



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 23/10/2019

Αριθμός απόφασης: 2927

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10-5-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με έδρα το και επί της οδού αρ., με ΑΦΜ, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών:

α. Της με αριθμό/2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 18/2/2009 – 31/12/2010, του άνω Προϊσταμένου, με

την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της διαφορά φόρου ανερχόμενη στο ποσό των 124.168,13 πλέον προσθέτου εξ ευρώ 149.001,76, ήτοι συνολικώς 273.169,89 €.

β. Της με αριθμό/2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 18/2/2009 – 31/12/2010, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της διαφορά φόρου ανερχόμενη στο ποσό των 655.331,80 €, πλέον προσθέτου εξ ευρώ 786.398,16, ήτοι συνολικώς 1.441.729,96 €.

γ. Της υπ' αρ./2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 18/2/2009 – 31/12/2010, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της πρόστιμο ανερχόμενο στο ποσό των 300 €

δ. Της υπ' αρ./2017 (α/α/2017) Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2010, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού ευρώ 948.336,17.

ε. Της υπ' αρ./2017 (α/α/2017) Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της πρόστιμο ποσού ευρώ 500,00, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10-5-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε την 10-5-2019 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στη προσφεύγουσα, σύμφωνα με την αριθ./...../...../2017 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ και λοιπών φορολογιών για τη διαχειριστική περίοδο 18/2/2009-31/12/2010.

Τα αποτελέσματα του ελέγχου αποτυπώθηκαν στις από 15/12/2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ .

Οι εκθέσεις ελέγχου και οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων, επιδόθηκαν με τον Δικαστικό Επιμελητή στις 21/12/2017, ως αγνώστου διαμονής στο Δήμο για την εταιρεία & στο

Δήμο για τον Πρόεδρο και Δ/ντα Σύμβουλο της εταιρείας
.....

Η εν λόγω επιχείρηση εμφανίζεται στο Μητρώο του TAXIS, ως εδρεύουσα στην οδό
....., χωρίς να έχει προβεί σε διακοπή εργασιών.

Ο Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος της εταιρείας
....., εμφανίζεται στο Μητρώο TAXIS να ανήκει στην αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ Κατοίκων
Εξωτερικού, με δ/ση κατοικίας την οδό
....., όπου στεγάζεται το λογιστικό
γραφείο του
....., ο οποίος μέχρι τις 17/10/2016 ήταν
φορολογικός εκπρόσωπος του ως άνω προσώπου .

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η
εν λόγω προσφυγή, και να ακυρωθούν οι ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ
Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους πιο κάτω λόγους:

1.ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΟΡΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ
ΠΡΑΞΕΩΝ, ΛΟΓΩ ΜΗ ΝΟΜΙΜΗΣ ΕΠΙΔΟΣΗΣ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΩΝ ΥΠΟ ΤΗΣ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ (ν. 4174/2013) ΕΓΓΡΑΦΩΝ – ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΟΥΣΙΩΔΟΥΣ ΤΥΠΟΥ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ.

.....

Ως προκύπτει εκ των εγγράφων του τηρούμενου στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών φακέλου ΟΛΕΣ οι
εκδοθείσες στα πλαίσια του γενόμενου φορολογικού ελέγχου της εταιρείας μας Πράξεις
(Πρόσκληση, Προσωρινοί Προσδιορισμοί Φόρων και Προστίμων, Σημειώματα Διαπιστώσεων
Ελέγχου και Οριστικοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φόρων και Προστίμων) ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ
είτε με τη διαδικασία της συστημένης επιστολής (σε εσφαλμένη διεύθυνση) είτε με τη διαδικασία
αγνώστου διαμονής σε Δήμαρχο κατ' απολύτως εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των
αναφερόμενων ανωτέρω διατάξεων, γεγονός που συνεπάγεται την ΑΠΟΛΥΤΗ ΑΚΥΡΟΤΗΤΑ
αυτών αλλά και του γενόμενου φορολογικού ελέγχου.

.....

1^{ον}. Η κοινοποίηση των Πράξεων που εκδίδει η φορολογική διοίκηση προς νομικό πρόσωπο
δύναται να λάβει χώρα είτε ηλεκτρονικά, είτε με παράδοση στην έδρα του νομικού προσώπου είτε
με αποστολή συστημένης επιστολής στην έδρα (ίδετε άρθρο 5 παρ. 3 Ν. 4174/2013). Στο ίδιο
άρθρο προβλέφθηκε και τέταρτος τρόπος κοινοποίησης και δη η επίδοση κατά τον Κώδικα
Διοικητικής Διαδικασίας στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η επίδοση με κάποιον από τους
άνω τρόπους, δηλαδή η επίδοση στην κατοικία του νομίμου εκπροσώπου.

