



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη: 23/7/2020

Αριθμός απόφασης: 1255

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. 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.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθ. 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 Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του δού άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού»

5. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28/1/2020 με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με ΑΦΜ:..., κατά: α) της με αριθ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (φορ. περ. 1/1 – 31/12/2013) και β) της με αριθ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2014 (φορ. περ.

1/1 – 31/12/2014), του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

7. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...**, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα**, 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 τη με αριθ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (φορ. περ. 1/1 – 31/12/2013) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 868,50€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 890,73€, δη σύνολο φόρου **1.759,23€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του αποκρυσβείσας ύλης λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων ποσού 1.760,00€ και προσθήκης στο εισόδημά του ποσού 1.580,38€ λόγω αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας, βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994.
- Με τη με αριθ. **.../2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2014 (φορ. περ. 1/1 – 31/12/2014) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 3.904,11€, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 1.952,06€ και εισφορά αλληλεγγύης 1,77€, δη σύνολο φόρου **5.857,94€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδα του αποκρυσβείσας ύλης λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων ποσού 1.990,00€ και προσθήκης στο εισόδημά του ποσού 10.260,63€ λόγω αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας, βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από **20/12/2019** έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.2238/1994 – Ν.4172/2013 της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθ. **... – 8/11/2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από **01/11/2019** (αρ. εντ. έρευνας: **.../2019**) πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος, οι οποίες δε συμφωνούσαν με τα δηλωθέντα εισοδήματα - τηρηθέντα βιβλία του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Μη νομίμως διενεργήθηκε η κοινοποίηση σε αυτόν των προσβαλλόμενων πράξεων δια θυροκόλλησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ., καθόσον υπό το καθεστώς πλέον του Κ.Φ.Δ. και σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κώδικα αυτού, η κοινοποίηση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης συντελείται είτε ηλεκτρονικώς είτε με συστημένη επιστολή. Ισχυρίζεται, μάλιστα, ότι η θυροκόλληση μη νομίμως πραγματοποιήθηκε με τοποθέτηση του

φακέλου μέσα στο γραμματοκιβώτιο και όχι με θυροκόλληση στη «θύρα» του γραφείου του, με αποτέλεσμα να λάβει πλήρη γνώση των επίμαχων πράξεων στις **2/1/2020**, οπότε και επέστρεψε από το εξωτερικό. Σε κάθε περίπτωση δεν έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων πριν την **31/12/2019** ήτοι το πέρας της παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων στην υπό κρίση φορ. περίοδο 1/1 - 31/12/2013.

- 2) Παράβαση νόμου και ειδικότερα των διατάξεων των αρθ. 4,10 και 20 επ. του Ν. 2238/1994, περί της έννοιας του φορολογητέου εισοδήματος καθόσον στην κρινόμενη περίπτωση δεν υφίσταται αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του.
- 3) Παντελής αοριστία της σχετικής με τις προσβαλλόμενες πράξεις έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 50 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή σε εκπροσώπους ή σε δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντίκλητους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η 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.»

Επειδή, με το άρθρο 55 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «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 τη έκθεσης. 2. Η θυροκόλληση συνίσταται στη επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, το επιδοτέου εγγράφου στη

θύρα του χώρου εργασίας ή της κατοικίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1249/1.12.2014** διευκρινίστηκε ότι: «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.... 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. ... 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. Με το αριθμ. πρωτ. ΔΝΥ Δ 1070485 ΕΞ 2013/19-4-2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Παρακολούθησης Νομικών Υποθέσεων Ελέγχου και Αναγκαστικής Είσπραξης απεστάλησαν σχέδια αποδεικτικών επίδοσης, προκειμένου αυτά να χρησιμοποιούνται ως υποδείγματα από τις Δ.Ο.Υ. και τις λοιπές ελεγκτικές Υπηρεσίες, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση στο σχέδιο νόμου «**Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις**» (**Ν.4174/2013**) σημειώνεται ότι: «Άρθρο 5 Κοινοποίηση πράξεων Με το άρθρο 5 σκοπείται κατ'αρχήν η εξοικονόμηση ανθρώπινων και οικονομικών πόρων, δοθέντος μάλιστα, ότι παρά την συγχώνευση πολλών Δ.Ο.Υ παρατηρείται έλλειψη προσωπικού, εξαιτίας ίσως των πολυάριθμων συνταξιοδοτήσεων σε συνδυασμό με τις μετατάξεις και τα αντικίνητρα που θεσπίστηκαν με τις διατάξεις του ν.4024/2011 «Συνταξιοδοτικές ρυθμίσεις, ενιαίο μισθολόγιο-βαθμολόγιο, εργασιακή εφεδρεία και άλλες διατάξεις εφαρμογής του μεσοπρόθεσμου πλαισίου δημοσιονομικής στρατηγικής 2012-2015». Αυξήθηκε συνεπώς δυσανάλογα ο αριθμός των προς επίδοση πράξεων επιβολής φόρου, δασμού, τέλους, εισφοράς ή προστίμου και αντίστροφα μειώθηκε ο ρυθμός επιδόσεων πράξεων των Φορολογικών και Τελωνειακών Αρχών που πρέπει να επιδίδονται με υπαλλήλους της υπηρεσίας, αφού εξάλλου, με τροποποίηση της σχετικής Α.Υ.Ο ΠΟΛ

