



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/02/2022

Αριθμός απόφασης: 555

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. 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. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από **22/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου ενεργούντος υπό την ιδιότητα του ως ευθυνόμενου προσώπου για την εταιρεία με την επωνυμία ΑΦΜ κατά της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω πράξη καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 23/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, ενεργούντος υπό την ιδιότητα του ως ευθυνόμενου προσώπου για την εταιρεία με την επωνυμία, με ΑΦΜ, 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 την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας κύριος φόρος ποσού 242.360,37 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης ποσού 121.180,19 €, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 1.600,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 365.140,56 €.

Στην εταιρεία με την επωνυμία και ΑΦΜ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α στο φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με την/2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών. Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε με αφορμή το υπ' αριθμ. ΕΜΠ/2019 (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών ΕΜΠ...../2020) Δελτίο Πληροφοριών της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε., με το οποίο διαβιβάστηκε η με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2014 έγγραφη επώνυμη καταγγελία η οποία είχε υποβληθεί στην Ειδική Γραμματεία του Σ.Δ.Ο.Ε.

Μετά την έκδοση της ως άνω εντολής ελέγχου, εκδόθηκε με αρ. πρωτ./2020 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4172/2003 καθώς και η με αρ. πρωτ./2020 γνωστοποίηση, τα οποία επιδόθηκαν σε υπάλληλο της εταιρείας στη διεύθυνση, και στον προσφεύγοντα με τη μέθοδο της επίδοσης στο Δήμαρχο της περιοχής όπου ανήκει η έδρα του (Δήμος).

Λόγω του ότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα λογιστικά αρχεία και τα εκδοθέντα στοιχεία της ως άνω εταιρείας, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις ήταν αδύνατες και ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη όπως αυτά προέκυψαν με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και 27 του Ν. 4174/2013 ήτοι τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ή τις υποβαλλόμενες καταστάσεις των αντισυμβαλλομένων του άρθρου 14 παρ. 3 του Ν. 4174/2013, χωρίς να αναγνωρίσει τις δαπάνες της, όπως αυτές προέκυψαν από τις ως άνω καταστάσεις.

Τα αποτελέσματα του ελέγχου αποτυπώθηκαν στο με αριθμό/2020 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/13 και στη συνέχεια συντάχθηκε η ημερομηνία θεώρησης 23/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑ.Ε. Αθηνών και εκδόθηκε η υπό κρίση οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/13 κοινοποιήθηκε με θυροκόλληση στην έδρα της εταιρείας στις 19/11/2020 και στον δήμο για τον προσφεύγοντα, ως αγνώστου διαμονής. Επίσης, η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κοινοποιήθηκαν με θυροκόλληση στην έδρα της εταιρείας την 30^η/12/2020 και με επίδοση στον δήμο για τον προσφεύγοντα, ως αγνώστου διαμονής την 31^η/12/2020.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενος ότι:

- Ακυρότητα όλης της διαδικασίας καθώς και όλων των γενομένων γνωστοποιήσεων και επιδόσεων, λόγω έλλειψης εκπροσώπησης της εταιρείας της εταιρείας κατόπιν λήξεως της θητείας του ΔΣ στις 31.12.2014.
- Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας/παραβίαση δικαιώματος δικαστικής ακρόασης λόγω μη προηγούμενης νόμιμης διενέργειας κοινοποιήσεων/επιδόσεων προς εμένα και την εταιρεία – πλήρης άγνοια ως προς την όλη διαδικασία φορολογικού ελέγχου.
- Πλήρως ανατιολόγητο των εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου, άλλως πλημμελής και ελλιπής αιτιολογία.
- Παραβίαση του άρθρου 27 Ν.4174/2013 και του άρθρου 28 Ν.4172/2013 λόγω μη εφαρμογής των μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και λόγω μη χρήσης όλων των στοιχείων που ήταν διαθέσιμα στη φορολογική αρχή.
- Εσφαλμένη εκτίμηση – πλάνη περί τα πράγματα.

Επειδή, η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή, εξετάζεται από την υπηρεσία μας ως εμπρόθεσμη, καθόσον κρίνεται με την παρούσα απόφαση, ότι για τη κοινοποίηση της υπό κρίση οριστικής πράξεως στον προσφεύγοντα δεν έτυχαν τη σωστή εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, βάσει του οποίου διενεργήθηκε η επίδοση αυτής στον Δήμο Παλλήνης ως αγνώστου διαμονής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013:

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

2.....

