



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1711/16-11-2020

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τις διατάξεις του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. πρώτο της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «*Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις*» (ΦΕΚ75Α/30-03-2020) (και της Ε.2043/06-04-2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς:**

α. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2015.**

β. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2015.**

γ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2016.**

δ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2016.**

ε. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2016.**

στ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2016.**

ζ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2017.**

η. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2017.**

θ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2017.**

ι. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2018.**

ια. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2018.**

ιβ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2018.**

ιγ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2018.**

ιδ. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2019.**

ιε. Με αριθμό/24-02-2020 για το **φορολογικό έτος 2019.**

6. Τις ως άνω δεκαπέντε (15) πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

8. Το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 08/10/2020 έγγραφο της Δ.Ε.Δ./ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ..
9. Το με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία 09/10/2020 έγγραφο του Τομέα Εξυπηρέτησης Πελατών της Διεύθυνσης Πωλήσεων της Κεντρικής Υπηρεσίας των Ελληνικών Ταχυδρομείων Α.Ε..
10. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από 30/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** Τ... Κ. **του** με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εκπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2015 έως 30/09/2015.

2.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2015 έως 31/12/2015.

3.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/03/2016.

4.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2016 έως 30/06/2016.

5.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2016 έως 30/09/2016.

6.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016.

7.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.

8.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.

9.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017.

10.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.

11.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018.

12.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2018 έως 30/09/2018.

13.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.

14.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019.

15.

Με την με αριθμό/24-02-2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019.

... προσφεύγ..... Κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 30/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Στο πλαίσιο της με αριθμό/...../20-11-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στην ατομική επιχείρησή τ..., για την επιστροφή Φ.Π.Α., κατά την διάρκεια του οποίου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, υπέβαλε εκπροθέσμως, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δεκαπέντε (15) τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για ισάριθμες φορολογικές περιόδους των φορολογικών ετών 2015 – 2019. Με τις εν λόγω δηλώσεις μεταφέρθηκαν οι εκροές από τον εσφαλμένο κωδικό 310 (εκροές απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης) στον ορθό κωδικό 349 (λοιπές εκροές χωρίς Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης), το δε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση όλων των φορολογικών περιόδων δεν διαφοροποιήθηκε με καμία από τις δεκαπέντε (15) τροποποιητικές δηλώσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή) παρ. 1 του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από την 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 στην 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 την συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και του άρθρου 2 παρ. 1 και 2 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1140Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για την 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», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας.

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 και εφεξής σε βάρος του από την Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013), οφείλει, πριν από την προσφυγή του στην Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας,

Άρθρο 2.

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής.

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών Αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή την συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.
2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στην φορολογική Αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, την διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.».

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Κοινοποίηση πράξεων) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) και παρ. 5 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.
2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
β) Αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.
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.».**

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1180/27-09-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης», ορίζεται ότι

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας και προκειμένου να κριθεί το κρίσιμο ζήτημα της εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής (ενδικοφανούς ή δικαστικής, κατά περίπτωση), σε υποθέσεις, για τον χειρισμό των οποίων έχουν δοθεί οδηγίες με την ΠΟΛ.1207/2017 εγκύκλιο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Όσον αφορά στην κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης σε φυσικό πρόσωπο, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι σε περίπτωση που η πράξη αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι αυτή έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα.
2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης στον φορολογούμενο.
3. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παραγράφου 2α του άρθρου 66 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), σχετικά με την προθεσμία άσκησης της δικαστικής προσφυγής, ορίζεται ότι στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα ημερών και η προθεσμία για την άσκησή της αρχίζει, σε περίπτωση ρητής πράξης, από την κατά νόμο επίδοση της πράξης σε αυτούς τους οποίους αφορά ή σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της.
4. Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, το οποίο κατοχυρώνεται και από την Ε.Σ.Δ.Α. (άρθρα 6 και 13), το δικαίωμα του πολίτη για παροχή έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια αποτελεί θεμελιώδες συνταγματικό δικαίωμα υπό την διατύπωση της «δίκαιης δίκης», αποτελεί δε θεμελιώδη αρχή του κράτους δικαίου (σχετ. και η Έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του άρθρου 5 του Ν.4174/2013). Επισημαίνεται, εξάλλου, ότι, κατά την νομολογία του Ε.Δ.Δ.Α. (Απόφαση Ε.Δ.Δ.Α. της 22/04/2010, Καμβύσης κατά Ελλάδας (αρ. προσφυγής 2735/2008), η απλή πιθανολόγηση ως προς την ημερομηνία από την οποία άρχισε να τρέχει η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου βοηθήματος, χωρίς να έχει προσδιοριστεί πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία ο χρόνος κατά τον οποίο ... προσφεύγ..... λαμβάνει πράγματι γνώση της ένδικης πράξης, συνιστά παραβίαση του άρθρου 6 της Ε.Σ.Δ.Α., εφόσον φράσσει στην πράξη την πρόσβασή του στην κατ'

