



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Καλλιθέα, 07/12/2022

Αριθμός απόφασης: 3870

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

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' 1440/27-04-2014) «*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 15/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: 1) του, ΑΦΜ, κατοίκου, και 2) του, ΑΦΜ, κατοίκου, ως πρώην συνδιαχειριστών της εταιρείας «.....» (νυν), ΑΦΜ, κατά: α) της υπ' αριθμ. /01-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, φορολογικού έτους 2016, και β) της υπ' αριθμ. /01-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 01/12/2021 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. /01-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, κύριος φόρος ποσού 1.407.804,92 ευρώ πλέον προστίμου φόρου ανακρίβειας ποσού 703.902,46 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.111.707,38 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

β) Με την υπ' αριθμ. /01-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, κύριος φόρος ποσού 1.114.870,20 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 557.435,13 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **1.672.305,33 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 01/12/2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και φορολογίας Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. /24-06-2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η αποστολή από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής των με αριθμ. πρωτ. και /23-06-2021 εγγράφων που αφορούν την εταιρεία, ΑΦΜ, σύμφωνα με τα οποία η ανωτέρω οντότητα έλαβε στη χρήση 2016 τετρακόσια εβδομήντα δύο (472) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση, συνολικής καθαρής αξίας 914.255,08 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 210.278,67 ευρώ.

Κατόπιν της διαβίβασης των εν λόγω εγγράφων, εστάλησαν στην εταιρεία με συστημένες επιστολές η με αριθμ. πρωτ. /09-07-2021 έγγραφη γνωστοποίηση του άρθρου 14 ν.4174/2013 μετά της εντολής ελέγχου, καθώς και η με αριθμ. πρωτ. /09-07-2021 έγγραφη πρόσκληση ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και λοιπών στοιχείων. Δεδομένου ότι η εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις ελέγχου και δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία,

δεν κατέστη εφικτός ο έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και τα καθαρά αποτελέσματα από επιχειρηματική δραστηριότητα της ανωτέρω εταιρείας προσδιορίστηκαν βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 σύμφωνα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο. Ως εκ τούτου ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη του:

- το αντικείμενο εργασιών,
- τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και τις μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που υπέβαλε η εταιρεία στο φορολογικό έτος 2016,
- τις φορολογητέες εκροές που προκύπτουν από τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.,
- τα ποσά που προκύπτουν από τις δηλώσεις του άρθρου 14 παρ. 3 του ν. 4174/2013 που υπέβαλε η εταιρεία και από τις δηλώσεις του άρθρου 14 παρ. 3 του ν. 4174/2013 που υπέβαλαν τρίτοι (πελάτες και προμηθευτές),
- τα δεδομένα που προκύπτουν από τις εισερχόμενες εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.,

προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, ΑΦΜ, για το φορολογικό έτος 2016 στο ποσό των 4.958.836,00 ευρώ, τα οποία αποτελούν το ύψος των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων από τις δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α., και τα φορολογητέα κέρδη της στο ποσό των 4.854.499,72 ευρώ, ενώ στη φορολογία Φ.Π.Α. δεν αναγνωρίστηκε το σύνολο των φορολογητέων εισροών και ο φόρος εισροών, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά φορολογικά παραστατικά.

Με βάση τα ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας προέβη στην έκδοση των με αριθμ./01-12-2021 και/01-12-2021 προσβαλλόμενων πράξεων.

Οι προσφεύγοντες, με την ιδιότητα των πρώην συνδιαχειριστών της ως άνω εταιρείας και αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ακυρότητα από 14/12/2021 επίδοσης των καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

2. Επί της κρίσης του ελέγχου περί εικονικότητας των συναλλαγών της εταιρείας με την αντισυμβαλλόμενη, με Α.Φ.Μ.:, η φορολογική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν αποδεικνύει, ούτε καν αναφέρει, τη φορολογική και συναλλακτική ανυπαρξία της εταιρείας, διατηρουμένου του σχετικού βάρους αποδείξεως για την εικονικότητα των συναλλαγών στην ίδια και, συνακόλουθα, οι κρίσεις της ελεγκτικής αρχής τυγχάνουν, εξ αυτού του λόγου και μόνον, προδήλως αναπόδεικτες και αναιτιολόγητες. Επομένως, εφόσον δεν αποδείχθηκε από την έχουσα το σχετικό βάρος απόδειξης φορολογική αρχή ότι η εταιρία «.....» υπέπεσε στις παραπάνω παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» κατά την διαχειριστική περίοδο 2016, μη νόμιμα έλαβε χώρα ο διορθωτικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της καθώς και εκείνος των φορολογητέων εκροών και εισροών με την αφαίρεση της αξίας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τις εισροές της.

3. Μη αποδεδειγμένη, εκ μέρους της φορολογικής αρχής, η εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων της εταιρίας «.....» - Όλες οι συναλλαγές με την εταιρία αυτή ήταν νόμιμες και πραγματικές.

4. Παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., καθώς ουδέποτε κλήθηκαν υπό την ιδιότητα των αλληλέγγυα υπεύθυνων προσώπων να εκφέρουν τις απόψεις τους σχετικά με τις ενέργειες του ελέγχου και τη σχέση τους με την εταιρία

5. Αναφορικά με την αλληλέγγυα ευθύνη τους για την πληρωμή των φορολογικών χρεών της, τυγχάνουν πρώην εταίροι και διαχειριστές της εταιρίας «.....» και με διακριτικό τίτλο «.....», την οποία μεταβίβασαν δυνάμει του από 19/05/2016 ιδιωτικού συμφωνητικού στο Σε συνέχεια του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού, συντάχθηκε αυθημερόν το οικείο πρωτόκολλο παράδοσης-παραλαβής των Οικονομικών και Λογιστικών στοιχείων και βιβλίων της Εταιρίας, σύμφωνα με το οποίο ο αγοραστής παρέλαβε πλήρες και εν τάξει το λογιστήριο και όλο το αρχείο της εταιρίας και από τις 19/05/2016 κι έπειτα δεν άσκησαν κανένα διαχειριστικό καθήκον στην εταιρία και αποξενώθηκαν πλήρως από την διαχείρισή της, η οποία ασκούνταν αποκλειστικά από τον νέο ιδιοκτήτη και μοναδικό της εταίρο. Δεδομένου ότι γενεσιουργός αιτία για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών στο ποσό των 4.958.836,00 ευρώ αποτέλεσε η μη επίδειξη των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, αποκλειστικά υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου το 2021 είναι ο διαχειριστής της εταιρίας,, σύμφωνα με την παράγραφο 41 της εγκυκλίου Ε.2173/2020, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη φορολογική διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία - στοιχεία της εταιρείας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ΚΦΔ:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....»

Επειδήστις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔορίζεται:

«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.»

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 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 διημέρευση 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

.....

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 56 Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:

α. την παραγγελία προς επίδοση,

β. σαφή προσδιορισμό το επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ. την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ. το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε. τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.

3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.

4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της θυροκόλλησης ή της παράδοσης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 57 Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

.....»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1105/22-07-2008 αναφέρεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του νέου νόμου προστίθεται, μεταξύ άλλων μεταβολών, νέα παράγραφος 2 στο άρθρο 54 του ν. 2717/1999, με την οποία αντιμετωπίζονται θέματα επιδόσεων σε πρόσωπα άγνωστης διαμονής. Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, οι επιδόσεις στα πρόσωπα που κατά το χρόνο της επίδοσης είναι άγνωστης διαμονής γίνονται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στο δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής τους ή της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή.

Σημειώνεται ότι για το θέμα αυτό είχε εκδοθεί και εφαρμοζόταν μέχρι τώρα η αριθ. 307/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (σχετ. εγκ. ΠΟΛ.1244/17.10.2001), με την οποία αντιμετωπίζονταν ήδη κατά τον ίδιο τρόπο τα παραπάνω.»

Επειδή στην ΠΟΛ.1188/06-09-2011, όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση ΔΕΛ Α 1139948 ΕΞ 10.10.2012 και την ΠΟΛ.1043/2018, διευκρινίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

1) Καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου που εκδίδονται από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσόν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές.

2) Οι πράξεις αυτές αφορούν φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας, πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, φόρο ακίνητης περιουσίας, τέλη χαρτοσήμου, παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, φόρο υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων, φόρο μεταβίβασης ακινήτων, φόρο κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών καθώς και οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή προστίμου, καθώς και εν γένει κάθε πράξης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), συμπληρωματικές πράξεις χρέωσης δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων, καταλογιστικές πράξεις επιβολής προστίμων και πολλαπλών τελών για παραβάσεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

3) Κατ' εξαίρεση, ιδιαίτερες πράξεις εκδοθείσες και αφορούσες τον ίδιο έλεγχο επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές εφόσον το ποσό τουλάχιστον μιας εξ αυτών υπερβαίνει το όριο της παραγράφου 1 της παρούσας».

Άρθρο 2

1) Ο δικαστικός επιμελητής που θα κάνει την επίδοση ορίζεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής ή τελωνειακής αρχής (ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΚΕΝΤΡΑ - Δ.Ο.Υ. - ΤΕΛΩΝΕΙΑ) βάσει του πίνακα επιμελητών που έχει διαβιβασθεί στις παραπάνω αρχές, σύμφωνα με τηναριθμ. 1108971/ΔΕ-Α'/29.7.2011 κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων.

2) Σε περίπτωση που η επίδοση πρόκειται να γίνει σε τόπο εκτός της χωρικής αρμοδιότητας της φορολογικής ή τελωνειακής αρχής που εξέδωσε την πράξη, η προς επίδοση πράξη μαζί με τη σχετική παραγγελία διαβιβάζεται στη φορολογική ή τελωνειακή αρχή του τόπου, όπου πρόκειται να γίνει η επίδοση, για τον ορισμό από αυτήν δικαστικού επιμελητή.