Ειδικά δε για την αποστολή συστημένης επιστολής, προβλέπονται συγκεκριμένες προθεσμίες, η
τήρηση των οποίων γεννά τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης εάν το νομικό πρόσωπο ή ο νόμιμος
εκπρόσωπός του κατοικοεδρεύουν στο εξωτερικό (άρθρο 5 παρ. 5 Ν. 4174/2013).

ΩΣΤΟΣΟ, πρόδηλον είναι ότι η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών ΔΕΝ εφάρμοσε ορθά τις διατάξεις του άρθρου
5 Ν. 4174/2013, καθόσον προέβη στην επίδοση των πράξεων της φορολογικής διαδικασίας είτε

διά συστημένης επιστολής με εσφαλμένη όμως διεύθυνση στην Ελλάδα, είτε διά της διαδικασίας αγνώστου διαμονής στον Δήμαρχο Χαλανδρίου και Αθηναίων.

2^{ον}. Κατά την έννοια των σχετικών διατάξεων (που προβλέπουν την επίδοση αγνώστου διαμονής), ο τόπος διαμονής ενός προσώπου θεωρείται άγνωστος, όταν δεν είναι κοινώς γνωστή η μόνιμη κατοικία του ή η προσωρινή διαμονή του και γενικότερα όταν δεν είναι δυνατό να ανευρεθεί, αν και καταβλήθηκε κάθε προσπάθεια, το οίκημα όπου διαμένει ή το κατάστημα ή το γραφείο στο οποίο το πρόσωπο αυτό ασκεί το επάγγελμά του. Συνεπώς, το γεγονός, ότι ο φορολογούμενος δεν βρέθηκε στην επαγγελματική διεύθυνση ή κατοικία που αναγράφεται στη δήλωσή του, ως και το γεγονός, ότι παρέλειψε να ενημερώσει τη φορολογική αρχή για αλλαγή της επαγγελματικής διεύθυνσής του ή της κατοικίας του, δεν αρκούν για το χαρακτηρισμό του ως αγνώστου διαμονής, ώστε να είναι επιτρεπτή η κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, επίδοση της πράξης στο Δήμαρχο ή τον Πρόεδρο της Κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, αλλά πρέπει να συντρέχουν και οι παραπάνω προϋποθέσεις (ΣτΕ 1691/1990).

Εξάλλου, η έρευνα από μέρους του επιδίδοντος οργάνου μπορεί να γίνει με συλλογή πληροφοριών από τους γείτονες, τους συγγενείς, την αστυνομική αρχή, με αναζήτησή του στον αριθμό τηλεφώνου που έχει καταχωρισθεί στον τηλεφωνικό κατάλογο κλπ., απαιτείται δε να βεβαιώνεται στην έκθεση επιδόσεως, με παράθεση των ενεργειών οι οποίες έγιναν από τον επιδίδοντα, ότι κατεβλήθη κάθε δυνατή προσπάθεια για την ανεύρεσή του, παρά δε την έρευνα δεν κατέστη δυνατόν να ευρεθεί ο τόπος διαμονής, άλλως η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα (βλ. ΣτΕ 154/2006, 183/2005, 793/2002, 2230/1995, 3229/1984, ΣτΕ 2771/1982, 2721/1981, Χατζητζανής: Φορολογική Δικονομία, σελ. 207 όπου και νομολ.). Ειδικότερα, προκειμένου περί νομικών προσώπων, απαιτείται να βεβαιώνεται ότι δεν ευρέθη στη δηλωθείσα διεύθυνση και ότι δεν κατέστη δυνατόν να ευρεθεί η νέα έδρα τους ή ο τόπος κατοικίας ή διαμονής του νομίμου εκπροσώπου τους (ΣτΕ 154/2006).

Εν προκειμένω, ωστόσο, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών γνώριζε την ακριβή κατοικία του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας μας (κ.-Προέδρου ΔΣ και Δ/ντος Συμβούλου), προς τον οποίο όφειλε να επιδώσει άπαντα τα ως άνω έγγραφα του φορολογικού ελέγχου, και συγκεκριμένα την οδό αρ. στη Το γεγονός αυτό ήταν απολύτως γνωστό, καθόσον είχε στη διάθεσή της όλες τις δημοσιεύσεις της εταιρείας στο ΦΕΚ αλλά και τα στοιχεία από το μητρώο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

ΣΥΝΕΠΩΣ, οιαδήποτε γενόμενη επίδοση οιασδήποτε πράξεως με τη διαδικασία αγνώστου διαμονής ΔΕΝ είναι νόμιμη και εντεύθεν δεν παράγει κανέναν έννομο αποτέλεσμα, επαγόμενη περαιτέρω την ακύρωση τόσο του ελέγχου όσο και των προσβαλλόμενων πράξεων.

