



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/12/2023

Αριθμός απόφασης: 2176

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

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

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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.

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή: i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία με έδρα στη και ii) της, κατοίκου, με την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας, κατά της από τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών επί της με αριθμ. πρωτ. υποβληθείσας αίτησης

σύμφωνα με το άρθρο 63B παρ. 2 του ν. 4987/2022, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και ii) 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:

Οι προσφεύγουσες υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. Πατρών τη με αριθμ. πρωτ. αίτηση σύμφωνα με το άρθρο 63B του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), με την οποία ζητούσαν την ακύρωση των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., οι οποίες είχαν εκδοθεί κατόπιν ελέγχου σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας εταιρείας, λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης:

1. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013.

2. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014.

3. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015.

5. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

4. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016.

5. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

6. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018.

7. Της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019.

Η τιθέμενη στο νόμο προθεσμία, εντός της οποίας όφειλε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πατρών να απαντήσει επί της ως άνω αίτησης παρήλθε άπρακτη, με αποτέλεσμα αυτή να τεκμαίρεται ως σιωπηρώς απορριφθείσα.

Οι προσφεύγουσες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης και την ακύρωση και εξαφάνιση των ως άνω

αναφερθέντων οριστικών πράξεων τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- **Αναφορικά με την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη φορολογικής περιόδου 2013**, η πρόδηλη αβασιμότητα του καταλογισμού συνάγεται προδήλως από το γράμμα της διάταξης του άρθρου 84 παρ. 1 του ν.2238/1994 και την επί του αυτού κρίσιμου νομικού ζητήματος περί παραγραφής νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. ΣτΕ 433/2020), καθώς εν προκειμένω, η έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης (23/12/2019) έχει λάβει χώρα μετά την πάροδο της πενταετίας (31/12/2018) εντός της οποίας μπορούσε να διενεργηθεί νόμιμα κοινοποίηση αυτής. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη είναι ακυρωτέα λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει Φ.Π.Α για τη φορολογική περίοδο 2013. Επικουρικά, εσφαλμένως χαρακτηρίστηκαν οι επίμαχοι λογαριασμοί ως αλληλόχρεοι δοσοληπτικοί, διότι δεν πληρούν τη βασική προϋπόθεση για τον ως άνω χαρακτηρισμό, ήτοι να εμφανίζει συνεχώς κίνηση όχι μόνο προς μία κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, ήτοι, πρέπει να παρουσιάζει όχι μόνο καταβολές μετρητών αλλά και αναλήψεις. Συνεπώς δεν θα θεωρείται ως τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός εκείνος που από το περιεχόμενό του προκύπτει ότι το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης.

- **Αναφορικά με την δεύτερη προσβαλλόμενη πράξη φορολογικής περιόδου 2014**, ομοίως αυτή είναι ακυρωτέα λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου για τη φορολογική περίοδο 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. και την εγκύκλιο 2049/2021 της ΑΑΔΕ, καθώς η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (27/11/2020) έχει λάβει χώρα μετά την πάροδο της πενταετίας (31/12/2019) εντός της οποίας μπορούσε να διενεργηθεί νόμιμα κοινοποίηση αυτής. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη είναι ακυρωτέα λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει Φ.Π.Α για τη φορολογική περίοδο 2014. Επικουρικά, εσφαλμένως χαρακτηρίστηκε ο λογαριασμός 53.08.00 ως αλληλόχρεος δοσοληπτικός, διότι δεν πληροί τη βασική προϋπόθεση για τον ως άνω χαρακτηρισμό, ήτοι να εμφανίζει συνεχώς κίνηση όχι μόνο προς μία κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, ήτοι, πρέπει να παρουσιάζει όχι μόνο καταβολές μετρητών αλλά και αναλήψεις. Περαιτέρω, οι λογαριασμοί 53.08.01 και 53.08.02 εμφανίζουν κίνηση μόνο ως προς μια κατεύθυνση (χρέωση) και όχι και προς τις δύο. Συνεπώς, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ περί μεταφερόμενου χρεωστικού υπολοίπου στην επόμενη περίοδο ή περί επιβολής τέλους χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ' του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου καθότι οι εν λόγω διατάξεις αναφέρονται σαφώς «επί δανείων κινούμενων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών», συνεπώς η επιβολή του επίμαχου τέλους ερείδεται επί εσφαλμένης προϋπόθεσης.

