



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ.: 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX: 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 14.05.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2381

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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».

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 12.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου ΑΓΙΑΣ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗΣ, οδός, κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**30.05.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **2)** της υπ' αριθμ. /**2017** ατομικής ειδοποίησης χρεών της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **3)** της υπ' αριθμ. /**15.11.2017** Ταμειακής Βεβαίωσης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω, οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ατομική ειδοποίηση χρεών και ταμειακή βεβαίωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε στις 12.01.2018 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας ΤΜΗΜΑ 25^ο ΜΟΝΟΜΕΛΕΣ, η οποία ακύρωσε, το με αριθμό χρηματικού καταλόγου της 23.07.2010 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΑΣ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗΣ και ήδη ΧΟΛΑΡΓΟΥ, με το οποίο δεν αναγνωρίστηκε προς συμψηφισμό η ζημιά προηγούμενων ετών από τη συμμετοχή του σε εμπορική επιχείρηση, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./19.12.2016 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, για επανάληψη διαδικασίας προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

Στο σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης του ΔΠΑ αναφέρεται μεταξύ άλλων: “.... μη νομίμως ο Προϊστάμενος της προέβη αυταπαγγέλτως στη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και στη έκδοση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος..... απέστη από τα αναγραφόμενα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος χωρίς να επικαλείται ότι συνέτρεχε περίπτωση κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 2 του ν. 2238/94, διόρθωσης αριθμητικού λάθους ή μη υποβολής των νομίμων δικαιολογητικών για τη διενέργεια της εκπτώσεως από το φορολογητέο εισόδημά του του ποσού που κατά τη δήλωση αντιστοιχεί στην επιχειρηματική ζημιά προηγούμενων ετών. Έτσι, επαύξησε τη φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος αμφισβητώντας τη συνδρομή των προϋποθέσεων προς συμψηφισμό της ζημιάς, μη έχοντας προς τούτο εξουσία, χωρίς να προβεί σε διενέργεια ελέγχου σχετικά με τη συνδρομή των ανωτέρω προϋποθέσεων, σε σύνταξη σχετικής έκθεσης ελέγχου και σε έκδοση και κοινοποίηση στο φορολογούμενο φύλλου ελέγχου κατά τις διατάξεις των άρθρων 68 και 69 του ν. 2238/1994. Ενόψει αυτών το Δικαστήριο κρίνει ότι το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα είναι νομικά πλημμελές και ακυρωτέο, γενομένου δεκτού του σχετικού ισχυρισμού της προσφυγής”.

Κατόπιν της ανωτέρω απόφασης, εκδόθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας, βάσει της οποίας εκδόθηκε η κάτωθι προσβαλλόμενη πράξη.

Με την υπ' αριθ./**30.05.2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 4.071,54 €, πλέον 4.885,85 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον προκαταβολή φόρου ποσού 2.239,35 €, ήτοι συνολικά 11.102,07 € (με έκπτωση 94,67 € λόγω υποβολής δήλωσης μέσω διαδικτύου).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης καθώς και της υπ' αριθμ./2017 ατομικής ειδοποίησης χρεών και της/15.11.2017 ταμειακής βεβαίωσης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ουδέποτε μου κοινοποιήθηκαν, ουδέποτε περιήλθαν στην αντίληψή μου και ουδέποτε έλαβα γνώση του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της έκθεσης ελέγχου και της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.
2. Η φορολογική αρχή, χωρίς να έχω υποβάλλει καμία τροποποιητική δήλωση και χωρίς να προβεί σε σύνταξη έκθεσης ελέγχου, την οποία μάλιστα να μου κοινοποιήσει νόμιμα μου επέβαλε φόρο.
3. Παρά την έκδοση δύο τελεσίδικων δικαστικών αποφάσεων, συνεχίζω να ταλαιπωρούμε.
4. η επιβολή φόρων έχει υποπέσει σε παραγραφή
5. η προσβαλλόμενη πράξη εξεδόθη χωρίς να διενεργηθεί νόμιμα έλεγχος, χωρίς να έχει τηρηθεί η διαδικασία, χωρίς να επιδοθεί σημείωμα διαπιστώσεων και κλήση προς ακρόαση
6. η προσβαλλόμενη πράξη και η συνοδεύουσα αυτή έκθεση ελέγχου πάσχουν εξ ελλείψεως αιτιολογίας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 § 2 του ν. 4174/2013 “Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α)....., β)....., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα παρακάτω:

