



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



Α.Α.Δ.Ε.

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 30-06-2020

Αριθμός Απόφασης:1375

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

ε. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3.Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με αριθμό πρωτοκόλλου/13-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ που εδρεύει στην οδός αρ., κατά α) της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01/01/2014-31/12/2014 β) της υπ' αριθμόν/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και τα

προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5 Τis ανωτέρω περιγραφόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας των οποίων ζητείται η ακύρωση

6.Τis απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.-

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./13-01-2020 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01/01/2014-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 810.899,59 €, πλέον 243.269,88 € πρόστιμο του άρθρου 58^α ήτοι συνολικό ποσό 1.054.169,47 €.

Με την υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01/01/2015-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 697.517,64 €, πλέον 348.758,82 € πρόστιμο του άρθρου 58^α ήτοι συνολικό ποσό 1.046.276,46 €.

Δυνάμει της με αριθμό/2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αρ...../2016 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος ΦΠΑ του Ν.2859/2000, στις χρήσεις 2014, 2015 και 2016.

Η αρχική εντολή (...../2016), είχε εκδοθεί συνεπεία του με αρ. πρωτ./2016 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, σύμφωνα με το οποίο αιτείτο η διασταύρωση συναλλαγών της προσφεύγουσας μόνο για το φορολογικό έτος 2014.

Ο έλεγχος, κοινοποίησε με συστημένες επιστολές τη με αρ. πρωτ...../2017 Ειδική Πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης Ν. 4446/2016 και το με αρ. πρωτ./2019 αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 στην έδρα & στις διευθύνσεις κατοικίας των μελών-διαχειριστών της. Λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στις ανωτέρω προσκλήσεις, ο έλεγχος επανήλθε και κοινοποίησε, την 12-04-2019, με θυροκόλληση το με αρ. πρωτ./2019 αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 του Ν.4174/2013 στην επαγγελματική έδρα της επιχείρησης. Η προσφεύγουσα, ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε ούτε στην ανωτέρω πρόσκληση.

Η φορολογική αρχή, δεδομένου ότι δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία και

φορολογικά της επιχείρησης, δεν κατέστη δυνατή η διενέργεια των προβλεπόμενων από την ΠΟΛ. 1124/2015 ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων του οικείου φορολογικού έτους, προσδιόρισε τα αποτελέσματα των ελεγχόμενων φορολογικών ετών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	Εκπιπτόμενες δα- πάνες ελέγχου	Καθαρά κέρδη ελέγχου
2014	3.525.650,37	0,00	3.525.650,37
2015	3.032.685,38	0,00	3.032.585,38
2016	0,00	0,00	0,00

Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων με βάση διαθέσιμα στοιχεία που έχουν δηλωθεί από την προσφεύγουσα ή από τους συναλλασσόμενους της, ήτοι

- τις εκροές στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που έχει δηλώσει η προσφεύγουσα
- τα ακαθάριστα έσοδα παροχής υπηρεσιών δηλώσεων φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας
- και σχετιζόμενα με την προσφεύγουσα στοιχεία που προκύπτουν από τις συγκεντρωτικές δηλώσεις ΜΥΦ που έχουν υποβάλλει τρίτοι.

Κατόπιν, η φορολογική αρχή σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 του Ν.2859/2000, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές στα ελεγχόμενα έτη, βάσει των προσδιορισθέντων (σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.4174/2013) στη φορολογία εισοδήματος ακαθαρίστων εσόδων, ενώ για το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, δεδομένου της μη προσκόμισης στον έλεγχο των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, εφάρμοσε τις διατάξεις της παρ. β του άρθρου 32 του ως άνω νόμου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι :

1.ΔΙΟΤΙ ΑΠΑΣΕΣ ΟΙ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΤΟ ΑΙΤΗΜΑ ΓΙΑ ΠΑΡΟΧΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΟΥΔΕΠΟΤΕ ΜΟΥ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΝΟΜΙΜΑ.

2.- ΔΙΟΤΙ ΑΠΑΣΕΣ ΟΙ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΕΧΟΥΝ ΕΚΔΟΘΕΙ ΚΑΤΑ ΠΛΑΝΗ ΠΕΡΙ ΤΑ ΠΡΑΓΜΑΤΑ.

3. ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑΣ.

4.- ΔΙΟΤΙ ΑΠΑΣΕΣ ΟΙ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΕΧΟΥΝ ΕΛΛΙΠΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΟΥ Α. 17 ΚΔΔ/ΣΙΑΣ.

5) ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΑΚΡΟΑΣΗΣ.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, δεν προκύπτει η παραλαβή από μέρους της (επειδή

ουδέποτε τέθηκε υπογραφή στο αντίστοιχο πεδίο) ούτε των προσβαλλόμενων πράξεων, ούτε του σχετικού του αιτήματος παροχής πληροφοριών (ήτοι το φερόμενο με αρ. πρωτ./2019 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων για τη διάθεση στον έλεγχο του συνόλου των λογιστικών αρχείων) και συνεπώς, καθίσταται σαφές ότι δεν έχει λάβει χώρα, ούτε κατά διάνοια, νομότυπη κοινοποίηση αυτού, γεγονός που ισοδυναμεί με μη επίδοση. Ως εκ τούτου, άπασες οι πληττόμενες πράξεις δια της παρούσας έχουν λάβει χώρα παρατύπως και πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 Κοινοποίηση πράξεων «3.

Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

- α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή
- β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή
- γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή
- δ) επιδοθεί 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 της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 και 6 του στο κεφαλαίου Δ' της ΠΟΛ.1249/1.12.2014 προβλέπεται ότι:

«Α. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), ΦΕΚ Α170/26- 7- 2013), ήτοι από 1-1-2014, η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 5](#) του Κώδικα αυτού εγγράφως ή ηλεκτρονικά.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 3, 5 και 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι:«.....

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού

εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί 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 της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.....».

.....
Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής:

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας
2. Στην περίπτωση που τα ως άνω πρόσωπα απουσιάζουν από την οικία τους το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή οποιονδήποτε από του 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.
3. Στην περίπτωση που τα παραπάνω πρόσωπα απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο.
4. Προκειμένου να είναι έγκυρη η επίδοση, όταν η παράδοση του επιδοτέου εγγράφου γίνεται κατά περίπτωση σε σύζυγο ή σύνοικο κ.λπ. είτε σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ., προϋπόθεση είναι να μην ευρεθεί από το όργανο επιδόσεως, δηλαδή να απουσιάζει κατά την ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από την οικία ή το κατάστημα κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται η επίδοση (δηλαδή ο ίδιος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπος ή ο εκπρόσωπος ή ο δικαστικός πληρεξούσιος ή ο αντίκλητος αυτού) και να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία, μαζί με το όνομα και τη ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο ως συζύγου ή συνοίκου κ.λπ. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λπ. Διευκρινίζεται περαιτέρω ότι σε περίπτωση που το επιδοτέο έγγραφο παραδίδεται σε σύνοικο μεν,

αλλά όχι συγγενή ή υπηρέτη θα πρέπει στην έκθεση επίδοσης να βεβαιώνεται ότι στην κατοικία εκείνου προς τον οποίο απευθύνεται η επίδοση δεν βρέθηκαν σύνοικοι συγγενείς ή υπηρέτες του.

5. Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση.

6. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, 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.

7.8.ή.9.