- **Αναφορικά με την τρίτη προσβαλλόμενη πράξη φορολογικής περιόδου 2015**, ομοίως αυτή είναι ακυρωτέα λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου για τη φορολογική περίοδο 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. και την εγκύκλιο 2049/2021 της ΑΑΔΕ, καθώς η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (18/08/2021) έχει λάβει χώρα μετά την πάροδο της πενταετίας (31/12/2020) εντός της οποίας μπορούσε να διενεργηθεί νόμιμα κοινοποίηση αυτής. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη είναι ακυρωτέα λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει Φ.Π.Α για τη φορολογική περίοδο 2015.

• Αναφορικά με τις υπό 4-7 προσβαλλόμενες πράξεις φορολογικών περιόδων 2016-2019, εσφαλμένως χαρακτηρίστηκαν οι επίμαχοι λογαριασμοί ως αλληλόχρεοι δοσοληπτικοί λογαριασμοί, καθώς κατά τη φορολογική περίοδο 2016 οι λογαριασμοί δεν εμφανίζουν καμία κίνηση. Επιπροσθέτως, η έκθεση ελέγχου αναφορικά με το έτος αυτό είναι αόριστη και δεν μπορεί να συναχθεί πότε έχουν λάβει χώρα οι επίμαχες καταθέσεις. Τούτο είναι κρίσιμο διότι από την ημερομηνία αυτή προκύπτει ο χρόνος εντός του οποίου θα όφειλε κατά τον έλεγχο η ελεγχόμενη να υποβάλει την οικεία δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ ΚΝΤΧ. Για τον λόγο αυτόν δεν μπορεί να ελεγχθεί εάν η εν λόγω καταλογιστική πράξη έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός πενταετίας από το χρόνο κατά τον οποίο έπρεπε να είχε υποβληθεί η ανωτέρω δήλωση και συνεπώς η προσβαλλόμενη είναι ακυρωτέα και για τον λόγο αυτόν. Τέλος, αναφορικά με τις προσβαλλόμενες που ανάγονται στις φορολογικές περιόδους 2017-2019 δεν προκύπτει με σαφήνεια και βεβαιότητα από τις εκθέσεις ελέγχου ποιο ποσό χαρακτηρίζεται ως κατάθεση για την οποία οφείλεται τέλος χαρτοσήμου, καθώς από κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτουν οι εν λόγω καταθέσεις, παρά συλλήβδην αποτυπώνονται σε συνολικές εγγραφές, ωσάν να έχουν πραγματοποιηθεί με μία κίνηση. Τούτο καθιστά αόριστες και πάντως αναιτιολόγητες τις οικείες εκθέσεις ελέγχου κατά παραβίαση του άρθρου 28 παρ. 2 εδ. γ του ν.4174/2013 και δεν τους επιτρέπει να ασκήσουν αποτελεσματικά το δικαίωμα ανταπόδειξης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ, όπως το άρθρο 63B προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 30 του ν. 4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128/30-06-2020):

«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, στις διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 31 και 32 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«31. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με το άρθρο 63B του Κώδικα 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.

32. α) Κατ' εξαίρεση, άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξεις προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου 32 που εκδόθηκαν εντός του 2019, για τις οποίες συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στις περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 63B και για τις οποίες δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή προσφυγή ενώπιον του δικαστηρίου έως την ημερομηνία έναρξης ισχύος του άρθρου 63B, δύνανται να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 2 του άρθρου 63B. Για τον σκοπό αυτόν υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου για ακύρωση ή τροποποίηση έως τις 31.7.2020 και η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης εκδίδεται μέχρι τις 30.9.2020. Έως τις 30.9.2020 δύναται να γίνει και η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, της πράξης προσδιορισμού του φόρου και της πράξης επιβολής προστίμου, εφόσον έχει εκδοθεί, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 3 του άρθρου 63B. Στις περιπτώσεις που έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή και δεν έχει συμπληρωθεί η προθεσμία εξέτασής της, η προθεσμία αυτή διακόπτεται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 63B και η ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή λογίζεται ως αίτηση του φορολογούμενου για την ακύρωση ή τροποποίηση, εξετάζεται ως τέτοια και η σχετική πράξη εκδίδεται έως τις 30.9.2020. Για τις υποθέσεις αυτές και σε περίπτωση ρητής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης, επιτρέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης απόρριψης, κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 63, με την οποία μπορούν να προβάλλονται και οι λόγοι που έχουν ήδη προβληθεί με την αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή. Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης του αιτήματος ακύρωσης ή τροποποίησης λόγω άπρακτης παρέλευσης της προθεσμίας του πέμπτου εδαφίου, η αρχικώς ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή και κάθε σχετικό έγγραφο διαβιβάζονται προς τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών μέχρι τις 31.10.2020 και η προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής εκκινεί εκ νέου από την 1η.11.2020. Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 63 εφαρμόζονται κατ'

