



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 12-02-2024

Αριθμός απόφασης: 287

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία 23/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατά:

α) της με αριθμό /08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008,

β) της με αριθμό /08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009,

γ) της με αριθμό /08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010,

δ) της με αριθμό /08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και

ε) της με αριθμό /08-09-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατερίνης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατερίνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Η προσφεύγουσα, στην υπό κρίση περίπτωση υπέβαλε την με αριθμ. πρωτ. /23-10-2023 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.910,28€ και πρόσθετος φόρος ύψους 2.292,34€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 4.202,62€.

Με την με αριθμό /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.292,81€ και πρόσθετος φόρος ύψους 2.751,37€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 5.044,18€.

Με την με αριθμό /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.557,96€ και πρόσθετος φόρος ύψους 4.269,55€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 7.827,51€.

Με την με αριθμό /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 15.460,24€, πρόσθετος φόρος ύψους 18.552,29€, εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.788,97€ και τέλος επιτηδεύματος ύψους 300,00€ ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 36.101,50€.

Με την με αριθμό /08-09-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη ανταπόκρισης στο με αριθμό πρωτ...../10-02-2023 έγγραφο αίτημα του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατερίνης για παροχή αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 § 2 του ΚΦΔ.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 08-09-2023 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής των διατάξεων ΚΦΔ/ΕΛΠ της ΔΟΥ Κατερίνης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /08-02-2023 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η καταγγελία που διαβιβάστηκε από την ΥΠ.Ε.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, με αριθμό πρωτ. /25-11-2009 για τη μη υποβολή δηλώσεων για τις χρήσεις 2005-2010 από την προσφεύγουσα.

Ειδικότερα, με την ως άνω εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατερίνης, διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα για τα οικονομικά έτη 2008, 2009, 2010 και 2011, κατά τα οποία διατηρούσε επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες πρακτορείου ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και Ιπποδρομιακού στοιχήματος» επί της οδού στην Κατερίνη και διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση φορολογικά έτη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

- 1) Είναι μη νόμιμη και άκυρη η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς και η πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, καθώς δεν διαμένει επί της οδού στην Παραλία Κατερίνης, όπου διαμένει μόνο η μητέρα της, στην οποία και επιδόθηκαν τα ανωτέρω. Η ίδια δε συνοικεί με τη μητέρα της, αλλά είναι μόνιμη κάτοικος αλλοδαπής και ειδικότερα Γερμανίας
- 2) Ακυρότητα των φερόμενων επιδόσεων των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής διατάξεων ΚΦΔ/ΕΛΠ - Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, αφού ως μόνιμη κάτοικος εξωτερικού δεν τηρήθηκαν οι εκ του νόμου οριζόμενες προθεσμίες για την κλήτευσή της και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.
- 3) Παραγραφή της φερόμενης αξίωσης του Δημοσίου και του δικαιώματός του να διενεργήσει έλεγχο και να επιβάλλει πρόστιμα και φόρους για τα οικονομικά έτη 2008, 2009, 2010 και 2011. Επικουρικά, στην περίπτωση διάταξης που επιμηκύνει το χρόνο παραγραφής πέραν της πενταετίας, η σχετική διάταξη είναι αντισυνταγματική.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν 2238/1994, ως ίσχυε κατά το οικονομικό έτος 2008 «1. Η δήλωση υποβάλλεται, είτε σε δύο (2) αντίτυπα, αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή

από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή ταχυδρομείται επί αποδείξει, είτε υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63, μέχρι την 1^η Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008, που δόθηκαν από τη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος «Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) προσωπικώς από το φορολογούμενο ή από πρόσωπο ειδικά εξουσιοδοτημένο γι' αυτό ή στέλνεται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, μέχρι και τις 3 Μαρτίου 2008. Ειδικότερα μέχρι και τις 3 Μαρτίου 2008 θα υποβάλουν δήλωση οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας, όσοι απόκτησαν εισοδήματα από συμμετοχή σε Ε.Π.Ε. με έγκριση ισολογισμού μέσα στο 2007, εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, κινητές αξίες, χωρίς εισοδήματα, οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ι.χ. ή ημιφορτηγού ι.χ. ή μοτοσικλέτας, κότερου, αεροσκάφους κτλ., εφόσον δεν απαλλάσσονται για την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης αυτών ή τους βαρύνει το τεκμήριο αγοράς τους.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 «5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε 2123/01-07-2019, ως προς την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 και 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, αναφορικά με την πενταετή και δεκαπενταετή προθεσμία παραγραφής, αντίστοιχα, μετά την έκδοση της αριθμ. 732/2019 απόφασης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, ορίζεται ότι «3. ... Συνεπώς, αναφορικά με την εξαιρετική δεκαπενταετή προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου, με την ανωτέρω εγκύκλιο έγινε δεκτό ότι αυτή εφαρμόζεται: α) στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (εδ.1 της παρ.5 άρθρου 84 του ν. 2238/1994) ή β) σε περίπτωση υποβολής δήλωσης μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως ανώτατο χρονικό όριο παραγραφής επί μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ορίζονται τα δεκαπέντε έτη από

τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης, σύμφωνα με το εδάφιο α' της παραγράφου 5 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2008, 2009, 2010 και 2011, ενώ είχε τη σχετική υποχρέωση.