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν.3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της

κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

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

«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:

«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.

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 παράιτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης».

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

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

Γ. Με την αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ.1125/16.4.2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων

Εσόδων (ΦΕΚ 1171/7.5.2014 τεύχος Β') καθορίστηκαν οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των σχετικών με την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία δεν έχει τεθεί μέχρι σήμερα σε εφαρμογή.

Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής:

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας.
2. Στην περίπτωση που τα ως άνω πρόσωπα απουσιάζουν από την οικία τους το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή οποιονδήποτε από του συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.
3. Στην περίπτωση που τα παραπάνω πρόσωπα απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο.
4. Προκειμένου να είναι έγκυρη η επίδοση, όταν η παράδοση του επιδοτέου εγγράφου γίνεται κατά περίπτωση σε σύζυγο ή σύνικο κ.λπ. είτε σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ., προϋπόθεση είναι να μην ευρεθεί από το όργανο επιδόσεως, δηλαδή να απουσιάζει κατά την ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από την οικία ή το κατάστημα κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται η επίδοση (δηλαδή ο ίδιος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπος ή ο εκπρόσωπος ή ο δικαστικός πληρεξούσιος ή ο αντίκλητος αυτού) και να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία, μαζί με το όνομα και τη ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο ως συζύγου ή συνόικου κ.λπ. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λπ. Διευκρινίζεται περαιτέρω ότι σε περίπτωση που το επιδοτέο έγγραφο παραδίδεται σε σύνικο 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 σύνικοι συγγενείς ή υπηρέτες του.
5. Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση.
6. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.
7. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη.

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

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

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

10. Όταν πρόκειται για επίδοση σε νομικό πρόσωπο η επίδοση πρέπει να γίνεται στον κατά νόμο ή το καταστατικό εκπρόσωπό του (νόμιμο εκπρόσωπο) και μόνον επί μη ευρέσεως αυτού από το όργανο επίδοσης, δηλαδή επί απουσίας του νομίμου εκπροσώπου κατά την ημερομηνία και την ώρα της επίδοσης από το κατάστημα του νομικού προσώπου ή από τυχόν άλλο κατάστημα όπου αυτός εργάζεται, ή από την οικία του, αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, δύναται να γίνει η επίδοση με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του νομικού προσώπου ή σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λπ. του τυχόν άλλου καταστήματος όπου ο νόμιμος εκπρόσωπος εργάζεται, ή σε σύζυγο, σύνοικο κ.λπ. αν η επίδοση γίνεται στην οικία του νομίμου εκπροσώπου, με την προϋπόθεση να βεβαιώνεται ρητώς στην έκθεση επιδόσεως η μη εύρεση ή απουσία του νομίμου εκπροσώπου, μαζί με το όνομα και την ιδιότητα του παραλαμβάνοντος το έγγραφο.

11. Διευκρινίζεται ότι αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου (περίπτωση θανάτου, βαρείας ασθένειας, μακράς απουσίας, λήξης θητείας, έκπτωσης κατά πρόβλεψη του καταστατικού ή του νόμου, παραίτησης, άρνησης άσκησης καθηκόντων, κωλυσιεργίας στο έργο τους κ.λπ) ο ειρηνοδίκης διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον (άρθρα 69 Α.Κ. και 786 Κ.Πολ.Δικ. και στην προκειμένη περίπτωση της Φορολογικής Διοίκησης).

12. Σημειώνεται ότι αν το επιδοτέο έγγραφο αφορά περισσότερα πρόσωπα (π.χ. φύλλο ελέγχου επ' ονόματι αποβιώσαντος που εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων του), επιδίδεται χωριστά στον καθέναν, εκτός αν η επίδοση γίνεται σε κοινό αντίκλητο ή κοινό δικαστικό πληρεξούσιο, οπότε αρκεί η επίδοση ενός μόνο αντιγράφου. Σε κοινό νόμιμο αντιπρόσωπο περισσότερων ανικάνων διαδίκων αρκεί η επίδοση ενός μόνο αντιγράφου. Σε περίπτωση περισσότερων νόμιμων αντιπροσώπων, εκπροσώπων, δικαστικών

πληρεξούσιων ή αντικλήτων διαδίκου, αρκεί η επίδοση προς έναν από αυτούς, ακόμη και όταν, από το νόμο, το καταστατικό ή την πράξη διορισμού τους, προβλέπεται ότι αυτοί ενεργούν από κοινού.

13. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση, η οποία πρέπει να μνημονεύει : τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη (επίδοση ή θυροκόλληση), το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη καθώς και εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, την παραγγελία προς επίδοση, σαφή προσδιορισμό, από απόψεως χρόνου εκδόσεως και περιεχομένου, του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα (π.χ. αντίκλητος) με την οποία το παρέλαβε, καθώς και τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.

14. Με το αριθμ. πρωτ. ΔΝΥ Δ ΕΞ 2013/19-4-2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Παρακολούθησης Νομικών Υποθέσεων Ελέγχου και Αναγκαστικής Είσπραξης απεστάλησαν σχέδια αποδεικτικών επίδοσης, προκειμένου αυτά να χρησιμοποιούνται ως υποδείγματα από τις Δ.Ο.Υ. και τις λοιπές ελεγκτικές Υπηρεσίες, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

15. Επιπλέον, επισημαίνονται οι διατάξεις της ΠΟΛ.1188/6.9.2011 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών περί επίδοσης των καταλογιστικών πράξεων μέσω δικαστικών επιμελητών. Ε. Τέλος, ανεξαρτήτως των ανωτέρω, επισημαίνουμε τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων -ΚΕΔΕ), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4224/2013, στις οποίες ορίζεται ότι «με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα, καθώς και των δημοσίων εσόδων της περίπτωσης βλ της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του παρόντος Κώδικα, μετά την καταχώριση του χρέους ως δημοσίου εσόδου κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 3, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει ατομική ειδοποίηση, την οποία, είτε αποστέλλει ταχυδρομικά στον οφειλέτη και στα συνυπόχρεα πρόσωπα είτε την κοινοποιεί σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013.

Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται τα στοιχεία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου, εφόσον υπάρχει, του οφειλέτη, το είδος και το ποσό του χρέους, συμπεριλαμβανομένων των τόκων που έχουν ήδη υπολογισθεί κατά την κείμενη νομοθεσία, ο αριθμός και η χρονολογία καταχώρισης του χρέους ως δημοσίου εσόδου ή ο τίτλος στον οποίο βασίζεται το χρέος, ο χρόνος και ο τρόπος καταβολής αυτού, η μνεία ότι από την επομένη ημέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του χρέους και μέχρι την τελική εξόφληση αυτού υπολογίζονται οι τόκοι και το πρόστιμο του άρθρου 6 του παρόντος».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, από 1.1.2014, ημερομηνία έναρξης ισχύος του ΚΦΔ και της τροποποίησης του ΚΕΔΕ με τις διατάξεις του ν.4224/2013, δεν απαιτείται πλέον αποστολή ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του ΚΕΔΕ για τους φόρους και τα λοιπά δημόσια έσοδα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ, για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ΚΦΔ.

Ωστόσο, για τα Δημόσια Έσοδα που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ, μετά

την καταχώρηση αυτών στις Δ.Ο.Υ. και στα Ελεγκτικά Κέντρα της Φορολογικής Διοίκησης, στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων (ταμειακή βεβαίωση), είναι υποχρεωτική η έκδοση ατομικής ειδοποίησης με τα ως άνω στοιχεία, η οποία, είτε αποστέλλεται ταχυδρομικά στον οφειλέτη και στα συνυπόχρεα πρόσωπα, είτε κοινοποιείται σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με όσα αναλυτικά έχουν αναφερθεί ανωτέρω.

Επειδή, με τις διατάξεις του κώδικα Διοικητικής Δικονομίας(ν.2717/1999), ορίζεται ότι:
α) στο άρθρο 50:

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.
2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

β) στο άρθρο 51:

1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.
2. Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί των πολυκατοικιών, καθώς και οι διευθυντές ξενοδοχείων ή οικοτροφείων. Οι ένοικοι άλλων διαμερισμάτων δεν θεωρούνται σύνοικοι.
3. Η επίδοση στα πρόσωπα που προβλέπουν οι προηγούμενες παράγραφοι επιτρέπεται εφόσον, κατά την κρίση του οργάνου που ενεργεί την επίδοση, αυτά έχουν συνείδηση των πράξεών τους.

γ) στο άρθρο 52:

1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνετάριο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται.
2. Η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού.

