



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 16/4/2020

Αριθμός απόφασης: 758

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604559

ΦΑΞ : 2131604567

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 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018) .

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 31-7-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία εκπροσωπείται από τον Διαχειριστή της του, κατοίκου,, συννοικισμός, κατά της υπ' αριθ...../2017 Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της ΙΓ' Αθηνών, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 - 31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της ΙΓ' Αθηνών, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 - 31/12/2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 03/05/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΙΓ' ΔΟΥ Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31-7-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό

Από τη ΙΓ' ΔΟΥ Αθηνών, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος κατόπιν της λήψης των με αριθ.πρωτ...../2007 και/2017 εγγράφων της 14^{ης} Δ/σης ΦΠΑ σχετικά με τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αυτής.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

Η προσφεύγουσα, το χρονικό διάστημα από 22/9 έως 29/9/2006 πραγματοποίησε Ενδοκοινοτικές παραδόσεις α) στην Γερμανική επιχείρηση (ΑΦΜ) αξίας 11.295.625,00 ευρώ, β) στην Γερμανική επιχείρηση(ΑΦΜ) αξίας 27.227.584,00 ευρώ και γ) στην Ισπανική εταιρεία (ΑΦΜ) αξίας 39.767.870,00 ευρώ.

Σύνολο ενδοκοινοτικών παραδόσεων από 22/9 έως 29/9/2006 78.291.079,00 ευρώ.

Κατά το ίδιο ως άνω χρονικό διάστημα η προσφεύγουσα φέρεται να έχει προμηθευτεί εμπορεύματα από την επιχείρηση με ΑΦΜ, χονδρικό εμπόριο άλλων τροφίμων με έδρα, αξίας 77.514.777,50 ευρώ.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα με την αριθ...../2006 αίτηση ζήτησε προς επιστροφή το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ της περιόδου Σεπτεμβρίου 2006 ποσού 14.727.890,97 ευρώ

Από την ΙΖ Δ.Ο.Υ Αθηνών, αρμόδια για τον έλεγχο της, όλα τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε αυτή προς την προσφεύγουσα κρίθηκαν εικονικά.

Η επιχείρηση με ΑΦΜ δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών, αγορές από την επιχείρησημε αντικείμενο εργασιών Οδικές μεταφορές εμπορευμάτων, με ΑΦΜ αξίας 65.177.347,43 ευρώ, επιχείρηση η οποία στις περιοδικές της δηλώσεις ΦΠΑ & στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών δεν δηλώνει αγορές (εισροές).

Σύμφωνα με τα έγγραφα του VIES, τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου των Δ.Ο.Υ. ΙΓ και ΙΖ Δ.Ο.Υ. Αθηνών οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις της προσφεύγουσας από 22/9 έως 29/9/2006 78.291.079,00 ευρώ δεν πραγματοποιήθηκαν και κρίθηκαν εικονικές, όπως εικονικές κρίθηκαν και οι αγορές των εμπορευμάτων της.

Από τον έλεγχο συντάχτηκε η από 03/5/2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Κατά της ως άνω πράξης η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθ. πρωτ./31-7-2017 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε ως εκπρόθεσμη και απαράδεκτη με την αριθ.6524/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ.

Το Διοικητικό Εφετείο με την αρ...../2019 απόφαση του έκανε δεκτή την αριθ...../2018 προσφυγή της ως άνω εταιρείας, η οποία στρέφονταν κατά της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ και ανέπεμψε την υπόθεση στην ΔΕΔ προκειμένου να εξεταστεί στην ουσία η με αριθ. πρωτ...../2017 ενδικοφανής προσφυγή.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1.Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης
- 2.Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας της συναλλαγής και όχι εικονικότητας περιοριζόμενη στο πρόσωπο του εκδότη των τιμολογίων αγοράς των εμπορευμάτων.
- 3.Δυνατότητα εξαγωγής λογιστικού αποτελέσματος
- 4.Ανακολουθία του ελέγχου καθώς χαρακτηρίζει εικονικές τις πωλήσεις ενώ λαμβάνει υπόψιν του ως ακαθάριστα έσοδα τα έσοδα από αυτές τις πωλήσεις.
- 5.Παραβίαση της υποχρέωσης εφαρμογής μεταγενέστερων ευνοϊκότερων διατάξεων

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013: «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 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 (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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013: 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 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 5 του Ν. 4174/2013:

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

2.

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, με την ΠΟΛ 1249/2014 με ΘΕΜΑ :«Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης α) των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, β) της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής - υπερημερίας των άρθρων 47 του ν. 4174/2013 και 7 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), γ) της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), ορίστηκαν τα εξής:

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης δημοσίων εσόδων, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου :

A. 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.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.

Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

.....
Β. Κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού (άρθρο 66 παρ. 4 ν. 4174/2013).

