



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 06/10/2020

Αριθμός απόφασης: 2146

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2001, β) της υπ' αριθμ. /05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2002, γ) της υπ' αριθμ. /05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2003, δ) της υπ' αριθμ. /05-12-2016 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2008, ε) της υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2010, στ) της υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2011, ζ) της υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2012, και η) της υπ' αριθμ./05-12-2016 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 05/12/2016 οικείες εκθέσεις πλήρους φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και φορολογικού ελέγχου ΚΒΣ Προστίμων Ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

7. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2017 ΕΜΠ / 03-08-2017 υπόμνημα της προσφεύγουσας.

8. Την υπ' αριθμ. 4543/04-09-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

9. Τη με αριθμ. καταχώρησης/16-10-2017 δικαστική προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της υπ' αριθμ. 4543/04-09-2017 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

10. Την υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Δ' Τριμελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ. . 4543/04-09-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά των υπ' αριθμ./05-12-2016,/05-12-2016,/05-12-2016,/05-12-2016,/05-12-2016,/05-12-2016,/05-12-2016 και/05-12-2016 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2001, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 33.059,76 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 10.409,46 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 52.163,09 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **95.632,28 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

β) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2002, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 28.993,05 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 9.792,02 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 46.542,08 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **85.327,15 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

γ) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2003, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 16.857,98 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 515,88 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 20.848,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **38.222,49 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

δ) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2008, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 193.319,07 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 447,56 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 232.519,96 ευρώ πλέον εισφοράς παρ. 2 άρθρου 18 ν. 3758/2009 ποσού 13.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **439.286,59 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

ε) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 286.242,40 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 301,95 πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 343.853,22 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 7.324,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **637.722,33 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

στ) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 46.289,58 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 55.547,50 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.997,38 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **106.834,46 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

ζ) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2012,

καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 52.305,21 ευρώ πλέον πιστωτικού ποσού 144,59 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 62.939,76 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.409,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **120.798,56 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

η) Με την υπ' αριθμ./05-12-2016 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **2.500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, διότι κλήθηκε εγγράφως να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της και δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών και στοιχείων και δε συνεργάστηκε κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 05/12/2016 εκθέσεων πλήρους φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και φορολογικού ελέγχου ΚΒΣ Προστίμων Ν.4337/2015 της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./25-1-2013 εντολής πλήρους φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου στις 11/12/2013 ταχυδρομήθηκε με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα γνωστοποίηση της παρ. 5 του άρθρου 37 του ν. 4141/2013 και ακολούθως η προσφεύγουσα αναζητήθηκε, προκειμένου να ελεγχθεί, αλλά αυτό δεν κατέστη δυνατό. Στη συνέχεια, ο έλεγχος, θεωρώντας ότι εξαντλήθηκαν όλα τα περιθώρια για την ανεύρεση της προσφεύγουσας, θυροκόλλησε στις 28/09/2016 τη με αριθμ./28-09-2016 πρόσκληση – αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ΚΦΔ στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση στο Taxis στη Βουλιαγμένη. Εντός της ταχθείσας προθεσμίας η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και κατόπιν τούτου, θυροκολλήθηκαν στη διεύθυνση, το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του ΚΦΔ και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος των ένδικων οικονομικών ετών (σχετικές οι με αριθμ. και/08-11-2016 εκθέσεις επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας του Πρωτοδικείου Αθηνών). Ακολούθως:

α) σε βάρος της προσφεύγουσας εκδόθηκε η με αριθμ./05-12-2016 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο για παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και ε' του ΚΦΔ, με την αιτιολογία ότι δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και στοιχείων και δε συνεργάστηκε κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου,

β) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς τα αποτελέσματα των χρήσεων 2000-2002, με προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους κατά 50% και διπλασιασμό του, με το σκεπτικό ότι ο έλεγχος δε δύναται να προβεί στις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, διότι οι ανωτέρω αποδιδόμενες παραλείψεις, ως ουσιώδεις, επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων της και τα καθιστούν ανακριβή κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 30 του ΚΒΣ, και

γ) για τις χρήσεις 2003 έως 2011 έγινε προσδιορισμός του εισοδήματος της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα στοιχεία και τις δηλώσεις που είχε στην διάθεση του ο έλεγχος, και συγκεκριμένα

με βάση τα τεκμήρια και τα πραγματικά της εισοδήματα, όπως αυτά προέκυψαν μέσω των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που είχε υποβάλει, ενώ ο έλεγχος δεν αναγνώρισε οποιοδήποτε εισόδημα ή δαπάνη πραγματική, η οποία δεν πιστοποιείται από αντίστοιχο παραστατικό στοιχείο, συμπεριλαμβανομένης τοκοχρεωλυτικής απόσβεσης δανείου 1.360.035,97 ευρώ κατά το οικονομικό έτος 2010, καθόσον η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο στον έλεγχο.

