκθεσης του άρθ. 63Β Κ.Φ.Δ. και για τους σκοπούς του εν λόγω άρθρου) αποτελεί επιγενόμενο (οψιγενή) λόγο ο οποίος θεμελιώνει πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας, καθώς η κατά τα ανωτέρω εν τέλει μη απαίτηση απόδειξη βλάβης (βλάβης εκ της αναρμοδιότητας) συνεπάγεται ότι λυσιτελώς πλέον προβάλλεται από πλευράς της ο λόγος περί αναρμοδιότητας της Φορολογικής Διοίκησης, άρα ως εκ της λυσιτέλειας δύναται να οδηγήσει σε ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων (υπό το φως της παραδοχής βεβαίως.

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63Β του ΚΦΔ «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου», που προστέθηκε με το άρθρο 30 περ.1 του ν.4701/2020, ορίζεται ότι:**

«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 άρθρου, 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 μέσα σε προθεσμία 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 μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία 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 μέσα σε προθεσμία 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 άρθρου 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 άρθρου. 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 την παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση την παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή 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 άρθρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ: «52. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.»

**Επειδή**, με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 30 παρ. 1 του ν.4701/2020, με την οποία προστέθηκε το άρθρο 63B του ΚΦΔ διευκρινίζεται ότι:

«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 υπαρχουσών δομών.

Με τις προτεινόμενες διατάξεις των παρ.2, 3 και 4 εισάγεται νέα περ. ε' στην παρ. 2 του άρθρου 36 ΚΦΔ, προστίθεται νέο εδάφιο στο τέλος της παρ.4 του άρθρου 42 ΚΦΔ και νέα περίπτωση στο άρθρο 45 ΚΦΔ, αντίστοιχα, προκειμένου να εναρμονιστούν οι προτεινόμενες διατάξεις με τις υφιστάμενες διατάξεις του ΚΦΔ. Οι προτεινόμενες μεταβατικές διατάξεις του νέου άρθρου 63B ΚΦΔ που εισάγονται με την παρ. 5 εφαρμόζονται για πράξεις που εκδίδονται από την 1.1.2020 και μετά. Κατ' εξαίρεση, πράξεις που εκδόθηκαν εντός του 2019 για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 63B ΚΦΔ και για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής ή δικαστική προσφυγή ή δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, δύναται να ακυρωθούν ή τροποποιηθούν κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου ως τις 31.7.2020. Επιπλέον, πράξεις επιβολής προστίμου που αφορούν σε χρήσεις έως την 31.12.2013 και εκδόθηκαν κατ' εφαρμογή της παρ.2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013 με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, ακυρώνονται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή. Τέλος, για λόγους χρηστής διοίκησης προβλέπεται η εφαρμογή της διαδικασίας διόρθωσης πρόδηλων λαθών και για επιγενόμενους λόγους που γεννήθηκαν εντός του 2019, οπότε η αίτηση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 63B υποβάλλεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την δημοσίευση του παρόντος.».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 75 «Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής» του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι:**

- «1. Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:
- α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.
  - β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.
  - γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.
  - δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλισμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2.Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ' και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. **Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.**