Επισημαίνεται ότι η κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας - καταβολής των άρθρων 47 του Κ.Φ.Δ. και 7 Κ.Ε.Δ.Ε. κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης για την είσπραξη οφειλών, των οποίων ο εκτελεστός ή νόμιμος τίτλος αποκτήθηκε από 1.1.2014 και εφεξής αντίστοιχα. Διευκρινίζεται ότι, για οφειλές των οποίων αποκτάται εκτελεστός τίτλος πριν από την 1.1.2014, δεν απαιτείται η τήρηση της ανωτέρω διαδικασίας (σχετ. περίπτωση 13 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 και περίπτωση 7 του άρθρου 8 του ν. 4224/2013).

Γ. Με την αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ. 1125/16-4-2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1171/7.5.2014 τεύχος Β') καθορίστηκαν οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των σχετικών με την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία δεν έχει τεθεί μέχρι σήμερα σε εφαρμογή.

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. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη.

Σημειώνεται ότι για να είναι νόμιμη η κοινοποίηση με τη διαδικασία της άγνωστης διαμονής, το όργανο που είναι αρμόδιο για τη διενέργεια της επίδοσης θα πρέπει να βεβαιώνει στην έκθεση επίδοσης (ή σε ιδιαίτερη βεβαίωση) ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (π.χ. έρευνα στα αρχεία της Υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό Τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο του Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση της κατοικίας ή προσωρινής διαμονής του προσώπου στο οποίο γίνεται η επίδοση και αυτή απέβη άκαρπη, διαφορετικά η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

8. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση νοσηλεύεται σε νοσοκομείο ή κρατείται σε φυλακή, αυτή γίνεται στο διευθυντή του νοσοκομείου ή της φυλακής εφόσον, σύμφωνα με βεβαίωση του νοσοκομείου ή της φυλακής, η οποία μνημονεύεται στην έκθεση επίδοσης, η επικοινωνία μαζί του δεν είναι δυνατή.

9. Αν η διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας εκείνου τον οποίο αφορά η επίδοση, του νόμιμου αντιπροσώπου και του δικαστικού πληρεξουσίου του, η οποία έχει δηλωθεί, βρίσκεται στην αλλοδαπή, η επίδοση προς αυτούς, αν δεν υπάρχει αντίκλητος, γίνεται με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου στον Υπουργό Εξωτερικών ή στον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, ο οποίος οφείλει να το παραδώσει, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, σε εκείνον που αφορά η επίδοση, με έγγραφη απόδειξη, την οποία και υποχρεούται να διαβιβάσει στην αρχή που εξέδωσε την πράξη.

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,

δύνатаι να γίνει η επίδοση με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του νομικού προσώπου ή σε συνεταίρο 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 νόμιμου 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. Διευκρινίζεται ότι αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου (περίπτωση θανάτου, βαρείας ασθενείας, μακράς απουσίας, λήξης θητείας, έκπτωσης κατά πρόβλεψη του καταστατικού ή του νόμου, παραίτησης, άρνησης άσκησης καθηκόντων, κωλυσιεργίας στο έργο τους κ.λπ) ο ειρηνοδίκης διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον (άρθρα 69 Α.Κ. και 786 Κ.Πολ.Δικ. και στην προκειμένη περίπτωση της Φορολογικής Διοίκησης.

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 αντίκλητο 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. Με το αριθμ. πρωτ. ΔΝΥ/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.

15. Επιπλέον, επισημαίνονται οι διατάξεις της ΠΟΛ 1188/6-9-2011 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών περί επίδοσης των καταλογιστικών πράξεων μέσω δικαστικών επιμελητών.

Επειδή , με τις διατάξεις του κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999), ορίζεται ότι:

α) στο άρθρο 50 του κώδικα Διοικητικής Δικονομίας :

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 πληρεξούσιους 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.

β) στο άρθρο 51:

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.

γ) στο άρθρο 52:

1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 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. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται.

2. Η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού.

δ) στο Άρθρο: 54 «Σε πρόσωπα γνωστής διεύθυνσης στην αλλοδαπή και σε πρόσωπα άγνωστης διαμονής».

1. Αν η διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας εκείνου τον οποίο αφορά η επίδοση, του νόμιμου αντιπροσώπου και του δικαστικού πληρεξουσίου του, η οποία έχει δηλωθεί, βρίσκεται στην αλλοδαπή, η επίδοση προς αυτούς, αν δεν υπάρχει αντίκλητος, γίνεται με παράδοση του επιδοτού εγγράφου στον Υπουργό Εξωτερικών ή στον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, ο οποίος οφείλει να το παραδώσει, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, σε εκείνον που αφορά η επίδοση, με έγγραφη απόδειξη, την οποία και υποχρεούται να διαβιβάσει στη γραμματεία του οικείου δικαστηρίου.

2. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη.».

Επειδή όπως αναφέρεται στη σχετική με το ζήτημα 539/2019 απόφαση του ΣτΕ “προκειμένου να χωρήσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως πρέπει, κατ’ αρχήν, να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή. Επομένως,

μόνον εφ' όσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή εφ' όσον ο τελευταίος αρνηθεί την παράδοσή τους προς έλεγχο στην φορολογική αρχή ή εφ' όσον δεν γνωστοποιήσει στην ανωτέρω αρχή κάθε μεταβολή της διευθύνσεως της κατοικίας ή έδρας αυτού, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεση του φορολογουμένου και ο έλεγχος των τηρηθέντων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, επιτρέπεται να καθορίσει η φορολογική αρχή εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως, απαιτείται, όμως, στην τελευταία αυτή περίπτωση, να βεβαιώνεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε προηγουμένως τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχειρήσεώς του".

Επειδή, από την με ημερομηνία θεώρησης 03/05/2017 έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτουν τα εξής :

α) Στις 08/08/2006 με το με αριθμό συμβόλαιο του συμβολαιογράφου
....., η εταιρεία μετατράπηκε σε μονοπρόσωπη ΕΠΕ με μοναδικό
εταίρο τον κάτοικο
Ελλάδα τον και διαχειριστή τον κάτοικο
....., ενώ μέχρι τότε διαχειριστής ήταν ο

β) στις 21-11-2016 ο έλεγχος θυροκόλλησε στην έδρα της ελεγχόμενης την με αριθ...../2016 πρόσκληση για παροχή πληροφοριών άρθρου 14 ν.4174/13.

Επίσης επέδωσε την ίδια πρόσκληση στον ως φορολογικό
εκπρόσωπο στην Ελλάδα του μοναδικού εταίρου

γ) το με αριθ.πρωτ...../2006 Σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν.4174/13 και ο με
αριθ...../...../2016 Προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, επιδόθηκε στις 07/12/2016
: α) στον ως φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα του μοναδικού
εταίρου β) στον ως διαχειριστή της
προσφεύγουσας μέχρι την 08/8/2006.

Επειδή όπως προκύπτει από την με την αρ...../2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου
..... η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη επιδόθηκε στις 29/05/2017 από τη δικαστική
επιμελήτρια της περιφέρειας του Εφετείου στο Δήμο
..... (σχετ. η/2017 έκθεση επίδοσης), λόγω του ότι η προσφεύγουσα
θεωρήθηκε ως «αγνώστου έδρας».

Επειδή στην με αριθ.6524/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ αναγράφεται ότι «...η
μεταγενέστερη της ενδικοφανούς προσφυγής κοινοποίηση της ίδιας πράξης την 04/08/2017 στον
διαχειριστή από την δεν δίνει νέα
προθεσμία άσκησης προσφυγής..»

Επειδή εν τέλει στον επιδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, όχι
όμως το με αριθ.πρωτ...../2006 Σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν.4174/13 και η με
αριθ...../...../2016 Προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ.

Επειδή από 10/8/2006 διαχειριστής της προσφεύγουσας είναι ο
κάτοικος

Η ιδιότητα αυτού ως διαχειριστή της ΕΠΕ δηλώθηκε στο σύστημα taxis στις 22/3/2017, με ημερομηνία έναρξης την **10/8/2006**, μεταβολή που ισχύει με το από 08/8/2006 και αριθ..... συμβόλαιο του συμβολαιογράφου που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ/2006, με το οποίο η προσφεύγουσα μετατράπηκε σε μονοπρόσωπη ΕΠΕ με μοναδικό εταίρο τον, κάτοικο και διαχειριστή τον

Επειδή η φορολογική αρχή είχε καταχωρήσει την ιδιότητα αυτή του διαχειριστή της ΕΠΕ στο σύστημα taxis στις **22/3/2017**, πριν την ημερομηνία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ήτοι την **03/05/2017**.

Επειδή, τόσο η δ/ση του μοναδικού μετόχου της προσφεύγουσας, όσο και η δ/ση του διαχειριστή αυτής ήταν γνωστή στη φορολογική Διοίκηση.

Επομένως ο πρώτος λόγος που προβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, γίνεται αποδεκτός και παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται από τα άρθρα 5,14 και 28 του Ν. 4174/2013, και συνίσταται στην κοινοποίηση εγγράφων της προδικασίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του ν.4174/2013(ΚΦΔ) και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή:

Α) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 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.

Β) 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 ακύρωσή 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 επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 31-7-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ΚΒΣ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.