



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 10.11.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2332

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 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία '.....', με Α.Φ.Μ., με έδρα το ΔΗΜΟ, επί της οδού αρ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται, κατά: **1)** της υπ' αριθ. /**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **2)** της υπ' αριθ. /**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **3)** της υπ' αριθ. /**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 6 της Π.Ν.Π. (ΦΕΚ Α΄ 75/30.03.2020), και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με βάση τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού {αριθμός εντολής ελέγχου/2006}, εκδόθηκαν τα με αριθμ.,,/2007 φύλλα ελέγχου Παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών που έχουν καταβληθεί σε ελεύθερους επαγγελματίες τα οποία αφορούν τις διαχειριστικές χρήσεις 2001, 2002 & 2003 αντίστοιχα. Η κοινοποίηση των ανωτέρω φύλλων έγινε την 19/3/2007.

Ο προσφεύγων Οργανισμός κατέθεσε τις με αριθμό,,/2007 προσφυγές - αιτήσεις συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, κατά των ως άνω πράξεων καθώς και πρόσθετους λόγους με αριθμό κατάθεσης,,/2013 αντίστοιχα.

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο – Τμήμα 7ο με τις υπ’ αριθμ./2014,/2014 και/2014 αποφάσεις «Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς».

Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) διαδικασία, όπως περαιτέρω αυτή διευκρινίζεται στο άρθρο 1 περίπτωση 95 της υπ’ αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (ΦΕΚ 478Β΄/26-2-2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων περί «Μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», και σύμφωνα με την παρ.10 του άρθρ. 50 του Ν.4223/13 στις 30/10/2014 κοινοποίησε στον προσφεύγοντα Οργανισμό την με αριθμ. πρωτ./2014 πρόσκληση προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί των διοικητικών πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος του και για τις οποίες εκδόθηκαν οι υπ’ αριθμ./2014,/2014 και/2014 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα 7°.

Ο προσφεύγων Οργανισμός με την από 04/11/2014 υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου του δεν αποδέχτηκε τις προσβαλλόμενες πράξεις για τις οποίες εκδόθηκαν οι ως άνω δικαστικές αποφάσεις.

Η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., διαβίβασε τις ανωτέρω αποφάσεις και τον σχετικό φάκελο στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με το με αριθμ. πρωτ./2014 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ..... ΕΙ 2014 ΕΜΠ/07-08-2014) έγγραφο, για τις δικές της ενέργειες.

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, με τις υπ’ αρ.,,/2015 αποφάσεις, απέρριψε τις ως άνω,,/2007 προσφυγές - αιτήσεις συμβιβασμού και ανέπεμψε τις υποθέσεις για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα 7ο, σύμφωνα με τις ως άνω αποφάσεις του.

Ακολουθώντας, με τις, & Αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 6° Μονομελές), έγιναν εν μέρει δεκτές οι με αριθμό,,/2007 προσφυγές της προσφεύγουσας εταιρείας, ακυρώθηκαν,,/2007 φύλλα ελέγχου Παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών που έχουν καταβληθεί σε ελεύθερους επαγγελματίες τα οποία αφορούν τις διαχειριστικές χρήσεις 2001, 2002 & 2003 αντίστοιχα, και ανέπεμψε τις υποθέσεις στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα.

Στο σκεπτικό των ανωτέρω αποφάσεων του ΔΠΑ αναφέρεται μεταξύ άλλων: “9. η πιο πάνω ημερήσια διαταγή, ως κανονιστική πράξη που δεν δημοσιεύθηκε, είναι ανυπόστατη και, συνεπώς, ακύρως εκχωρήθηκε δι’ αυτής στην Υποδιευθύντρια Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και υπάλληλο του Κλάδου ΠΕ/Α Εφοριακών υπαλλήλων,, η αρμοδιότητα υπογραφής με εντολή Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μεταξύ άλλων, και των πάσης φύσεως καταλογιστικών πράξεων του άρθρου 58 του ν. 2238/1994. Κατά συνέπεια, το Δικαστήριο κρίνει ότι το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών που έχουν καταβληθεί σε ελεύθερους επαγγελματίες, που δεν φέρει την υπογραφή της, μόνης αρμόδιας να το υπογράψει, Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αλλά την υπογραφή της ανωτέρω Υποδιευθύντριας Ελέγχου της αυτής Δ.Ο.Υ., έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο και πρέπει να ακυρωθεί, κατά το βάσιμο σχετικό λόγο της προσφυγής, παρελκούς ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών λόγων αυτής. Ωστόσο, το αίτημα περί επιστροφής στην προσφεύγουσα του ποσού που έχει θεβαιωθεί σε βάρος της, βάσει του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου, πρέπει να απορριφθεί, καθόσον η ίδια δεν επικαλείται, ούτε προσκομίζει οποιοδήποτε αποδεικτικό έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι έχει καταβάλει το οικείο ποσό.