3^{ον}. Τούτων δοθέντων, ιδία δε του γνωστού του τόπου κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου μας, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών όφειλε, αφού προηγουμένως εφαρμόσει και εξαντλήσει τα προβλεπόμενα στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013, να προβεί στην διαδικασία επίδοσης των πράξεων της στο νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας μας σύμφωνα με το άρθρο 54 (παρ. 1) του ΚΔΔ και συγκεκριμένα να παραδώσει τα επιδοτέα έγγραφα στον Υπουργό Εξωτερικών ή στον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, ο οποίος με τη σειρά του θα το παρέδιδε στον κ. στη

..... της, με έγγραφη απόδειξη, γεγονός που ΔΕΝ έπραξε (ίδετε σχετικώς και ΣΤΕ 1445/2018, Δ.Εφ.Αθ. 112/2016).

ΕΚ ΠΑΝΤΩΝ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ αποδεικνύεται ότι η γενόμενη επίδοση ΟΛΩΝ των εκδοθεισών πράξεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών (από την Πρόσκληση έως τις Οριστικές καταλογιστικές Πράξεις) τυγχάνει απολύτως ΑΚΥΡΗ και ΔΕΝ παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Επίσης, εκ τούτων παρέπεται ότι τόσο ο γενόμενος σε βάρος της εταιρείας μας φορολογικός έλεγχος όσο και οι εκδοθείσες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρων και Προστίμων ΤΥΓΧΑΝΟΥΝ ΟΜΟΙΩΣ ΑΚΥΡΕΣ, λόγω πρόδηλης παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Οιαδήποτε αντίθετη εκδοχή, σύμφωνα με την οποία τα αποτελέσματα του Ελέγχου διατηρούν, παρά τα ανωτέρω, τη νομιμότητά τους συνιστά αβίαστα παραβίαση της ΕΣΔΑ, ως επίσης και των Αρχών του κράτους δικαίου, της χρηστής διοίκησης, της εύλογης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη διοίκηση και κυρίως του κατοχυρωμένου συνταγματικώς δικαιώματος ακροάσεως (άρθρο 20 Σ), καθόσον ΔΕΝ δόθηκε η δυνατότητα στην εταιρεία μας να απαντήσουμε (π.χ. διά των Έγγραφων Απόψεων επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου) στις διαπιστωθείσες δήθεν παραβάσεις της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας και να προσκομίσουμε άπαντα τα αποδεικτικά των ισχυρισμών μας έγγραφα. Η δε βλάβη μας είναι ΠΡΟΦΑΝΕΣΤΑΤΗ, καθόσον το αποτέλεσμα των μη νόμιμων ενεργειών της Διοίκησης ήταν να επιβληθούν σε βάρος της εταιρείας μας υπέρογκα ποσά Προστίμων και Φόρων, βάσει εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου.

2. ΕΠΙ ΤΩΝ ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΩΝ ΔΗΘΕΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΤΗΣ ΚΕΙΜΕΝΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

.....

Εκ μέρους της προσφεύγουσας υπεβλήθη στην υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/30-09-2019 έγγραφο υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία δεν είχαν προσκομιστεί με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και τα οποία ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου.

Συγκεκριμένα τα προσκομισθέντα στοιχεία αφορούν στοιχεία για την δ/ση του Κ..... και συγκεκριμένα α) επιστολές από προς το ΣΔΟΕ με ημερομηνίες 09/11/2011 και 13/11/2013,β) επιστολή προς ΣΔΟΕ με ημερομηνία 11/6/2013, γ)επιστολή από ΑΑΔΕ Γενική Δ/ση Φορολογικής Διοίκησης, Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης προς και δ) επιστολή με ημερομηνία 17/1/2019 από το Υπουργείο Οικονομικών της προς, καταστατικό σύστασης όπου αναφέρονται όλα τα στοιχεία του κλπ..

Για το λόγω αυτό δόθηκε παράταση εξέτασης της προσφυγής ενός (1) μήνα, σύμφωνα με την αριθ...../2019 απόφαση της υπηρεσίας.