ουσίαν εξέταση της υπόθεσής του.

5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με την διάταξη του άρθρου 5 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο, όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ.. Επομένως, σε αυτήν την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου έκτου (Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παρ. 4 εδ. πρώτο της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις» (ΦΕΚ75Α/30-03-2020) (και της Ε.2043/06-04-2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.) ορίζεται ότι

«Οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του Ν.4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από την 11^η Μαρτίου 2020 έως και την 31^η Μαΐου 2020 αναστέλλονται για εξήντα (60) ημέρες.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... ασκεί ατομική επιχείρηση από την 18/06/2015, για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε η με αριθμό/...../20-11-2019 εντολή ελέγχου Φ.Π.Α. για την ατομική επιχείρηση τ... προσφεύγο....., αναφορικά με την χρονική περίοδο από 18/06/2015 έως 30/09/2019, η οποία τ... κοινοποιήθηκε με το με αριθμό πρωτοκόλλου/22-11-2020 έγγραφο. Με το ίδιο έγγραφο γνωστοποιήθηκε στ...ν προσφεύγο..... η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. έως την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (άρθρο 19 παρ. 3 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018) και ισχύουν από την 17/01/2018 και ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Επειδή, μετά την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ... προσφεύγ.... υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες δεκαπέντε (15) τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για φορολογικές περιόδους των φορολογικών ετών 2015 – 2019, από τις οποίες προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ίδιο με εκείνο των προηγηθεισών οικείων αρχικών ή πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων:

1. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2015 έως 30/09/2015.
2. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2015 έως 31/12/2015.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 δεύτερη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/03/2016.
4. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2016 έως 30/06/2016.
5. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2016 έως 30/09/2016.
6. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2016 έως 31/12/2016.
7. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017.

8. Την με αριθμό και ημερομηνία/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 30/09/2017.
9. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/28-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017.
10. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018.
11. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018.
12. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/07/2018 έως 30/09/2018.
13. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018.
14. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/01/2019 έως 31/03/2019.
15. Την με αριθμό και ημερομηνία υποβολής/27-12-2019 πρώτη τροποποιητική δήλωση για την φορολογική περίοδο από 01/04/2019 έως 30/06/2019.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς εκδόθηκαν δεκαπέντε (15) προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) με αριθμούς/24-02-2020 και/24-02-2020 για το φορολογικό έτος 2015,/24-02-2020,/24-02-2020,/24-02-2020 και/24-02-2020 για το φορολογικό έτος 2016,/24-02-2020,/24-02-2020 και/24-02-2020 για το φορολογικό έτος 2017,/24-02-2020,/24-02-2020,/24-02-2020 και/24-02-2020 για το φορολογικό έτος 2018 και/24-02-2020 και/24-02-2020 για το φορολογικό έτος 2019, με τις οποίες επιβλήθηκαν, σε βάρος τ... προσφεύγο....., ισάριθμα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. έκαστο ποσού 100,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή, αντιστοίχως, πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2015 έως 30/09/2015, δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2015 έως 31/12/2015, δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/03/2016 και πρώτων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/04/2016 έως 30/06/2016, από 01/07/2016 έως 30/09/2016, από 01/10/2016 έως 31/12/2016, από 01/04/2017 έως 30/06/2017, από 01/07/2017 έως 30/09/2017, από 01/10/2017 έως 31/12/2017, από 01/01/2018 έως 31/03/2018, από 01/04/2018 έως 30/06/2018, από 01/07/2018 έως 30/09/2018, από 01/10/2018 έως 31/12/2018, από 01/01/2019 έως 31/03/2019 και από 01/04/2019 έως 30/06/2019, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν και της ΠΟΛ.1119/22-06-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.).