1. η υπ’ αριθμ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών {25^ο Μονομελές}, επιδόθηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή την 30.05.2016
2. βάσει της ανωτέρω απόφασης, εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./19.12.2016 εντολή ελέγχου – επανάληψη διαδικασίας.
3. στις 05.05.2017 συντάχθηκε το υπ’ αριθμ./05.05.2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων, εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./05.05.2017 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, τα οποία θυροκολλήθηκαν την 10.05.2017 στον προσφεύγοντα.
4. στις 30.05.2017 συντάχθηκε Έκθεση ελέγχου – επανάληψη διαδικασίας, εκδόθηκε η υπ’ αριθμ./30.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, τα οποία θυροκολλήθηκαν την 30.05.2017 στον προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 1 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, “Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζουν ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

“§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

§2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.”

Άρθρο 64. Επαρκής αιτιολογία

“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”.

Άρθρο 5. Κοινοποίηση πράξεων

“1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου”.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2717/1999 Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 48. Όργανα - Παραγγελία

“2. Οι επιδόσεις από μέρους του Δημοσίου και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου γίνονται είτε με δικαστικό επιμελητή είτε με υπάλληλο των υπηρεσιών τους.”

Άρθρο 50. Προς ιδιώτες

“1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίου ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή”.

Άρθρο 51. Στην κατοικία

“1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ.1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.

2. Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί των πολυκατοικιών, καθώς και οι διευθυντές ξενοδοχείων ή οικοτροφείων. Οι ένοικοι άλλων διαμερισμάτων δεν θεωρούνται σύνοικοι.

3. Η επίδοση στα πρόσωπα που προβλέπουν οι προηγούμενες παράγραφοι επιτρέπεται εφόσον, κατά την κρίση του οργάνου που ενεργεί την επίδοση, αυτά έχουν συνείδηση των πράξεών τους”.

Άρθρο 55. Θυροκόλληση

“1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α) αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, του επιδοτέου εγγράφου στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου”.

Άρθρο 56. Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:

α) την παραγγελία προς επίδοση,

β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση

3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.

4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της παράδοσης ή της θυροκόλλησης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 44.

3. Με την επιφύλαξη όσων ορίζουν ειδικότερες διατάξεις, η έκθεση πρέπει να μνημονεύει:

α) τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη και

β) το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη, εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, καθώς και εκείνου που συνέταξε την έκθεση.

