



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 16 / 05 / 2025

Αριθμός απόφασης: 1584

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 58), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, με έδρα το Αττικής, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της με αριθμό/16-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Επί της από **17-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ**, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Με την υπ' αριθ./01-10-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, συνεπεία της από 18-07-2024 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων φόρου εισοδήματος και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος χρήσης 2018, στην προσφεύγουσα εταιρεία η οποία έχει κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες οργανωμένων γραφείων τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε η προσφεύγουσα κατά το ελεγχόμενο έτος, διαπιστώθηκαν πιστώσεις ποσού 299.793,03 €, για τις οποίες ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έκρινε ότι αφορούν σε μη δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Επίσης από τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό του διαχειριστή διαπιστώθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 257.555,90 € για το οποίο θα πρέπει να υπολογισθεί οφειλόμενο τέλος χαρτοσήμου (2,20%).

Ως εκ τούτου ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής υιοθετώντας το πόρισμα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, προέβη στον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος, του φόρου εκρών και των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου.

Ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το με αριθμό/07-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων και στα οποία εκείνη ανταποκρίθηκε και υπέβαλε τα με αριθ. πρωτ./02-12-2024 και/27-11-2024 υπομνήματα της και κατόπιν αξιολόγησης αυτών προέβη στην έκδοση :

-Της με αριθ...../16-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χαρτόσημο (2%) ποσού 5.151,12 €, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.030,22 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου ποσού 2.575,56 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 515,11 €, ήτοι συνολικό ποσό **9.272,01 €**.

Η προσφεύγουσα, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της καθώς και την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

- Έλλειψη νόμιμης βάσης, έλλειψη αιτιολογίας με αποτέλεσμα την αντιστροφή του βάρους της απόδειξης στον φορολογούμενο. Η σχετική έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, δεν αναφέρει πως προέκυψε το ποσό που χαρακτηρίστηκε από την σχετική πληροφοριακή έκθεση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

- Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης – μη τήρηση του ουσιώδους τύπου, καθώς με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων προέκυψε ότι σύμφωνα με τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής για το έτος 2018, προέκυψε τρεχούμενος δανειακός δοσοληπτικός λογαριασμός όπου για χρεωστικό του υπόλοιπο οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, χωρίς ωστόσο είτε να αναφέρει το σχετικό σημείωμα το πως προέκυψε το υπαγόμενο σε χαρτόσημο ποσό, είτε να της κοινοποιηθεί η σχετική πληροφοριακή έκθεση στην οποία βασίστηκε ο έλεγχος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό

και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, στο Π.Δ. της 28-7-1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (φ. Α '239), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο πρώτο παρ 1 του β.δ/τος/7-6-1951 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 20 παρ 1 του ν 12/1975, και συγκεκριμένα στα παρακάτω άρθρα ορίζεται ότι: στο Άρθρο 1:

«Φόρος, υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου, επιβάλλεται, κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα, επί των εν αυτώ καθοριζομένων εγγράφων.» στο Άρθρο 3 : «επί δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιριών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιριών ως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιριών και οιοδήποτε τρίτου τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επομένου της εις τα λογιστικά βιβλία εγγραφής των πράξεων τούτων.»

στο Άρθρο 14:

«Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρω 15 το τέλος ορίζεται εις δύο επί τοις εκατόν (2%) της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Περαιτέρω στην παρ. 1α του άρθρου 15 του Κώδικα, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 παρ 1 του ν 2246/1952 ορίζεται ότι:

«Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγουμένου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρείας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν, και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρείας, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Στην παρ. 5 περίπτωση γ ' εδάφιο τέταρτο του ίδιου άρθρου, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 43 του ν. 1041/1980 (φ. Α ' 75), ορίζεται ότι: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος. και στο έκτο εδάφιο της άνω παραγράφου ορίζεται ότι: Επί δανείων κινουμένων ως τρεχούμενων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου, κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.»

Επειδή με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014** έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων του ν.4174/2013, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

« Άρθρο 28

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου. [.....].

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), με το οποίο ορίζονται τα εξής:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της

διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά, [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 στην παρ. 3 του άρθρου 4, αναφέρεται ότι:

«3. Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5, αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται στο ιστορικό της υπόθεσης, στην προσφεύγουσα η οποία έχει κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες οργανωμένων γραφείων τήρησης λογιστικών βιβλίων, με την υπ' αριθ./01-10-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, συνεπεία της από 18-07-2024 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων φόρου εισοδήματος και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης

στοιχείων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2018.

Από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε η προσφεύγουσα κατά το ελεγχόμενο έτος, διαπιστώθηκαν πιστώσεις ποσού 299.793,03 €, για τις οποίες ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έκρινε ότι αφορούν σε μη δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Επίσης από τρεχούμενο δοσοληπτικό λογαριασμό του διαχειριστή διαπιστώθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 257.555,90 € για το οποίο θα πρέπει να υπολογισθεί οφειλόμενο τέλος χαρτοσήμου (2,20%).

Ως εκ τούτου ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής υιοθετώντας το πόρισμα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, προέβη στον προσδιορισμό των οφειλόμενων τελών χαρτοσήμου.

Ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το με αριθμό /07-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς των φόρων και στα οποία ανταποκρίθηκε και υπέβαλε τα με αριθ. πρωτ. /02-12-2024 και /27-11-2024 υπομνήματα της και κατόπιν αξιολόγησης αυτών ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται μεταξύ άλλων, την παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης – μη τήρηση του ουσιώδους τύπου, καθώς με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων κλήθηκε για το ελεγχόμενο έτος 2018 να αιτιολογήσει την προέλευση ποσών που είχαν κριθεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, ως ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, και ως δανεισμός υποκείμενου σε χαρτοσήμανση χωρίς ωστόσο να αναφέρει στο σχετικό σημείωμα το πως προέκυψαν τα εν λόγω καταλογισθέντα ποσά, ούτε και να της έχει κοινοποιηθεί η σχετική πληροφοριακή έκθεση στην οποία βασίστηκε ο έλεγχος.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι στο σχετικό ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, αναφέρεται στην από 18-07-2024 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, ως αναπόσπαστο τμήμα του (βλ. σελ. 3), ωστόσο δεν γίνεται καμία αναλυτική αναφορά της εν λόγω έκθεσης αλλά ούτε, δεδομένης της μη αναλυτικής αναφοράς, πραγματοποιήθηκε κοινοποίηση στην προσφεύγουσα της σχετικής έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προκειμένου να λάβει γνώση των διαφορών. Το εν λόγω γεγονός είχε ως αποτέλεσμα τη μη τήρηση της νόμιμης διαδικασίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΔ, καθώς δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, που συνίσταται στο δικαίωμα του φορολογούμενου να λάβει γνώση των φορολογικών διαφορών και να έχει την δυνατότητα να αιτιολογήσει και να αντικρούσει τις διαπιστωθείσες διαφορές. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης γίνεται αποδεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής θα πρέπει να ακυρωθεί, λόγω της υφιστάμενης τυπικής πλημμέλειας επί της διαδικασίας έκδοσής της.

Επειδή σε περίπτωση μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, έχουν εφαρμογή οι ως άνω συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 37 § 2, και 72 § 6 του ΚΦΔ καθώς και τα αναφερόμενα στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. περί έκδοσης νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **17-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:)
ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, και την
ακύρωση για λόγους τυπικής πλημμέλειας, της με αριθμό/16-12-2024 Οριστικής Πράξης
Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου
του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην
υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων
εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.