Επειδή, η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή, εξετάζεται από την υπηρεσία μας ως εμπρόθεσμη, καθόσον κρίνεται με την παρούσα απόφαση, ότι για τη κοινοποίηση των επίδικων οριστικών πράξεων στον Πρόεδρο & Δ/ντα Σύμβουλο της προσφεύγουσας δεν έτυχαν τη σωστή εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, βάσει του οποίου διενεργήθηκε η επίδοση αυτών, στο Δήμο 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 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 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.

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 συνοίκου κ.λπ. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λπ. 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."

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 ασθενείας, 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 1070485 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 β' 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.4224/2014, 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, οι διατάξεις της ΠΟΛ 1188/6-9-2011 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών περί επίδοσης των καταλογιστικών πράξεων μέσω δικαστικών επιμελητών, ορίζουν τα παρακάτω:

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.....

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

α) στο άρθρο 50 του κώδικα Διοικητικής Δικονομίας :

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 συνεταίρο 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, στη προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα εξής:

1. Από την Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ στο πλαίσιο διενέργειας του ορισθέντος με την εντολή/2017 μερικού ελέγχου Γραφείου, απεστάλη με συστημένη επιστολή το με αρ. Πρωτ. /2017 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/13 στην έδρα της επιχείρησης, στη δ/ση οδός

Η ως άνω επιστολή επεστράφη στον αποστολέα από τα ΕΛΤΑ, με την ένδειξη αγνώστου διαμονής.

Ως εκ τούτου, δεν υπήρξε ανταπόκριση στο ανωτέρω αίτημα παροχής πληροφοριών από την ελεγχόμενη επιχείρηση ή τον νόμιμο εκπρόσωπό της και δεν προσκομίσθηκαν τα στοιχεία που ζητήθηκαν.

Στη συνέχεια ο έλεγχος με βάση το αριθ.εμπ...../2014 έγγραφο- πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Αθηνών με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος από τους υπαλλήλους αυτού ελέγχου, και συγκεκριμένα ότι, α) Η επιχείρηση δεν λειτουργεί στην έδρα της, β) Έχει πραγματοποιήσει εισερχόμενα και εξερχόμενα εμβάσματα στην τράπεζα από 10-6-2009 έως 23-07-2010, γ) Ύστερα από την κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχαν καταχωρημένες αγορές και πωλήσεις σ' αυτά, δ) Δεν έχει υποβληθεί δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος, και εκκαθαριστική ΦΠΑ και ε) Η επιχείρηση δεν έχει καταχωρήσει στα βιβλία της τις συναλλαγές – πωλήσεις προς τις Ρώσικες εταιρείες και όπως προκύπτει από τα τιμολόγια και τα συμφωνητικά που στάλθηκαν μέσω διοικητικής συνδρομής με τις Αρχές της Ρωσίας, **έκρινε** τα βιβλία και στοιχεία αυτής ως Ανεπαρκή και Ανακριβή, προσδιόρισε δε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά.

Επίσης προέβη σε καταλογισμό ΦΠΑ και στην επιβολή προστίμων.

2. Στη προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε το με αρ. πρωτ./2017 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν.4174/13 με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς του φόρου.

Η κοινοποίηση πραγματοποιήθηκε με την αριθ.πρωτ...../2017 συστημένη επιστολή που έλαβε RE GR 13/11/2017 στην δ/ση της εταιρείας,, και στον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής Πρόεδρο & Δ/ντα σύμβουλο στη δ/ση, Αθήνα.

Η ως άνω επιστολή επεστράφη στον αποστολέα από τα ΕΛΤΑ, με την ένδειξη αγνώστου διαμονής.

3.Τέλος, στις 21/12/2017, έλαβε χώρα η κοινοποίηση των οριστικών πράξεων, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ δια του ορισθέντος Δικαστικού Επιμελητή

Όπως προκύπτει από τις με αριθμό,, και/2017 εκθέσεις επίδοσης του ως άνω Δικαστικού Επιμελητή, οι οριστικές πράξεις με αριθ..... και/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, ύστερα από εντολή αυτού, κοινοποιήθηκαν, λόγω αγνώστου διαμονής της εταιρείας, στο Δήμο, δεδομένου ότι η τελευταία γνωστή διεύθυνση ήταν η οδός

Επίσης οι ίδιες ως άνω οριστικές πράξεις κοινοποιήθηκαν, λόγω αγνώστου διαμονής του Προέδρου & Δ/ντος συμβούλου της εταιρείας στο Δήμο, όπου ήταν η τελευταία γνωστή δ/ση αυτού ,οδός, Αθήνα.