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οι οποίες θυροκολλήθηκαν στη διεύθυνση στις 06/12/2016 από την προαναφερθείσα δικαστική επιμελήτρια (σχετ. οι με αριθμ. και/2016 εκθέσεις επίδοσης).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2017 ΕΜΠ / 03-08-2017 υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εσφαλμένη κοινοποίηση των προσωρινών και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου.
- Κοινοποίηση της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 και της σχετικής εντολής ελέγχου, κατά παράβαση του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και των άρθρων 55-57 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προέβη σε μη νόμιμη κοινοποίηση τόσο των προσωρινών, όσο και οριστικών πράξεων προσδιορισμού του φόρου (μετά των συκοινοποιούμενων Σημειωμάτων και Εκθέσεων Πλήρους Φορολογικού Ελέγχου). Επιπλέον, η φορολογική αρχή προέβη και σε εσφαλμένη κοινοποίηση της αρχικής πράξης του φορολογικού ελέγχου, δηλαδή της κοινοποίησης του με αριθμ. πρωτ./28.09.2016 αιτήματος/πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, δυνάμει του οποίου την καλούσε εντός προθεσμίας τριών (3) ημερών να προσκομίσει τα απαραίτητα έγγραφα ενώπιόν της.
- Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/1994 περί εξολογιστικού προσδιορισμού ακαθάριστων και καθαρών εισοδημάτων, όπως ίσχυαν κατά τις ένδικες χρήσεις.
- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος και έκδοση σχετικής πράξης ταμειακής βεβαίωσης οικονομικών ετών 2001-2003 (χρήσεις 2000-2002).
- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο βιβλίων και στοιχείων και της σχετικής υποχρέωσης διαφύλαξης τους από το φορολογούμενο.
- Εσφαλμένη εφαρμογή μεθοδολογίας για τον σχηματισμό αναλυτικού πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής και του Υπομνήματός της η προσφεύγουσα προσκομίζει δικαιολογητικά έγγραφα, προκειμένου να ληφθούν υπόψη για τον ορθό υπολογισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών και την ακύρωση των οριστικών πράξεων διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που εκδόθηκαν σε βάρος της για τα οικονομικά έτη 2008, 2010, 2011 και 2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 και 2 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. 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 στο Έκτο Τμήμα-Γενικά Θέματα της Διαδικασίας Κεφάλαιο Γ'-Επιδόσεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται:

«Άρθρο 50 Προς ιδιώτες

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 πληρεξουσίους 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 διήμευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό αυτό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

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 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 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.

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 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

.....

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, εξάλλου, με την **ΠΟΛ. 1249/2014** 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.)” ορίζονται τα εξής:

«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.λ.π. είτε σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λ.π., 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.λ.π. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λ.π. 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. Σημειώνεται ότι υπάλληλος της αρχής που εξέδωσε την προς επίδοση πράξη δεν μπορεί να παραστεί ως μάρτυρας (ΣΤΕ 1279/2000).

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.

.....

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, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Δ' Τριμελές

«.....Αφενός, επομένως, ήταν γνωστό στον έλεγχο ότι δεν κατοικούσε στη δηλωθείσα από αυτήν διεύθυνση, αφετέρου βεβαιώνεται στην οικεία έκθεση ότι καταβλήθηκε κάθε προσπάθεια ανεύρεσής της, στο τηλέφωνό της, στις εταιρείες που εργάστηκε, καθώς και σε άλλες φορολογικές υπηρεσίες, πλην αυτό κατέστη αδύνατο. Εφόσον, λοιπόν, σε χρόνο πριν από τις επίμαχες επιδόσεις των καταλογιστικών πράξεων, είχε εξακριβωθεί ότι η προσφεύγουσα δεν είχε γνωστή διαμονή, και προκειμένου οι καταλογιστικές πράξεις να επιδοθούν νομίμως, έπρεπε κατά τις διατάξεις που εκτίθενται στη μείζονα σκέψη και την ερμηνεία τους, αλλά και κατά τις σχετικές διευκρινήσεις της εγκυκλίου ΠΟΛ 1249/1-12-2014, να παραδοθούν αυτές στο Δήμαρχο ή στον Πρόεδρο της Κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας και όχι να θυροκολληθούν, όπως εν προκειμένω, στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση. Και ναι μεν η προσφεύγουσα, ως φορολογούμενη, έχει τις ειδικότερες υποχρεώσεις των άρθρων 8 και 10 του ΚΦΔ, πλην η παράβαση των εν λόγω διατάξεων μπορεί μεν να επισύρει σε βάρος της πρόστιμο ή άλλες, ενδεχομένως, κυρώσεις και συνέπειες, όμως δεν αρκεί, αυτή και μόνη, να καταστήσει νόμιμη τη θυροκόλληση στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση προσώπου άγνωστης διαμονής.»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται από τα άρθρα 5, 14 και 28 του ν. 4174/2013, και συνίσταται στην κοινοποίηση: α) του αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, β) του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/13 και γ) των οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρων και προστίμων και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται:

«Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περ. γ' του ν. 4174/2013:

«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».

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, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

.....»

Επειδή, 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 ακύρωση 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 με ημερομηνία κατάθεσης 24/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας. Καλείται δε ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής, όπως ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης, λαμβάνοντας υπόψη του τις διατάξεις περί παραγραφής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.