



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: 2333

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: της υπ' αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικής χρήσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστικής πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με βάση τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού {αριθμός εντολής ελέγχου/2006}, εκδόθηκε η με αριθμ./2007 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., η οποία αφορά τη διαχειριστική χρήση 2005. Η κοινοποίηση του ανωτέρω φύλλου έγινε την 19/3/2007.

Ο προσφεύγων Οργανισμός κατέθεσε τη με αριθμό/2007 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, κατά της ως άνω πράξης καθώς και πρόσθετους λόγους με αριθμό κατάθεσης/2013.

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο – Τμήμα 7ο με την υπ' αριθμ./2014 απόφαση «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 της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος του και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα 7°.

Ο προσφεύγων Οργανισμός με την από 04/11/2014 υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου του δεν αποδέχτηκε την προσβαλλόμενη πράξη για την οποία εκδόθηκε η ως άνω δικαστική απόφαση.

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

Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, με την υπ' αρ./2015 απόφαση, απέρριψε την ως άνω/2007 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού και ανέπεμψε την υπόθεση για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα 7ο, σύμφωνα με την ως άνω απόφασή του.

Ακολουθως, με την Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 6° Μονομελές), έγινε εν μέρει δεκτή η με αριθμό/2007 προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας, ακυρώθηκε τη υπ' αρ./2007 απόφαση επιβολής προστίμου το οποίο αφορά τη διαχειριστική χρήση 2005, και ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα.

Στο σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης του ΔΠΑ αναφέρεται μεταξύ άλλων: "9. Επειδή, με βάση τα πραγματικά περιστατικά που παρατέθηκαν και τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν, λαμβάνονται υπόψη τα εξής: Η φορολογική αρχή δεν προσκόμισε έγγραφα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού ήταν απύσχα ή κωλύοταν να υπογράψει την ένδικη καταλογιστική πράξη. Το γεγονός δε αυτό ανάγεται στη σφαίρα δράσης και γνώσης του Κράτους και όχι του διοικουμένου (πρβλ. ΣτΕ 2064/2014 5η σκ.), το οποίο εφόσον προβλήθηκε σχετική αμφισβήτηση από την προσφεύγουσα, όφειλε να αποδείξει η φορολογική αρχή, φέρουσα σχετικώς το δικονομικό βάρος (βλ. ΔΕφΑΘ 265/2019). Επομένως, ανεξαρτήτως αν η Υποδιευθύντρια Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού είχε, κατά νόμο, δικαίωμα αναπλήρωσης της αρμόδιας Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ., όπως προβάλλεται από το

καθ' ου, δεν προκύπτει, εν προκειμένω, ότι η τελευταία, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, απουσίαζε ή κωλυόταν να ασκήσει τα καθήκοντά της, ώστε να χρήζει αναπλήρωσης. Περαιτέρω, η υπ' αριθμ./2006 ημερήσια διαταγή της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ως μεταβιβαστική πράξη, η οποία έχει κανονιστικό χαρακτήρα, δεν απέκτησε νόμιμη υπόσταση, καθώς δεν προκύπτει ότι δημοσιεύθηκε, ως όφειλε, στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, ενόψει του ότι, κατά τον κρίσιμο χρόνο, δεν προβλεπόταν δημόσια γνωστοποίηση αυτής, με άλλο πρόσφορο μέσο. Ως εκ τούτου, η παραπάνω ημερήσια διαταγή, δυνάμει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από την Υποδιευθύντρια Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, είναι ανυπόστατη και δεν δύναται να προσδώσει σε αυτήν αρμοδιότητα υπογραφής (βλ. υπ' αριθμ. 5 σκέψη). Κατόπιν των ανωτέρω, το Δικαστήριο κρίνει ότι η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, είναι μη νόμιμη, ως εκδοθείσα από αναρμόδιο όργανο, όπως βασίμως προβάλλεται από την προσφεύγουσα, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων που αναπτύσσονται με την προσφυγή και τους πρόσθετους λόγους αυτής.

10. Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, πρέπει να γίνει δεκτή η προσφυγή, να ακυρωθεί η υπ' αριθμ./2007 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και να αναπεμφθεί η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ., κατ' άρθρο 79 παρ. 3 του Κ.Δ.Δ., προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα.....”

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αριθμό/2019 εντολή ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας έκδοσης της ανωτέρω απόφασης επιβολής προστίμου για τη διαχειριστική χρήση 2005, καθώς και για την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας σύμφωνα με το σκεπτικό της ως άνω Απόφασης του ΔΠΑ.

Προς τούτο εκδόθηκε η/2020 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής χρήσης 2005.

Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής χρήσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό προστίμου 300,00 € λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 61, 64 και 107 ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, 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. ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης εκ μέρους της φορολογικής αρχής της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

3.μη νόμιμη έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου, λόγω μη υποχρέωσης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005.

4. 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.

5. σύμφωνα με την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης κύρωσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης, η επιβληθείσα κύρωση με τη μορφή του προστίμου κατ' άρθρο 4 του ν. 2523/19975 πρέπει να αντικατασταθεί από νεότερη και ελαφρύτερη κύρωση με τη μορφή προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' 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 - 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.)

“**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 της/2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρ. 4 ν. 2523/1997, με τα της συνημμένης έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου εισοδήματος (επανάληψη διαδικασίας).

Επειδή, για την ως άνω θυροκόλληση έγινε “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 της με αριθμό/2019 απόφασης του ΔΠΑ, διενεργήθηκε την 03.04.2019 και η επίδοση της υπό κρίση πράξης 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. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 62.Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων

“1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, **με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις**, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου”.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20.11.2015

“..... α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις.

Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ενώ οι ουσιαστικές παραβάσεις συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την είσπραξη επιστροφής φόρου, και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου.....

Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας, που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα / πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του ν.2238/94 σε φόρο υπόκεινται οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 παρ.1 περ. α του ν.2238/1994 οι υπόχρεοι του άρθρου 10 του ιδίου νόμου, μεταξύ των οποίων και η αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε5) στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ως εξής: Μέχρι την 1^η Απριλίου του οικείου οικονομικού έτους, αν η εταιρία ή η κοινοπραξία ή η κοινωνία δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 4. Πρόστιμα

“1.Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.....”

Άρθρο 9.Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς

“1.Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη Φυσικού προσώπου και στις εταιρίες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου. Στις κοινοπραξίες επιτηδευματιών, κοινωνίες αστικού δικαίου και αστικές εταιρίες το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη τους, το καθένα από τα οποία ευθύνεται εις ολόκληρον.....

2.Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.....”

Επειδή, για την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη, μετά την έκδοση της με αρ./2019 εντολής μερικού ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής για Επανάληψη Διαδικασίας βάσει της υπ' αρ./2019 Απόφασης του ΔΠΑ, ο παρών φορολογικός έλεγχος εξέδωσε την υπό κρίση πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος, αποκλειστικά με βάση το ανωτέρω διατακτικό, και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2γ.

Επειδή, πρόκειται περί διαδικαστικής παράβασης, λόγω μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων του προσφεύγοντα οργανισμού, που απορρέουν από τις ως άνω διατάξεις του ν. 2238/94 λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστική χρήση 2005) οι ισχυρισμοί περί μη τήρησης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

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:

της υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής χρήσης 2005, 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: 300,00 €

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.