10. Όταν πρόκειται για επίδοση σε νομικό πρόσωπο η επίδοση πρέπει να γίνεται στον κατά νόμο ή το καταστατικό εκπρόσωπό του (νόμιμο εκπρόσωπο) και μόνον επί μη ευρέσεως αυτού από το όργανο επίδοσης, δηλαδή επί απουσίας του νομίμου εκπροσώπου κατά την ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από το κατάστημα του νομικού προσώπου ή από τυχόν άλλο κατάστημα όπου αυτός εργάζεται, ή από την οικία του, αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, δύναται να γίνει η επίδοση με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου σε συνεταιίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του νομικού προσώπου ή σε συνεταιίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του τυχόν άλλου καταστήματος όπου ο νόμιμος εκπρόσωπος εργάζεται, ή σε σύζυγο, σύνοικο κ.λπ. αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, με την προϋπόθεση να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία του νομίμου εκπροσώπου, μαζί με το όνομα και την ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο.11.12. Σημειώνεται ότι αν το επιδοτέο έγγραφο αφορά περισσότερα πρόσωπα (π.χ. φύλλο ελέγχου επ' ονόματι αποβιώσαντος που εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων του), επιδίδεται χωριστά στον καθέναν, εκτός αν η επίδοση γίνεται σε κοινό αντικείμενο ή κοινό δικαστικό πληρεξούσιο, οπότε αρκεί η επίδοση ενός μόνο αντιγράφου. Σε κοινό νόμιμο αντιπρόσωπο περισσότερων ανικάνων διαδίκων αρκεί η επίδοση ενός μόνο αντιγράφου. Σε περίπτωση περισσότερων νόμιμων αντιπροσώπων, εκπροσώπων, δικαστικών πληρεξούσιων ή αντικλήτων διαδίκου, αρκεί η επίδοση προς έναν από αυτούς, ακόμη και όταν, από το νόμο, το καταστατικό ή την πράξη διορισμού τους, προβλέπεται ότι αυτοί ενεργούν από κοινού.13. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση, η οποία πρέπει να μνημονεύει : τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη (επίδοση ή θυροκόλληση), το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη καθώς και εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, την παραγγελία προς επίδοση, σαφή προσδιορισμό, από απόψεως χρόνου εκδόσεως και περιεχομένου, του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, το πρόσωπο

στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα (π.χ. αντίκλητος) με την οποία το παρέλαβε, καθώς και τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.14.15.....»

Επειδή, στο Κεφάλαιο Γ' (άρθρα 47 - 57) του **Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν.2717/1999, Α' 97)**, ρυθμίζονται τα ζητήματα των επιδόσεων. Ειδικότερα, **στο άρθρο 50 παρ. 1** ορίζεται ότι: «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 πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις», **στο άρθρο 55** ορίζεται ότι: «1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α) αν όλα 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», **στο άρθρο 56 ορίζεται ότι:** «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».

Επειδή, εν προκειμένω η επίδοση από την φορολογική αρχή του υπ' αριθ. πρωτ...../2019 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών (άρθ. 14 ν. 4174/2013) έγινε νόμιμα ως κάτωθι:

➤ κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή στους κάτωθι:

ΑΡ.ΣΥΣΤΗΜΕΝΗΣ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ	ΑΦΜ	ΟΝΟΜ/ΝΟ	ΗΜ.ΕΝΑΡΞΗΣ	ΗΜ.ΛΗΞΗΣ	ΕΙΔΟΣ	Δ/ΝΣΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ
.....			01/03/2012		Δ/ΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ	
.....			01/03/2012		ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΔΣ	
.....			27/11/2006		ΜΕΛΟΣ	
.....			0/03/2012		ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ ΔΣ	

Ωστόσο από τις ως άνω συστημένες επιστολές, οι με αρ. RE και δεν παρελήφθησαν και επεστράφησαν στην φορολογική αρχή.

➤ κοινοποιήθηκε με θυροκόλληση στην επαγγελματική έδρα της επιχείρησης. Στην εν λόγω πρόσκληση η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, εν προκειμένω καθόλα νόμιμα και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις ο έλεγχος, κοινοποίησε με συστημένες επιστολές το με αρ. πρωτ./2019 αίτημα για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 στην έδρα & στις διευθύνσεις κατοικίας των μελών-διαχειριστών της και λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στις ανωτέρω προσκλήσεις, επανήλθε και κοινοποίησε την 12-04-2019, με θυροκόλληση στην επαγγελματική έδρα της επιχείρησης.