10. Επειδή, κατ’ ακολουθίαν των ανωτέρω, η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτή, να ακυρωθεί το υπ’ αριθμ. φύλλο ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών που έχουν καταβληθεί σε ελεύθερους επαγγελματίες, χρήσης, της Προϊσταμένης της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Χολαργού και να αναπεμφθεί η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προκειμένου να ενεργήσει προβλεπόμενα στο εδάφιο 1 της παρ. 3 του άρθρου 79 του Κωδ.Διοικ.Δικ.....”

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι με αριθμό, &/2019 εντολές ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας έκδοσης των ανωτέρω φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών που έχουν καταβληθεί σε ελεύθερους επαγγελματίες για τις διαχειριστικές χρήσεις 2001, 2002 & 2003, καθώς και για την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας σύμφωνα με το σκεπτικό των ως άνω Αποφάσεων του ΔΠΑ.

Προς τούτο εκδόθηκαν οι, &/2020 πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών διαχειριστικών χρήσεων 2001, 2002 & 2003 αντίστοιχα.

1) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου 25.238,45 €, και πρόσθετος φόρος μη δήλωσης 26.437,27 €, ήτοι συνολικά 51.675,72 €.

2) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου 25.123,69 €, και πρόσθετος φόρος μη δήλωσης 26.317,08 €, ήτοι συνολικά 51.44,77 €.

3) Με την υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, διαχειριστικής χρήσης 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου 565,55 €, και πρόσθετος φόρος μη δήλωσης 592,42 €, ήτοι συνολικά 1.157,97 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Μη νόμιμη κοινοποίηση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει φόρους και πρόστιμα, κατ’ επανάληψη της διαδικασίας.

2. η φορολογική αρχή αναιτιολόγητα καταλόγισε σε βάρος της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας τον επίμαχο φόρο.

3. το συνολικό ποσό των επιβληθέντων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων εις βάρος της μη κερδοσκοπικής εταιρείας, η οποία στερείται παντελώς κεφαλαίων, είναι καταχρηστικό, καταπιεστικό και αντίκειται στις διατάξεις του Συντάγματος και την αρχή της αναλογικότητας.

4. εσφαλμένος υπολογισμός του προστίμου του άρθρου 72 παρ. 17 του ν. 4174/2013. Εφαρμογή της ευνοϊκότερης κύρωσης του προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α’ 170), 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 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 άρθρου 5. Κοινοποίηση πράξεων του Ν. 4174/2013 , ορίζουν, ότι:

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

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 την ΠΟΛ.1249/1.12.2014 με θέμα: 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 -

υπερμερείας 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.)

“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:.....

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”.

Επειδή, στη παράγραφο 1 του άρθρου 5 ν. 4174/2013 προβλέπονται διαζευκτικά οι δυνατοί τρόποι κοινοποίησης σε φυσικό πρόσωπο, ανάμεσα σε αυτούς και η κοινοποίηση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999), ορίζουν, ότι:

“Άρθρο 47. Γενικές διατάξεις

1. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παρ. 3, η επίδοση επιτρέπεται οπουδήποτε και οποτεδήποτε βρεθεί το πρόσωπο προς το οποίο αυτή μπορεί να γίνει.....

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 55. Θυροκόλληση

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α) 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, 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 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.

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.

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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει ότι, στις 16.03.2020 έγινε θυροκόλληση των/2020 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, με τα των συνημμένων εκθέσεων μερικού ελέγχου φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών (επανάληψη διαδικασίας).

Επειδή, για τις ως άνω θυροκολλήσεις έγινε ξεχωριστή “έκθεση επίδοσης”, όπου μεταξύ άλλων αναγράφεται: “σήμερα στις 16 του μήνα Μαρτίου του έτους 2020 ημέρα Δευτέρα και ώρα 17:00, ο υπογράφων , εφοριακός υπάλληλος , μετά....., πήγα να επιδώσω στον του , ΜΕ ΑΦΜ....., με διεύθυνση κατοικίας στην οδό αριθμό , του Δήμου , ως Διαχειριστής της με ΑΦΜ..... Τη με αρ. Οριστική πράξη Έτους..... ποσού.... Με συνημμένη την έκθεση μερικού ελέγχου και αφού δεν βρήκα αυτόν στην πιο πάνω διεύθυνση, ούτε άλλο σύνικο συγγενή ή μέλος του προσωπικού ή άλλο σύνικο, θυροκόλλησα

τα παραπάνω, αφού πρώτα τα εσώκλεισα σε αδιαφανή φάκελο, στην κύρια είσοδο, παρουσία του μάρτυρα , κάτοχο του υπ' αρ . ΑΔΤ , ο οποίος έχει τη ιδιότητα του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ ,.....”