Άρθρο 57. Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

Επειδή, σύμφωνα με τη ΣτΕ 3880/1995, **(σκέψη 7)2. Κατοικία είναι η οικία ή το διαμέρισμά της, αν προορίζονται για διημέρευση και διανυκτέρευση εκείνου προς τον οποίο γίνεται η επίδοση, ακόμη και αν προσωρινά δεν χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.** 3. Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί κατοικιών, καθώς και οι οικογένειές τους, αν κατοικούν σ' αυτές, επίσης οι διευθυντές ξενοδοχείων και οικοτροφείων και το υπαλληλικό και υπηρετικό προσωπικό τους. Δεν θεωρούνται σύνοικοι οι ένοικοι άλλου διαμερίσματος της ίδιας οικίας. **4. Αν δεν βρεθεί στην κατοικία κανένας από αυτούς προς τους οποίους μπορεί, σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους, να γίνει η επίδοση, το έγγραφο επικολλάται στη θύρα της κατοικίας, με την παρουσία ενός μάρτυρα, και γίνεται μνεία της θυροκολλήσεως στην έκθεση και στο άρθρο 67 ότι "1. Για κάθε επίδοση συντάσσεται έκθεση από εκείνον που την ενεργεί, η έκθεση αυτή, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στο άρθρο 52, περιέχει την παραγγελία προς επίδοση και σαφή προσδιορισμό του εγγράφου που επιδίδεται καθώς και των προσώπων τα οποία αυτό αφορά. Στην έκθεση πρέπει να γίνεται επίσης μνεία της ημέρας και της ώρας της επίδοσης, του προσώπου στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και του τρόπου που έγινε η επίδοση, αν εκείνος προς τον οποίο η επίδοση ή τα πρόσωπα που ορίζονται στα άρθρα 61 και 62 απουσιάζουν ή αρνούνται.** 2. Η έκθεση υπογράφεται από εκείνον που ενεργεί την επίδοση και από εκείνον που παραλαμβάνει το έγγραφο, αν αυτός αρνείται ή δεν μπορεί να υπογράψει, τότε υπογράφεται και από το μάρτυρα που προσλαμβάνεται για το σκοπό αυτόν. 3. Αυτός που επιδίδει το έγγραφο σημειώνει πάνω σ' αυτό την ημέρα και την ώρα που έγινε η επίδοση και υπογράφει τη σημείωση".

(σκέψη 8) Επειδή, από τις διατάξεις που παρατέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη προκύπτει ότι εάν η κατοικία του προσώπου, προς το οποίο γίνεται η επίδοση, είναι διαμέρισμα οικίας και συντρέχει περίπτωση θυροκολλήσεως κατά το άρθρο 61 παρ. 4 του ΚΦΔ, **το προς επίδοση έγγραφο επικολλάται στη θύρα του διαμερίσματος και όχι στην εξώθυρα της όλης οικοδομής.** Δοθέντος όμως ότι κατά νόμον υπό τον όρο "κατοικία" νοείται και το διαμέρισμα, **αρκεί η μνεία στο αποδεικτικό επιδόσεως ότι έγινε θυροκόλληση στην κατοικία του προς ον η επίδοση** και δεν απαιτείται, ως στοιχείο του τυπικού κύρους της οικείας εκθέσεως επιδόσεως, η ρητή σ' αυτήν μνεία ότι η θυροκόλληση έγινε στη θύρα του διαμερίσματος.

Επειδή, στην έκθεση επίδοσης, της 10.05.2017, αναγράφεται, ότι, *"σήμερα στις 10 του μήνα Μαΐου, του έτους 2017 ημέρα ΤΕΤΑΡΤΗ και ώρα 12:05 μ.μ., ο υπογράφων εφοριακός υπάλληλος με βαθμό*

Α' μετά από την υπ' αριθμ.: έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, πήγα να επιδώσω στον με ΑΦΜ- αντικείμενο δραστηριότητας ΙΔΙΩΤΙΚΟΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ - διεύθυνση, το υπ' αριθμ./2017 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2010 με φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου 27.279,16 € και σύνολο φόρου & προσαυξήσεων ελέγχου 12.302,73 € έναντι καταβληθέντος φόρου βάσει δηλώσεων 1.200,66 € διαφορά οφειλόμενου φόρου και προσαυξήσεων 11.102,07 € και αφού δεν τον βρήκα στην οικία του στην ως άνω διεύθυνση, έγινε θυροκόλληση παρουσία του μάρτυρα - Για την απόδειξη των ανωτέρω συντάχθηκε η παρούσα έκθεση και υπογράφηκε όπως ακολουθεί.