1188/2011 με την ΔΕΛ Α1139948 ΕΞ 2012 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β'2756/11-10-2012), ορίστηκε υποχρεωτική επίδοση με δικαστικούς επιμελητές μόνο όταν το ανά πράξη καταλογισθέν ποσό υπερβαίνει τις 300.000 ευρώ.

Επιχειρείται επίσης ο εκσυγχρονισμός της λειτουργίας των υπηρεσιών και η προσαρμογή τους στα τρέχοντα δεδομένα, τη στιγμή που ήδη έχει θεσπιστεί η ηλεκτρονική επίδοση εγγράφων και η ηλεκτρονική κατάθεση δικογράφων (αρθ.49 ν. 4055/2012 σε συνέχεια και των ήδη ισχυουσών διατάξεων του αρθ.22 του ν. 3979/2011 για την νόμιμη κοινοποίηση εγγράφων ηλεκτρονικά, με χρήση τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνιών), προς την κατεύθυνση της επίσπευσης των σχετικών διαδικασιών, δεδομένου ότι, εξαιτίας των καθυστερήσεων και των σφαλμάτων στις επιδόσεις, υπάρχει αντίκτυπος σε λιμνάζοντα έσοδα που δεν μπορούν να εισπραχθούν, αν δεν βεβαιωθούν ταμειακώς οι σχετικές πράξεις.».

Επειδή, βάσει της σχετικής νομολογίας έχει κριθεί ότι: «Απόφαση 10521/2019 Διοικ. Πρωτ. Αθηνών ... 5. Επειδή, από τον χρόνο έναρξης ισχύος των διατάξεων του Ν. 4174/2013 (ήτοι από 1.1.2014), η επίδοση καταλογιστικής πράξης, εκδοθείσας κατά τις διατάξεις του Ν. 2238/1994, διενεργείται βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (βλ. παρ. 4 του άρθρου 67 και ήδη του άρθρου 72 του νόμου αυτού). Με βάση αυτές, η επίδοση σε φυσικό πρόσωπα γίνεται (και) κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) (ήτοι, σύμφωνα με τα άρθρα 47 έως και 56 αυτού), εφόσον δεν είναι δυνατή με άλλον τρόπο (ηλεκτρονικά ή με συστημένη επιστολή). Μάλιστα, με τη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, εισάγεται και πλάσμα δικαίου, κατά το οποίο θεωρείται νόμιμη η κοινοποίηση κατά τον Κ.Δ.Δ., εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στην φορολογική διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. Εξάλλου, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Κ.Φ.Δ, με την καθιέρωση με το προαναφερόμενο άρθρο 5 της κοινοποίησης των πράξεων της φορολογικής αρχής και ηλεκτρονικώς ή με συστημένη επιστολή «σκοπείται κατ' αρχήν η εξοικονόμηση ανθρώπινων και οικονομικών πόρων, δεδομένου, ότι παρά την συγχώνευση πολλών Δ.Ο.Υ παρατηρείται έλλειψη προσωπικού ...Επιχειρείται επίσης ο εκσυγχρονισμός της λειτουργίας των υπηρεσιών και η προσαρμογή τους στα τρέχοντα δεδομένα, τη στιγμή που ήδη έχει θεσπιστεί η ηλεκτρονική επίδοση εγγράφων και η ηλεκτρονική κατάθεση δικογράφων, προς την κατεύθυνση της επίσπευσης των σχετικών διαδικασιών, δεδομένου ότι, εξαιτίας των καθυστερήσεων και των σφαλμάτων στις επιδόσεις, υπάρχει αντίκτυπος σε λιμνάζοντα έσοδα που δεν μπορούν να εισπραχθούν, αν δεν βεβαιωθούν ταμειακώς οι σχετικές πράξεις». Επομένως, η καθιέρωση της κοινοποίησης των πράξεων της φορολογικής αρχής, εκτός από την επίδοσή τους σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. -η οποία μάλιστα εφόσον λάβει χώρα νομίμως παρέχει περισσότερα εχέγγυα ως προς τη πλήρη γνώση εκ μέρους του φορολογουμένου του περιεχομένου τους-, και ηλεκτρονικώς ή με συστημένη επιστολή έλαβε χώρα προκειμένου να επιταχυνθεί και να απλοποιηθεί η εν λόγω διαδικασία, με περαιτέρω σκοπό να επιταχυνθεί και η διαδικασία είσπραξης των δημοσίων εσόδων. Τέλος, από τις ανωτέρω διατάξεις του Κεφαλαίου Γ' του Κ.Δ.Δ. περί επιδόσεων καθιερώνεται το ισοδύναμο της επίδοσης εγγράφου δια θυροκόλλησης είτε στην κατοικία είτε στο χώρο εργασίας του προσώπου στο οποίο απευθύνεται χωρίς να απαιτείται, επιπλέον, ως προϋπόθεση του κύρους της βάσει των εν λόγω διατάξεων διενεργούμενης επίδοσης, να έχει προηγουμένως αναζητηθεί ο