εξαίρεση και για όλες τις υποθέσεις της περ. α. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, έπειτα από εισήγηση του Διοικητή, ορίζεται κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας.

β) Πράξεις επιβολής προστίμου που αφορούν χρήσεις έως τις 31.12.2013 και εκδόθηκαν κατ' εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κώδικα με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, ακυρώνονται με σχετική πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον κατά την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή.

γ) Για επιγενόμενους λόγους που γεννήθηκαν εντός του 2019, η αίτηση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 63B υποβάλλεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση του ν. 4701/2020 (Α' 128).»

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

«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 δύνανται 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.»

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακώς για την προϋσχύσασα ταυτόσημου περιεχομένου διάταξη της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 75 ΚΦΕ (ν.2238/1994), η έλλειψη φορολογική υποχρέωσης λόγω του εξαιρετικού χαρακτήρα της αίτησης ακύρωσης πρέπει να αφορά περιπτώσεις κατάδηλες και προφανείς που να μην απαιτούν περαιτέρω έρευνα για να λυθούν στην ουσία αμφισβητήσεις βασιζόμενες σε άλλους ισχυρισμούς, έρευνα που μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο στο πλαίσιο των τακτικών ενδίκων μέσων.

Επειδή, οι προσφεύγουσες με την υποβολή της με αριθμ. πρωτ. αίτησης στην Δ.Ο.Υ. Πατρών, βασιζόμενες στο άρθρο 63B του ν. 4987/2022, αιτήθηκαν την ακύρωση των με αριθμ. οριστικών πράξεων τελών χαρτοσήμου φορολογικών περιόδων 01/01/2013-31/12/2019, οι οποίες είχαν εκδοθεί κατόπιν ελέγχου σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας εταιρείας «....., λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, αφενός η ως άνω αίτηση των προσφευγουσών που αφορά την υπ' αριθμ. οριστική πράξη υποβλήθηκε απαραδέκτως, καθώς η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με το άρθρο 63B του Κώδικα υποβάλλεται για πράξεις που εκδίδονται από 1/01/2020 και μετά, αφετέρου η αίτηση για την ακύρωση των λοιπών πράξεων υποβλήθηκε επίσης απαραδέκτως, καθόσον στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν συντρέχει κάποιος λόγος ακύρωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B, ήτοι πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. Ειδικότερα, η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης δεν προκύπτει άμεσα από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που προσκόμισαν οι προσφεύγουσες ή είναι διαθέσιμα στην φορολογική αρχή και από τα να οποία διαπιστώνεται εσφαλμένη επιβολή φόρου ή εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου, η δε έννοια της επικαλούμενης παραγραφής συνδέεται ευθέως με τη συνδρομή ή μη πραγματικών περιστατικών για τα οποία απαιτείται ενδελεχής εξέταση, προκειμένου να σχηματιστεί πλήρης δικανική πεποίθηση.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποβάλει ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς (εσφαλμένος χαρακτηρισμός των συναλλαγών,

παραβίαση των άρθρων 14 και 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου περί της εννοίας δανειακών τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών, παραγραφή). Σχετικά με τους εν λόγω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας η Υπηρεσία μας έχει ήδη κρίνει τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης με την έκδοση της υπ' αριθμ. απορριπτικής απόφασης και ως εκ τούτου, απαραδέκτως προβάλλονται εκ νέου στα πλαίσια της διαδικασίας που ορίζεται στο άρθρο 63B του ν. 4987/2022.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, οι ισχυρισμοί των προσφευγουσών περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής i) της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και ii) της, και την επικύρωση της από τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών επί της με αριθμ. πρωτ. υποβληθείσας αίτησης, σύμφωνα με το άρθρο 63B του ν. 4987/2022.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.