Ο Υπάλληλος που έκανε τη θυροκόλληση

ο Μάρτυρας (υπογραφές και ονοματεπώνυμα)''.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, στην έκθεση επίδοσης της 10.05.2017, **α)** δεν γίνεται μνεία της έγγραφης παραγγελίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, βάσει της οποίας έγινε η επίδοση, και **β)** δεν γίνεται σαφής μνεία του προσδιορισμού του επιδοτέου εγγράφου. Και τούτου διότι, στην έκθεση επίδοσης μνημονεύεται το υπ' αριθμ./2017 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010. Ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι κοινοποιείται η υπ' αριθμ./05.05.2017 **Προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010**, στην δε έκθεση επίδοσης δεν αναφέρεται καθόλου αν επιδίδεται και το υπ' αριθμ./05.05.2017 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 28 Ν. 4174/2013. Περαιτέρω, σύμφωνα και με την ανωτέρω ΣτΕ, στην έκθεση επίδοσης, δεν αναφέρεται που έγινε η θυροκόλληση, δηλαδή να γίνεται μνεία "ότι έγινε θυροκόλληση στην κατοικία του προς ον η επίδοση". Ως εκ τούτου, η έκθεση επίδοσης δεν φέρει τα στοιχεία εκείνα τα οποία την καθιστούν σύννομη, είναι ακυρωτέα και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

Επειδή, στην έκθεση επίδοσης, της 30.05.2017, αναγράφεται, ότι, "σήμερα στις 30 του μήνα Μαΐου, του έτους 2017 ημέρα ΤΡΙΤΗ και ώρα 12:05 μ.μ., ο υπογράφων εφοριακός υπάλληλος με βαθμό Α' μετά από την υπ' αριθμ.: έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, πήγα να επιδώσω στον με ΑΦΜ- αντικείμενο δραστηριότητας ΙΔΙΩΤΙΚΟΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ - διεύθυνση, το υπ' αριθμ./2017 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2010 με φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου 27.279,16 € και σύνολο φόρου & προσαυξήσεων ελέγχου 12.302,73 € έναντι καταβληθέντος φόρου βάσει δηλώσεων 1.200,66 € διαφορά οφειλόμενου φόρου και προσαυξήσεων 11.102,07 € και αφού δεν τον βρήκα στην οικία του στην ως άνω διεύθυνση, έγινε θυροκόλληση παρουσία του μάρτυρα- Για την απόδειξη των ανωτέρω συντάχθηκε η παρούσα έκθεση και υπογράφηκε όπως ακολουθεί.

Ο Υπάλληλος που έκανε τη θυροκόλληση

ο Μάρτυρας (υπογραφές και ονοματεπώνυμα)''.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, στην έκθεση επίδοσης της 30.05.2017, **α)** δεν γίνεται μνεία της έγγραφης παραγγελίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, βάσει της οποίας έγινε η επίδοση, και **β)** δεν γίνεται σαφής μνεία του προσδιορισμού του επιδοτέου εγγράφου. Και τούτου διότι, στην έκθεση επίδοσης μνημονεύεται το υπ' αριθμ./2017 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010. Ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι κοινοποιείται η υπ' αριθμ./05.05.2017 **Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010**, στην δε έκθεση επίδοσης δεν αναφέρεται καθόλου αν επιδίδεται και η Έκθεση Ελέγχου – Επανάληψη Διαδικασίας. Περαιτέρω, σύμφωνα και με την ανωτέρω ΣτΕ, στην έκθεση επίδοσης, δεν αναφέρεται που έγινε η θυροκόλληση, δηλαδή να γίνεται μνεία "ότι έγινε θυροκόλληση στην κατοικία του προς ον η επίδοση". Ως εκ τούτου, η έκθεση επίδοσης δεν φέρει τα στοιχεία εκείνα τα οποία την καθιστούν σύννομη, είναι ακυρωτέα και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

Επειδή, τόσο η προσβαλλόμενη Πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 2009 και η συνοδεύουσα αυτή Έκθεση Ελέγχου-Επανάληψη Διαδικασίας, όσο και η Προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 2009 και το συνοδεύοντα αυτή

Σημείωμα Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, ΔΕΝ κοινοποιήθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, γενομένου δεκτού του λόγου τούτου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./12.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθμ./**30.05.2017** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

**Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :
ΜΗΔΕΝ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.