Επειδή, η κοινοποίηση των υπό κρίση πράξεων συντελέσθηκε νόμιμα σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι: “1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

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

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, η κοινοποίηση των με αριθμό/2019,/2019, και/2019 αποφάσεων του ΔΠΑ, διενεργήθηκε την 03.04.2019 και η επίδοση των υπό κρίση πράξεων συντελέστηκε την 16.03.2020, ήτοι εντός του χρόνου παραγραφής, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα οργανισμού περί μη νόμιμης κοινοποίησης εντός του χρόνου παραγραφής, δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.,

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994, (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 58.Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθερίων επαγγελματιών

“1.Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών”

Άρθρο 59.Απόδοση του φόρου με διμηνιαίες δηλώσεις

1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 14, των περιπτώσεων α', ε' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56,57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση,

6.Σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης ή εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 86 και 87, με ενιαίο φύλλο ελέγχου που εκδίδεται μετά τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της οριστικής δήλωσης, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 67 για τον προσωρινό έλεγχο. Επίσης, όταν συντρέχει περίπτωση, επιβάλλονται και οι λοιπές κυρώσεις του παρόντος.

Άρθρο 66.Φορολογικός έλεγχος

1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

Άρθρο 68.Έκδοση φύλλων ελέγχου

“1.Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.....”

Επειδή, σύμφωνα με την από 26/02/2007 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού , την οποία πλήρως υιοθέτησε ο παρών έλεγχος με την από 11.03.2020 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών, διαπιστώθηκε ότι: Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος Οργανισμού διαπιστώθηκε ότι κατέβαλε στην διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2001 συνολικές αμοιβές 141.335,28 ευρώ (48.160.000 δρχ) και παρακράτησε τον φόρο (20%) συνολικού ύψους 28.267,05 (9.632.000 δρχ). Από την σύγκριση των αριθμητικών δεδομένων των βιβλίων που τηρήθηκαν και των δηλώσεων που υπεβλήθησαν, προέκυψε ότι αποδόθηκε φόρος 3.028,61 ευρώ (1.032.000 δρχ) αντί του ορθού 28.267,05 ευρώ (9.632.000 δρχ) ήτοι δεν αποδόθηκε φόρος συνολικού ποσού 25.238,44 (8.600.000 δρχ).

Επειδή, σύμφωνα με την από 26/02/2007 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού , την οποία πλήρως υιοθέτησε ο παρών έλεγχος με την από 11.03.2020 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών, διαπιστώθηκε ότι: Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων της προσφεύγουσας που τηρήθηκε στην χρήση 1/1-31-12-2002 διαπιστώθηκε ότι αυτή κατέβαλε σε ελεύθερους επαγγελματίες (ηθοποιούς, μουσικούς, κτλ) στην προαναφερθείσα διαχειριστική περίοδο, συνολικές αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών συνολικού ποσού 125.618,46 ευρώ για το οποίο δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις και δεν αποδόθηκε ο αναλογών φόρος 20% ήτοι το ποσό των 25.123,69 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την από 26/02/2007 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού , την οποία πλήρως υιοθέτησε ο παρών έλεγχος με την από 11.03.2020 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών, διαπιστώθηκε ότι: Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων του προσφεύγοντος Οργανισμού που τηρήθηκε στην χρήση 1/1-31-12-2003 διαπιστώθηκε ότι κατέβαλε σε ελεύθερους επαγγελματίες (ηθοποιούς, μουσικούς, κτλ) στην προαναφερθείσα διαχειριστική περίοδο, συνολικές αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, συνολικού ποσού 2.827,76 ευρώ για το οποίο δεν υπεβλήθησαν δηλώσεις και δεν αποδόθηκε ο αναλογών φόρος 20% ήτοι το ποσό των 565,55 ευρώ.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 72.Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)

“17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22-12-2017), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 49. Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

“1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο”.

Επειδή, η προσαύξηση στις υπό κρίση πράξεις υπολογίσθηκε σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος οργανισμού, δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις προαναφερόμενες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./12.06.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’ , με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

1) της υπ’ αριθ./**2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών διαχειριστικής χρήσης 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ: 51.675,72

2) της υπ’ αριθ./**2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών διαχειριστικής χρήσης 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ: 51.440,77

3) της υπ’ αριθ./**2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθερίων Επαγγελματιών διαχειριστικής χρήσης 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ: 1.157,97

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.