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

1. Αν η διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας εκείνου τον οποίο αφορά η επίδοση, του νόμιμου αντιπροσώπου και του δικαστικού πληρεξουσίου του, η οποία έχει δηλωθεί, βρίσκεται στην αλλοδαπή, η επίδοση προς αυτούς, αν δεν υπάρχει αντίκλητος, γίνεται με παράδοση του 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη σκέψη 8 της αριθ. 102/2012 απόφασης του ΣτΕ: «Επειδή, εξάλλου, όπως έχει παγίως κριθεί, κατά την έννοια της διατάξεως του άρθρου 64 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, ο τόπος διαμονής ενός προσώπου θεωρείται άγνωστος, όταν δεν είναι κοινώς γνωστή η μόνιμή του κατοικία ή η προσωρινή του διαμονή, και, γενικότερα, όταν δεν καθίσταται δυνατόν να ανευρεθεί, αν και καταβλήθηκε κάθε προσπάθεια, το οίκημα όπου διαμένει, ή το κατάστημα, ή το γραφείο, στο οποίο τυχόν το πρόσωπο αυτό ασκεί το επάγγελμά του. Συνεπώς, το γεγονός ότι ο φορολογούμενος δεν ανευρέθη στην επαγγελματική διεύθυνση ή κατοικία, που αναγράφεται στην υποβληθείσα δήλωση φόρου, ως και το γεγονός ότι ούτος παρέλειψε να ενημερώσει τη φορολογική αρχή για την, εν τω μεταξύ, επελθούσα μεταβολή της επαγγελματικής διευθύνσεως ή κατοικίας του, δεν αρκούν για το χαρακτηρισμό αυτού ως αγνώστου διαμονής (ΣτΕ 3221/1974, 1690-1/1990). Εξάλλου, για να είναι νόμιμη η κοινοποίηση με τη διαδικασία της αγνώστου διαμονής, ο δικαστικός επιμελητής ή το όργανο που είναι αρμόδιο για την διενέργεια της επιδόσεως, θα πρέπει να βεβαιώνει στο οικείο αποδεικτικό (ή και σε ιδιαίτερη βεβαίωση) ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια 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 (βλ. Σ.τ.Ε. 3156/2005, 3842/2002, 2230-1/1995, 3226/1984, 578/1992 κ.ά.). Τέλος, η ως άνω βεβαίωση πρέπει να είναι επίκαιρη σε σχέση με την διενεργηθείσα επίδοση (ΣτΕ 2904, 2059/1999, 2807/2000, 445/2002, 1924/2003, 387/2005)».

Επειδή όπως αναφέρεται στη σχετική με το ζήτημα 539/2019 απόφαση του ΣτΕ «προκειμένου να χωρήσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως πρέπει, κατ' αρχήν, να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή. Επομένως, μόνον εφ' όσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή εφ' όσον ο τελευταίος αρνηθεί την παράδοσή τους προς έλεγχο στην φορολογική αρχή ή εφ' όσον δεν γνωστοποιήσει στην ανωτέρω αρχή κάθε μεταβολή της διευθύνσεως της κατοικίας ή έδρας αυτού, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεση του φορολογουμένου και ο έλεγχος των τηρηθέντων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, επιτρέπεται να καθορίσει η φορολογική αρχή εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως,

απαιτείται, όμως, στην τελευταία αυτή περίπτωση, να βεβαιώνεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε προηγουμένως τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχειρήσεώς του».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά τον προσφεύγοντα, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει, ότι η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, στο πλαίσιο διενέργειας του ορισθέντος με την εντολή/2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, κοινοποίησε το αριθ. /2020 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/13 στον Δήμο ως αγνώστου διαμονής και στη συνέχεια προέβη στη σύνταξη της από 23/12/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου και στην έκδοση της υπό κρίση οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου. Η σχετική έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επιδόθηκαν, ως αγνώστου διαμονής στον ως άνω δήμο την 31^η/12/2020. Από την έκθεση ελέγχου επίσης προκύπτει ότι η πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013 είχε κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα επίσης με τη μέθοδο της επίδοσης στο Δήμαρχο της περιοχής όπου ανήκει η έδρα της του (Δήμος).