Επειδή, βάσει των υπ' αριθ., εκθέσεων επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας κας προκύπτει ότι ενώ μετέβη στην έδρα της επιχείρησης στη

..... επί της οδού στις 12/12/2019 και ενώ δεν βρήκε το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας ούτε κάποιο από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 του αρθ. 129 ΚΠολΔ πρόσωπα, θυροκόλλησε τις προσβαλλόμενες πράξεις σε ενσφράγιστο φάκελο στην κεντρική είσοδο της πολυκατοικίας παρουσία μάρτυρα.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νομότυπης κοινοποίησης του με αρ. πρωτ./2019 αιτήματος για παροχή πληροφοριών του άρθ.14 Ν.4174/2013 και των προσβαλλόμενων πράξεων είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Ως προς τον δεύτερο και τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά πλάνη περί τα πράγματα και κατά κακή εκτίμηση των διαθέσιμων στοιχείων, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις δηλωθείσες δαπάνες της και για αυτό το λόγο άπασες οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή σύμφωνα με το **αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999**:*«1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι : *« 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. ».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι : *«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 εμπειριστатωμένα 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...».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του ν.2859/00** :

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:
α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **48 του ν.2859/00** :

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

.....

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου

Επειδή, οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α εκδόθηκαν κατόπιν της από 29/11/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος βάσει της με αρ...../2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι, για τα ελεγχόμενα έτη, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και οι φορολογητέες εκροές, εισροές και ο φόρος για καταβολή προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α), ενώ το δικαίωμα έκπτωσής ΦΠΑ κρίθηκε από τον έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/00.

Επειδή, αιτιολογημένα από τον έλεγχο, καθορίστηκαν τα υποκείμενα σε Φ.Π.Α. ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας και δεν τίθεται ζήτημα εκπτώσεως του φόρου εισροών (ΣτΕ 303/2012).

Επειδή η από 29/11/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν.4174/2013:<< σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

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

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «*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.*»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**: «*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.*»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής θυροκολλήθηκε νόμιμα την 25/09/2019, το υπ' αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) και ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/31.12.13) δίνοντάς προθεσμία είκοσι ημερών στην προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της. Από την κοινοποίηση του σημειώματος αυτού και εντός είκοσι (20) ημερών η προσφεύγουσα κλήθηκε να διατυπώσει εγγράφως και ηλεκτρονικώς τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε, υποβάλλοντας στην φορολογική αρχή το υπ' αρ./2019 Υπόμνημα – Απόψεις επί του αρ.28 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου, διαπιστώνεται ότι τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επί του αντιθέτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, δεν υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας, ως ισχυρίζεται η

προσφεύγουσα, καθόσον η θέσπιση αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού των πρόσθετων φόρων του άρ. 54 του Ν.4174/2013 και κατ' επέκταση των συναφών τόκων του άρθρου 53 του ίδιου νόμου, προς αποφυγή συμπτωμάτων διαφθοράς και προς τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικής αρχής και των πολιτών, οι οποίοι μπορούν πλέον να γνωρίζουν εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου για κάθε συγκεκριμένη παράβαση, έτσι ώστε να επιβάλλεται για όμοιες περιπτώσεις πρόστιμο της ίδιας βαρύτητας, εξασφαλίζει την ανάγκη διαφάνειας και την σαφήνεια των εις βάρος των παραβατών επιβαλλομένων κυρώσεων. Επομένως, εκ μόνου του ότι οι διατάξεις των άρθρων 58^α και 53 του ν. 4174/2013, προσδιορίζουν ως άνω το ύψος του προστίμου και των συναφών τόκων, περιορίζοντας την σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. (ΣΤΕ 1402, 2938/2005 - πρβλ. ΣΤΕ 139/1998, 956/2009).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 29/11/2019 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./13-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί Πράξεων Διορθωτικών Προσδιορισμών ΦΠΑ

Φορολογικό έτος 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών			3.525.650,37	3.525.650,37
Αξία φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών			810.899,59	810.899,59
Υπόλοιπο φόρου εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο			810.899,59	810.899,59
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			243,269,88	243.269,88
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου για καταβολή			1.054.169,47	1.054.169,47
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			

Φορολογικό έτος 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών			3.032.685,38	3,032.685,38
Αξία φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών			697.517,64	697.517,64
Υπόλοιπο φόρου εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο			697.517,64	697.517,64
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.			348.758,82	348.758,82
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				
Σύνολο φόρου γιο καταβολή			1,046.276,46	1.046.276,46
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση			
	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσό				

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.