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 διεύθυνσεως 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, επί κοινοποιήσεως φύλλων ελέγχου σε φορολογουμένους με γνωστή διεύθυνση στην αλλοδαπή, εφόσον δεν έχει ορισθεί αντίκλητος και όσον αφορά τη διακοπή της παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου προς επιβολή του φόρου, ισχύουν και είναι εφαρμοστέες οι διατάξεις περί πλασματικής επιδόσεως του ΚΔΔ και όχι της διεθνούς συμβάσεως της Χάγης(ΣΤΕ 1445/2018).

Επειδή, εν προκειμένω, η διεύθυνση κατοικίας του Πρόεδρου & Δ/ντος Συμβουλίου της εταιρείας με την επωνυμία είναι η α) η οδός -..... και β) η οδός -....., όπως διεξοδικά προκύπτει από τα παρακάτω σχετικά έγγραφα και στοιχεία:

α) από την με αριθ.πρωτ.ΕΜΠ...../2019 έγγραφη απάντηση της Δ.Ο.Υ κατοίκων Εξωτερικού (αριθ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019, στο με αριθ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο της υπηρεσίας μας για παροχή πληροφοριών, β) από τα προσκομισθέντα στοιχεία σχετικά με την δ/νση του με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφο υπόμνημα της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα το καταστατικό σύστασης της εταιρείας με αριθ....., την ανακοίνωση καταχώρησης στο μητρώο ΑΕ και το ΦΕΚ δημοσίευσης σύστασης της προσφεύγουσας με αριθ...../2009, το ΦΕΚ 3611/20-5-2009 για την συγκρότηση του ΔΣ της εταιρείας, την εξουσιοδότηση του με την οποία όριζε πληρεξούσιο Δικηγόρο του στην Ελλάδα τον κάτοικο, οδός, τις επιστολές προς το ΣΔΟΕ με ημερομηνίες 09/11/2011, 11/6/2013 και 13/11/2013, την ατομική ειδοποίηση καταβολής-Υπερμερίας της ΑΑΔΕ Γενική Δ/νση Φορολογικής Διοίκησης, Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης προς τον με δ/νση -..... και την κοινοποίηση αυτού από το Υπουργείο Οικονομικών της προς τον με ημερομηνία 17/1/2019.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου:

α) Από το πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ προέκυπτε ότι η επιχείρηση δεν λειτουργούσε στην δ/ση, Χαλάνδρι.

β) το κοινοποιηθέν από τον έλεγχο αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ν.4174/13 έγινε μόνο προς την εταιρεία και όχι και προς τον νόμιμο εκπρόσωπό της.

γ) το με αρ. πρωτ./2017 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν.4174/13 με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς του φόρου, απεστάλη στην δ/ση της εταιρείας, και στον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής Πρόεδρο & Δ/ντα σύμβουλο στη δ/ση, με αποτέλεσμα να επιστραφεί από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη αγνώστου διαμονής, καθόσον ο φορολογικός εκπρόσωπος του , κάτοικος, είχε διακόψει την σχέση αυτή από τις 17/10/2016.

Επειδή, τόσο το υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 όσο και το υπ' αριθμ. πρωτ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 ν.4174/13 μετά των πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, που συνιστούν το σύνολο της αναγκαίας, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προδικασίας, επεστράφησαν στον αποστολέα (Φορολογική Αρχή) με την ένδειξη αγνώστου διαμονής.

Επειδή, αφού διαπιστώθηκε ότι δεν ήταν δυνατή η επίδοση με άλλο τρόπο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, έπρεπε να κοινοποιήσει τα έγγραφα που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ.1 του ΚΔΔ και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1249/2014 στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας, κάτοικο, η δ/ση του οποίου προέκυπτε από τα ΦΕΚ σύστασης και της συγκρότησης του ΔΣ της εταιρείας και από το πληροφοριακό σύστημα της ΓΓΠΣ (δεδομένα Δ.Ο.Υ Κατοίκων Εξωτερικού).

Επειδή, από την αξιολόγηση του περιεχομένου των κοινοποιηθέντων α) από την Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, εγγράφου αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/13 και β) των εκθέσεων επίδοσης των οριστικών πράξεων του δικαστικού επιμελητή, προκύπτει, ότι δεν κατεβλήθη κάθε δυνατή προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του Πρόεδρου & Δ/ντα Συμβούλου της εταιρείας, η οποία ήταν γνωστή στη Φορολογική Διοίκηση, ως λεπτομερώς αναφέρθηκε πιο πάνω. (ΣτΕ 102/2012)

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, 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, 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.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10-5-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω τυπικής πλημμέλειας, που έγκειται στην πλημμέλεια της κοινοποίησης τόσο των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων όσο και των λοιπών πράξεων – εγγράφων της προδικασίας και παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων λόγων που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.