Επειδή, ο εν λόγω προσφεύγων εμφανίζεται στο Μητρώο του TAXIS, με αντικείμενο εργασίας ανθοπώλης και διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας επί της οδού στο Ο προσφεύγων προσκομίζει εκκαθαριστικά σημειώματα ετών 2018, 2019 και 2020 και λογαριασμούς ηλεκτρικού ρεύματος από τον 4^ο/2020 έως τον 2^ο/2021, προκειμένου να αποδείξει την διεύθυνση του στο Μεσολόγγι. Επίσης προσκομίζει και τα στοιχεία διαχείρισης λογαριασμού του από την επίσημη ιστοσελίδα TAXIS NET της ΑΑΔΕ προκειμένου να αποδείξει ότι είναι γνωστή η διεύθυνση του στο Μεσολόγγι καθώς και τα τηλέφωνα επικοινωνίας του και δύο ηλεκτρονικές διευθύνσεις. Εξάλλου δεν βεβαιώνεται στην έκθεση επίδοσης (ή σε ιδιαίτερη βεβαίωση), ούτε προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, 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 προσφεύγοντα και αυτή απέβη άκαρπη, κι ως εκ τούτου η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Η κοινοποίηση α) του αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, β) του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/13 και γ) της οριστικής πράξεως προσδιορισμού φόρου έπρεπε να γίνει στην ως άνω διεύθυνση του προσφεύγοντα, η οποία ήταν γνωστή στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, όσον αφορά την εταιρεία με την επωνυμία, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει, ότι η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών στο πλαίσιο διενέργειας του ορισθέντος με την εντολή/2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, κοινοποίησε το αριθ. /2020 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν.4174/13 με θυροκόλληση

στην οδό, όπου βρίσκεται το, από την οποία διεύθυνση, η εταιρεία έχει αποχωρήσει από επταετίας λόγω έξωσης και κατόπιν καταγγελίας της σύμβασης μίσθωσης. Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της από 23/12/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου και στην έκδοση της υπό κρίση οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου. Η σχετική έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επιδόθηκαν και πάλι με θυροκόλληση στην οδό την 30η/12/2020.

Από την έκθεση ελέγχου επίσης προκύπτει ότι η επίδοση της υπ. αρ. πρωτ./2014 γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και της υπ. αρ. πρωτ./2020 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 είχε γίνει στην ίδια διεύθυνση,, και συγκεκριμένα στην, κατά δήλωσή της, υπάλληλο της ανωτέρω εταιρείας κ. Ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε, η ως άνω εταιρεία έχει αποχωρήσει από επταετίας λόγω έξωσης και κατόπιν καταγγελίας της σύμβασης μίσθωσης και τα επιδοθέντα έγγραφα παραδόθηκαν σε ένα πρόσωπο, το οποίο, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, ουδέποτε απασχολήθηκε στην εταιρεία και η οποία ίσως τυγχάνει εργαζόμενο στην εταιρεία που σήμερα εκμεταλλεύεται το

Προς επίρρωση του ισχυρισμού ότι υπάρχει παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας/παραβίαση δικαιώματος δικαστικής ακρόασης, λόγω μη προηγούμενης νόμιμης διενέργειας κοινοποιήσεων/επιδόσεων προς τον προσφεύγοντα και την εταιρεία, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 13/09/2021 βεβαίωση της δικαστικής επιμελήτριας του Πταισματοδικείου που είναι εξηγμένη από την υπ' αριθμ. ABM δικογραφία της Εισαγγελίας Πρωτοδικών, η οποία αναφέρει ότι: «βεβαιώνω ότι μετέβη στην οδό προκειμένου να επιδώσω στον του την υπ' αριθμ. ... κλήση με την οποία καλείται να εμφανιστεί ενώπιον της 17ης Πταισματοδίκης όπως πληροφορήθηκα από υπάλληλο του θέατρο που βρίσκεται στην ανωτέρω διεύθυνση, η επιχείρηση έχει αλλάξει ιδιοκτήτη εδώ και 8 χρόνια περίπου και δεν εκπροσωπείται πλέον από τον καλούμενο»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται από τα άρθρα 5, 14 και 28 του Ν. 4174/2013, και συνίσταται στην κοινοποίηση α) του αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, β) του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/13 και γ) της οριστικής πράξεως προσδιορισμού φόρου και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η

πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **22/10/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, ενεργούντος υπό την ιδιότητα του ως ευθυνόμενου προσώπου για την εταιρεία με την επωνυμία, με ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.