3.Με βάση την απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

4.Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την παρούσα προσφυγή αιτείται την αποδοχή της αίτησης που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ, την ακύρωση των πράξεων που εκδόθηκαν βάσει του ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ και την επιστροφή ΦΠΑ ποσού € 4.339.980,02 €, λόγω χρονικής αναρμοδιότητας του ελέγχου, η οποία, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, θεμελιώνει πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης. Προς τούτο, η προσφεύγουσα επικαλείται τις αρ .....και .....αποφάσεις της Υπηρεσίας μας και την αρ. 2511/2019 απόφαση του ΣΤΕ, που εκδόθηκαν κατόπιν της έκδοσης των από ..... ανωτέρω πράξεων του ΚΕΜΕΕΠ, και αποτελούν οψιγενείς λόγοι.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ είναι δυνατή η ακύρωση ή τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, με τη διαδικασία του εν λόγω άρθρου, για τους λόγους που ρητά και περιοριστικά αναφέρονται στις διατάξεις αυτές, ήτοι για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, ή για αριθμητικό / υπολογιστικό λάθος. Στις εν λόγω διατάξεις δεν περιλαμβάνεται ως λόγος ακύρωσης/τροποποίησης η επικαλούμενη με την παρούσα προσφυγή χρονική αναρμοδιότητα του ελέγχου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 52 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά. Βάσει των εν λόγω διατάξεων υποβλήθηκε η υπό κρίση αίτηση ακύρωσης της σιωπής απόρριψης του από 14.11.2022 αιτήματος του άρθρου 63B και των από 29.12.2020 πράξεων του ΚΕΜΕΕΠ. Ως εκ τούτου αλυσίτελως η προσφεύγουσα επικαλείται με την παρούσα προσφυγή τις διατάξεις του άρθρου 75 «Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής» του ν. 2238/1994, που δεν έχουν εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση.

**Επειδή**, σύμφωνα με την αρ. ....επικαλούμενη απόφαση της Υπηρεσίας μας η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να εξετάσει μόνον τους περιοριστικά αναφερόμενους στο άρθρο 63B λόγους ήτοι την πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, και αριθμητικό ή



υπολογιστικό λάθος. Περαιτέρω, με την εν λόγω απόφαση γίνεται δεκτό ότι ο λόγος της πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης του άρθρου 63B του ΚΦΔ είναι ίδιου περιεχομένου με τον λόγο της περ. α της παρ 1 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, που αναφέρεται σε ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, και όχι με τον λόγο της περ. γ' ('Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία) της παρ 1 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994. Σε κάθε περίπτωση, η ανωτέρω απόφαση δεν αφορά την κρινόμενη υπόθεση και οι παραδοχές αυτής ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων που διαφέρουν από αυτά της εξεταζόμενης υπόθεσης. Ως εκ τούτου, αβάσιμα η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι με την εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι η έλλειψη αρμοδιότητας αποτελεί λόγο ακύρωσης πράξεων κατά τη διαδικασία του άρθρου 63B του ΚΦΔ.

**Επειδή**, η αρ. ....επικαλούμενη απόφαση της Υπηρεσίας μας αφορά την εφαρμογή της αρ. 2594/2021 απόφασης του ΣτΕ βάσει της οποίας κρίθηκε η φορολόγηση των εφάπαξ ή περιοδικώς καταβαλλόμενων μισθολογικών παροχών στο πλαίσιο συνταξιοδοτικής ασφάλισης το προσωπικού επιχειρήσεων. Συνεπώς, η εν λόγω απόφαση δεν αφορά την κρινόμενη υπόθεση και οι παραδοχές αυτής ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων που διαφέρουν από αυτά της εξεταζόμενης υπόθεσης.

**Επειδή**, αλυσιτελώς η προσφεύγουσα επικαλείται την αρ. 2511/2019 απόφαση του ΣτΕ, με την οποία κρίθηκε ότι για την προβολή του λόγου της αναρμοδιότητας δεν απαιτείται επίκληση βλάβης, καθώς σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, στους λόγους ακύρωσης/ τροποποίησης πράξεων με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ δεν περιλαμβάνεται η επικαλούμενη χρονική αναρμοδιότητα του ελέγχου.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, με την υπό κρίση προσφυγή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η επικαλούμενη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, πόσω δε μάλλον η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, ούτε αποδεικνύεται η ύπαρξη επιγενόμενων λόγων, που επικαλείται η προσφεύγουσα ως λόγο ακύρωσης της σιωπής απόρριψης του από ..... αιτήματος του άρθρου 63B και των από ..... πράξεων του ΚΕΜΕΕΠ. Ως εκ τούτου, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

#### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από ..... με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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 Αυτοτελούς Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη της  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.