Επειδή, οι ανωτέρω δεκαπέντε (15) προσβαλλόμενες πράξεις **κοινοποιήθηκαν νομίμως στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση** τ... προσφεύγο..... (αριθμός πρωτοκόλλου εξερχόμενου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς/12-03-2020) δια της με αριθμό **RE.....GR συστημένης επιστολής** μέσω των **Ελληνικών Ταχυδρομείων Α.Ε..**

Επειδή, από την Υπηρεσία μας διαβιβάστηκε στα «Ελληνικά Ταχυδρομεία Α.Ε.» το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 08/10/2020 έγγραφο, με το οποίο ζητήθηκε το ιστορικό της με αριθμό RE.....GR ανωτέρω συστημένης επιστολής. Σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου, ο Τομέας Εξυπηρέτησης Πελατών της Διεύθυνσης Πωλήσεων της Κεντρικής Υπηρεσίας των Ελληνικών Ταχυδρομείων Α.Ε. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία 09/10/2020 έγγραφο (εισερχόμενο με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ και ημερομηνία 12/10/2020), με το οποίο μας γνωστοποίησε ότι η ανωτέρω επιστολή **παραδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς (αποστολέα) στο Κεντρικό Κατάστημα Καλαμαριάς των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. την 13/03/2020**, αφίχθη στην Μονάδα Διανομής Καλαμαριάς την 16/03/2020, την ίδια ημέρα (16/03/2020) και αφού δεν κατέστη δυνατή η επίδοσή της στ...ν προσφεύγο..... (παραλήπτ.....) παραδόθηκε σχετικό

ειδοποιητήριο και, τελικώς, **επιδόθηκε στ...ν προσφεύγο..... την 19/03/2020** στο Κεντρικό Κατάστημα Καλαμαριάς.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, δυνάμει των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), **η κοινοποίηση των ανωτέρω δεκαπέντε (15) προσβαλλόμενων πράξεων θεωρείται ότι συντελέστηκε την 30/03/2020**, ημέρα της εβδομάδας **Δευτέρα**, η δε **ανατρεπτική προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής**, κατά των εν λόγω πράξεων, **εκκίνησε** από την επομένη της συντέλεσης της κοινοποίησης αυτών στ...ν προσφεύγο....., ήτοι από την **31/03/2020**, ημέρα της εβδομάδας **Τρίτη**, **έληξε το πρώτον την 29/04/2020**, ημέρα της εβδομάδας **Τετάρτη**, με την συμπλήρωση των τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της κοινοποίησης, **ωστόσο**, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. πρώτο της από 30/03/2020 προαναφερθείσας Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (και της Ε.2043/06-04-2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.), **ανεστάλη για εξήντα (60) ημέρες**, ήτοι **έως την 29/06/2020**, ημέρα της εβδομάδας **Δευτέρα**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση **ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπροθέσμως** κατά την **30/06/2020**, ημέρα της εβδομάδας **Τρίτη**, ήτοι **μετά την εκπνοή της ανατρεπτικής προθεσμίας της 29/06/2020** και, συνεπώς, **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη ως απαράδεκτης λόγω εκπρόθεσμης άσκησης** της με ημερομηνία κατάθεσης **30/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του** με **Α.Φ.Μ.:**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στ...ν υπόχρε... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.