



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 946/01-11-2023

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, κατά των ακόλουθων **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών:

α. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2017.

β. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2017.

γ. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2017.

δ. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2017.

ε. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2018.

στ. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2018.

ζ. Με αριθμό/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2018.

η. Με αριθμό/03-06-2021 για το φορολογικό έτος 2018.

5. Τις ως άνω οκτώ πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **16/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εκπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)

Με τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 τέσσερις προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Σερρών για το φορολογικό έτος 2017 επιβλήθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας, ισάριθμα πρόστιμα έκαστο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/01/2017 έως 31/03/2017, από 01/04/2017 έως 30/06/2017, από 01/07/2017 έως 30/09/2017 και από 01/10/2017 έως 31/12/2017, αντιστοίχως.

2)

Με τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/03-06-2021 τέσσερις προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Σερρών για το φορολογικό έτος 2018 επιβλήθηκαν, σε βάρος της προσφεύγουσας, ισάριθμα πρόστιμα έκαστο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους από 01/01/2018 έως 31/03/2018, από 01/04/2018 έως 30/06/2018, από 01/07/2018 έως 30/09/2018 και από 01/10/2018 έως 31/12/2018, αντιστοίχως.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης 16/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Ν.4174/2013, δεν επιβάλλονταν τα πρόστιμα του εν λόγω άρθρου σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., εφόσον οι αρχικές δηλώσεις των οικείων φορολογικών περιόδων είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Περαιτέρω, είχε υποβάλει εμπρόθεσμη ενδικοφανή προσφυγή για την οποία είχε εκδοθεί απορριπτική απόφαση από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα από 15/04/1998 διατηρεί ατομική επιχείρηση – ταξιδιωτικό πρακτορείο με έδρα στ... του νομού, για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Σερρών (κωδ. 5621).

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σερρών είχε εκδοθεί η με αριθμό/...../5621/25-09-2020 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας αναφορικά με την χρονική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2018 (φορολογικά έτη 2017 και 2018), με αντικείμενο ελέγχου, μεταξύ άλλων, τον Φ.Π.Α.. Η έκδοση της εντολής ελέγχου είχε γίνει γνωστή στην προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτοκόλλου/28-09-2020 έγγραφο – πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Σερρών που είχε κοινοποιηθεί νομίμως στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της επαγγελματικής της εγκατάστασης δια συστημένης επιστολής μέσω των Ελληνικών Ταχυδρομείων Α.Ε.. Περαιτέρω, με το με αριθμό πρωτοκόλλου/28-09-2020 έγγραφο της ως άνω Δ.Ο.Υ. προς την προσφεύγουσα, το οποίο είχε κοινοποιηθεί νομίμως στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της επαγγελματικής της εγκατάστασης δια συστημένης επιστολής μέσω των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε., της είχε γνωστοποιηθεί η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους που εμπίπτουν στα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

A. Ως προς τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν στο φορολογικό έτος 2017 και τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν στο φορολογικό έτος 2018:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 70 (Απαράδεκτο άσκησης δεύτερης) παρ. 1 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» (ΦΕΚ97Α/17-05-1999), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσίδικως για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσίδικης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησης της ανατρέχουν στον χρόνο άσκησης της πρώτης.».

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σερρών είχαν εκδοθεί, σε βάρος της προσφεύγουσας, οι με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2017 και οι με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2018, με κάθε μία από τις οποίες της είχε επιβληθεί πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής, μέσω διαδικτύου, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση στην προσφεύγουσα του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., των εκπρόθεσμων με αριθμούς/07-01-2021 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/03/2017,/08-01-2021 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/06/2017,/10-01-2021 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2017 έως 31/10/2017,/11-01-2021 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2017 έως 31/12/2017,/11-01-2021 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/01/2018 έως 31/03/2018,/13-01-2021 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/04/2018 έως 30/06/2018 και/25-01-2021 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/07/2018 έως 30/09/2018, αντιστοίχως, από τις οποίες δεν είχε προκύψει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επέσυρε τα ανωτέρω πρόστιμα που προβλέπονταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, κατά των ως άνω με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2017 και των με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2018 είχε ασκηθεί από την προσφεύγουσα η με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου/17-05-2021 εμπρόθεσμη πρώτη ενδικοφανής προσφυγή (κατ' άρθρο 63 του Ν.4174/2013) ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., επί της οποίας είχε εκδοθεί η με αριθμό/18-10-2021 Απόφαση με την οποία είχε απορριφθεί ως απαράδεκτη για τυπικούς λόγους.

Επειδή, με το με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ / 22-10-2021 έγγραφο είχε κοινοποιηθεί νομίμως στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, δια συστημένης επιστολής μέσω των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. (κωδικός αντικειμένου RE.....GR), η με αριθμό/18-10-2021 Απόφαση, κατά της οποίας δεν είχε ασκηθεί δικαστική προσφυγή.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακώς, πλήρης γνώση συνάγεται από την πάροδο μακρού χρόνου (εξαμήνου) από την έκδοση της πράξης και από το εύλογο και δικαιολογημένο ενδιαφέρον

για την υπόθεση, όταν μάλιστα η ίδια η ενδιαφερόμενη είχε προκαλέσει με δική της ενέργεια (άσκηση της με αριθμό πρωτοκόλλου/17-05-2021 πρώτης ενδικοφανούς προσφυγής) την έκδοση απόφασης της Δ.Ε.Δ. (ΔΕφΘεσ. 1040/1997 ΔΔικ. 1998/355).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλονται για δεύτερη φορά οι Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2017 και/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 για το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, ωστόσο, κατά τον χρόνο άσκησης της υπό κρίση με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου/16-06-2023 δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής, είχε παρέλθει η προθεσμία των εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της με αριθμό/18-10-2021 Απόφασης της Δ.Ε.Δ., με την οποία είχε απορριφθεί ως απαράδεκτη για τυπικούς λόγους η με αριθμό πρωτοκόλλου/17-05-2021 εμπρόθεσμη πρώτη ενδικοφανής προσφυγή [άρθρο 70 παρ. 1 Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δικ.)]. Περαιτέρω, από τον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε λάβει καθυστερημένα γνώση της με αριθμό/18-10-2021 Απόφασης, δη μετά από την παρέλευση του χρόνου που οριζόταν με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013.