3) Αν ο δικαστικός επιμελητής που ορίστηκε δεν προσέλθει στη φορολογική ή τελωνειακή αρχή μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την με οιονδήποτε τρόπο ειδοποίηση του για να παραλάβει τα επιδοτέα έγγραφα με τις σχετικές παραγγελίες, ορίζεται άλλος επιμελητής. Αν και αυτός δεν προσέλθει μέσα στην ανωτέρω προθεσμία, η επίδοση ενεργείται με υπάλληλο της φορολογικής ή τελωνειακής αρχής.

Άρθρο 3

Κάθε φορολογική ή τελωνειακή αρχή τηρεί βιβλίο στο οποίο καταχωρείται σε ξεχωριστή στήλη ο χρόνος παραδόσεως στον επιμελητή του επιδοτέου εγγράφου και ο χρόνος παραδόσεως από τον επιμελητή της σχετικής έκθεσης επίδοσης.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα 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.....”:

«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.

.....

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

.....

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.

.....

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 πληρεξουσίων 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.

.....

15. Επιπλέον, επισημαίνονται οι διατάξεις της ΠΟΛ.1188/6-9-2011 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών περί επίδοσης των καταλογιστικών πράξεων μέσω δικαστικών επιμελητών.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με το με αριθμ. πρωτ.

...../14-12-2021 έγγραφό του προς το δικαστικό επιμελητή παρήγγειλε να

επιδοθούν: α) η υπ' αριθμ./01-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ποσού 2.111.707,38 ευρώ με συνημμένη την από 01/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και β) η υπ' αριθμ./01-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2016, ποσού 1.672.305,33 ευρώ με συνημμένη την από 01/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. στην εταιρεία, στο νόμιμο εκπρόσωπό της, καθώς και στους δύο προσφεύγοντες και

Επειδή στη συνέχεια ο δικαστικός επιμελητής του Εφετείου Πειραιά συνέταξε τις με αριθμ. και, καθώς και και εκθέσεις επίδοσης, στις οποίες αναφέρονται τα κάτωθι:

- «Στο Μαρούσι Αττικής, σήμερα στις δεκατέσσερις (14) του μήνα Δεκεμβρίου του δύο χιλιάδες είκοσι ένα (2021), ημέρα Τρίτη και ώρα 12.15 για να επιδώσω στο μέλος της εταιρείας «....., στην οδό, ακριβές αντίγραφο της με αριθμό *elenxis*, με συνημμένη την από 01/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου....., προς γνώση του για τις νόμιμες συνέπειες.

Και αφού ο καθ' ου δεν υπάρχει πλέον στην ως άνω δοθείσα διεύθυνση (.....), από όπου είναι αγνώστου διαμονής, για αυτό καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (πχ. έρευνα στα αρχεία της υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση νέας κατοικίας ή γνωστής διαμονής του, πλην όμως απέβη άκαρπη, για το λόγο αυτό επέδωσα το ως άνω έγγραφο στο ΔΗΜΟ ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, ως αγνώστου διαμονής κατά ΝΟΜΟ.»

- «Στο Μαρούσι Αττικής, σήμερα στις δεκατέσσερις (14) του μήνα Δεκεμβρίου του δύο χιλιάδες είκοσι ένα (2021), ημέρα Τρίτη και ώρα 12.15 για να επιδώσω στο μέλος της εταιρείας «....., στην οδό, ακριβές αντίγραφο της με αριθμό *elenxis*, με συνημμένη την από 01/12/2021 έκθεση μερικού ελέγχου....., προς γνώση του για τις νόμιμες συνέπειες.

Και αφού ο καθ' ου δεν υπάρχει πλέον στην ως άνω δοθείσα διεύθυνση (.....), από όπου είναι αγνώστου διαμονής, για αυτό καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (πχ. έρευνα στα αρχεία της υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση νέας κατοικίας ή γνωστής διαμονής του, πλην όμως απέβη άκαρπη, για το λόγο αυτό επέδωσα το ως άνω έγγραφο στο ΔΗΜΟ ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ, ως αγνώστου διαμονής κατά ΝΟΜΟ.»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις με συνημμένες τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου επιδόθηκαν από τον παραπάνω Δικαστικό Επιμελητή στον αρμόδιο υπάλληλο για την παραλαβή εγγράφων του Δήμου Αμαρουσίου Αττικής στις 14/12/2021, όπως προκύπτει από τις με αριθμ.και, καθώς καικαι εκθέσεις επίδοσης, και συνεπώς θεωρείται ότι έχουν κοινοποιηθεί νομίμως στους προσφεύγοντες κατά το χρόνο παράδοσής τους, ήτοι στις 14/12/2021.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις **15/07/2022**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που τους επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι την **14/12/2021**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **15/07/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και του, ΑΦΜ, ως εκπρόθεσμης.

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**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.