αντίκλητος, ή και ο ίδιος ο προς ον η επίδοση ιδιώτης στο χώρο της εργασίας του (βλ. Σ.Τ.Ε. 1166/2016, 3318/2014, 4343/2012, 1794/2011 Ολομ., 3638/2011 κ.ά.).

Περαιτέρω: «... 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. ...» (ΣΤΕ 3880/1995)

Επειδή, με το **άρθρο 63 παρ. 1 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα 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, με το **άρθρο 2 παρ. 1 της ΠΟΛ.1064/2017** διευκρινίστηκε ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι α) μη νομίμως κοινοποιήθηκαν σε αυτόν οι προσβαλλόμενες πράξεις δια θυροκόλλησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΔΔ, και όχι ηλεκτρονικώς ή με συστημένη επιστολή όπως ορίζει ο ΚΦΔ και β) μη νομίμως η θυροκόλληση πραγματοποιήθηκε με τοποθέτηση του φακέλου μέσα στο γραμματοκιβώτιο και όχι με θυροκόλληση στη «θύρα» του γραφείου του, με αποτέλεσμα να λάβει πλήρη γνώση των επίμαχων πράξεων στις **2/1/2020**, οπότε και επέστρεψε από το εξωτερικό.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, με την από **20/12/2019 έκθεση επίδοσης** υπαλλήλου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης οι προσβαλλόμενες με αριθ. .../2019 και .../2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 και φορ. έτους 2014 καθώς και η σχετική έκθεση ελέγχου θυροκολλήθηκαν στις **20/12/2019** και ώρα **10:30πμ**, από αυτόν παρουσία μάρτυρα, στη δηλωθείσα επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος, στην οδό ...στη **Θεσσαλονίκη**, λόγω απουσίας του.

Ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος, κατά τον οποίο η ως άνω επίδοση είναι άκυρη, διότι το προς επίδοση έγγραφο δεν θυροκολλήθηκε στη θύρα του γραφείου του αλλά τοποθετήθηκε στο γραμματοκιβώτιο του, είναι αναπόδεικτος καθώς βασίζεται σε πραγματικό περιστατικό, το οποίο ούτε από την οικεία έκθεση επίδοσης προκύπτει, ούτε ο προσφεύγων προσκομίζει στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τον εν λόγω ισχυρισμό.

Συνεπώς, νομίμως συντελέστηκε η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων από τη φορολογική αρχή δια θυροκόλλησης στις **20/12/2019** και βάσει των διατάξεων του άρθ. 63 παρ.1 του Ν.4174/2013 η τριανταήμερη προθεσμία υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής εκκίνησε στις **21/12/2019** και έληξε στις **19/1/2020**.

Επειδή, κατόπιν των παραπάνω, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε **εκπρόθεσμα** από τον προσφεύγοντα την **28/1/2020**, ήτοι μετά την πάροδο της ανατρεπτικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης στις **20/12/2019**, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη ως απαράδεκτης**, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης, της από **28/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.