Συνεπώς, η υπό κρίση δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε **απαράδεκτως** ως προς τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν στο **φορολογικό έτος 2017** και τις με αριθμούς/15-04-2021,/15-04-2021 και/15-04-2021 προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν στο **φορολογικό έτος 2018**.

Β. Ως προς την με αριθμό/03-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη που αφορά στο φορολογικό έτος 2018:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 (Κοινοποίηση πράξεων) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) και παρ. 5 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως είχαν αντικατασταθεί και ίσχυαν έως 03/11/2022

«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 ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου,

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1180/27-09-2018 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης.», αναφέρεται ότι «Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας και προκειμένου να κριθεί το κρίσιμο ζήτημα της εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής (ενδικοφανούς ή δικαστικής, κατά περίπτωση), σε υποθέσεις, για τον χειρισμό των οποίων έχουν δοθεί οδηγίες με την ΠΟΛ.1207/2017 εγκύκλιο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Όσον αφορά στην κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης σε φυσικό πρόσωπο, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι σε περίπτωση που η πράξη αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι αυτή έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα.

2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης στον φορολογούμενο.

3. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παραγράφου 2α του άρθρου 66 του Ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), σχετικά με την προθεσμία άσκησης της δικαστικής προσφυγής, ορίζεται ότι στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα ημερών και η προθεσμία για την άσκηση της αρχίζει, σε περίπτωση ρητής πράξης, από την κατά νόμο επίδοση της πράξης σε αυτούς τους οποίους αφορά ή σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της.

4. Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, το οποίο κατοχυρώνεται και από την Ε.Σ.Δ.Α. (άρθρα 6 και 13), το δικαίωμα του πολίτη για παροχή έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια αποτελεί θεμελιώδες συνταγματικό δικαίωμα υπό την διατύπωση της «δίκαιης δίκης», αποτελεί δε θεμελιώδη αρχή του κράτους δικαίου (σχετ. και η Έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του άρθρου 5 του Ν.4174/2013). Επισημαίνεται, εξάλλου, ότι, κατά την νομολογία του Ε.Δ.Δ.Α. (Απόφαση Ε.Δ.Δ.Α. της 22/04/2010, Καμβύσης κατά Ελλάδας (αρ. προσφυγής 2735/2008), η απλή πιθανολόγηση ως προς την ημερομηνία από την οποία άρχισε να τρέχει η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου βοηθήματος, χωρίς να έχει προσδιοριστεί πέρα από κάθε εύλογη αμφιβολία ο χρόνος κατά τον οποίο ο προσφεύγων λαμβάνει πράγματι γνώση της ένδικης πράξης, συνιστά παραβίαση του άρθρου 6 της Ε.Σ.Δ.Α., εφόσον φράσσει στην πράξη την πρόσβασή του στην κατ' ουσίαν εξέταση της υπόθεσής του.

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 (Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) παρ. 1 και παρ. 5 εδ. πρώτο και εδ. δεύτερο του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι

«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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.

5. Μέσα σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του δεύτερου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.».

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ. 1 και στο άρθρο 2 παρ. 1 και παρ. 2 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1140Β/27-04-2017), με θέμα «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», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

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

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από

1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας,

Άρθρο 2.

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής.

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.).

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στην φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.».

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σερρών είχε εκδοθεί, σε βάρος της προσφεύγουσας, η με αριθμό/03-06-2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2018, με την οποία της είχε επιβληθεί πρόστιμο ποσού 100,00 € λόγω υποβολής, μέσω διαδικτύου, μετά από την κοινοποίηση της ως άνω εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου και πριν από την κοινοποίηση στην προσφεύγουσα του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α., της με αριθμό και ημερομηνία/14-02-2021 εκπρόθεσμης δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο από 01/10/2018 έως 31/12/2018, από την οποία δεν είχε προκύψει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του Ν.4174/2013 που επέσυρε το εν λόγω πρόστιμο που προβλεπόταν από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, με το με αριθμό πρωτοκόλλου/2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σερρών κοινοποιήθηκε νομίμως στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, δια συστημένης επιστολής μέσω των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. (κωδικός αντικειμένου RE.....GR), η με αριθμό/03-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη. Η εν λόγω επιστολή παραδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Σερρών στα ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. κατά την 07/06/2021. Η δε ανατρεπτική προθεσμία των τριάντα ημερών για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, δυνάμει των προαναφερθεισών διατάξεων του άρθρου 63 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 2 παρ. 1 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Α.Δ.Α.Α.Δ.Ε., είχε λήξει πριν την 16/06/2023 κατά την οποία ασκήθηκε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή. Περαιτέρω, από τον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε λάβει γνώση της προσβαλλόμενης πράξης καθυστερημένα, δη μετά από την παρέλευση του χρόνου που οριζόταν με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. πρώτο του Ν.4174/2013.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε **εκπροθέσμως** ως προς την με αριθμό/03-06-2021 προσβαλλόμενη πράξη που αφορά στο **φορολογικό έτος 2018** και, ως εκ τούτου, πρέπει να **απορριφθεί ως απαράδεκτη**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με ημερομηνία κατάθεσης **16/06/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

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