Επειδή, με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, τα εισοδήματα της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2008 προέρχονται από την άσκηση επιτηδεύματος παροχής υπηρεσιών στοιχημάτων μέσω πρακτορείου και συνεπώς, ως προθεσμία για την εμπρόθεσμη υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπό κρίση οικονομικού έτους, οριζόταν η 03-03-2008.

Επειδή, κατά το χρόνο έκδοσης (08-09-2023) και κοινοποίησης (22-09-2023) της με αριθμό/08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου είχε υποπέσει σε παραγραφή, καθώς η σχετική πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της αρχικής δήλωσης (03-03-2008).

Οι λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και επιδόθηκαν εντός του οριζόμενου από τις προαναφερθείσες διατάξεις χρονικού διαστήματος των δεκαπέντε ετών από την προθεσμία για την επίδοση της αρχικής δήλωσης.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός μόνο για την με αριθμό/08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, για την οποία παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Ωστόσο, ο υπό κρίση ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος για τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν 4987/2022 «1. Φορολογούμενος που δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται να ορίσει εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, για σκοπούς συμμόρφωσης με τις τυπικές υποχρεώσεις, σύμφωνα με τον Κώδικα. Ο Διοικητής, με απόφασή του, καθορίζει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του πρώτου εδαφίου.».

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν 4174/2013, ο οποίος κωδικοποιήθηκε με το Ν 4987/2022, «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 8 ορίζεται ότι φορολογούμενος που δεν

διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα και έχει υποχρέωση καταβολής φόρου ή κάποια άλλη φορολογική υποχρέωση που απορρέει από τον Κώδικα, οφείλει να ορίσει εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα προκειμένου ο φορολογούμενος και η διοίκηση να μπορούν να επικοινωνούν και να συνεργάζονται με τον αποτελεσματικότερο τρόπο.».

Επειδή, στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 10 του Ν 4987/2022 ορίζεται ότι «3. α) Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την πραγματοποίηση της μεταβολής.....

4. Ο φορολογούμενος που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για την οριστική παύση των εργασιών του με την υποβολή στο φορολογικό μητρώο δήλωσης διακοπής εργασιών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για τα φυσικά πρόσωπα μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την οριστική παύση των εργασιών τους».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1283/30-12-2013 «1.Φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται, από 1/1/2014 να ορίσει, φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην ταχυδρομική διεύθυνση του οποίου, η Φορολογική Διοίκηση, θα μπορεί να αποστέλλει κάθε είδους αλληλογραφία σχετική με το φορολογούμενο.....

3.Τα πρόσωπα της παρ.1 της παρούσας ορίζουν φορολογικό εκπρόσωπο με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση, της σχετικής για τη χορήγηση ΑΦΜ δήλωσης, συνυποβάλλοντας υποχρεωτικά το έντυπο Μ7 «Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου» και απλή έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό του.

4.Σε περίπτωση αλλαγής φορολογικού εκπροσώπου, υποβάλλονται από το φορολογούμενο στη Φορολογική Διοίκηση και εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής, τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 της παρούσας.

5.Όταν οι παραπάνω δηλώσεις, δεν υποβάλλονται από το φορολογούμενο αλλά από τρίτο πρόσωπο, προσκομίζεται και σχετική προς τούτο εξουσιοδότηση, νομίμως θεωρημένη.

Επίσης, με τις ανωτέρω δηλώσεις, δηλώνεται υποχρεωτικά η πλήρης διεύθυνση κατοικίας του φορολογούμενου στην αλλοδαπή και η διεύθυνση της ηλεκτρονικής του αλληλογραφίας....

7.Στο φορολογούμενο που δε γνωστοποιεί στη Φορολογική Διοίκηση, το διορισμό φορολογικού εκπροσώπου, επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, στην Α.1025/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β'765) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι τα φυσικά και νομικά πρόσωπα, καθώς και οι νομικές οντότητες, που είναι πιστοποιημένοι χρήστες των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, οφείλουν να επικαιροποιούν στην ψηφιακή πύλη myAADE, στην επιλογή «Μητρώο και Επικοινωνία» και στην ενότητα «Στοιχεία Επικοινωνίας», τα στοιχεία ηλεκτρονικής επικοινωνίας τους, ήτοι τις διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) και τα τηλέφωνα τους (Κινητό και Σταθερό τηλέφωνο). Τα στοιχεία αυτά δύναται, κατ' επιλογή του ενδιαφερόμενου, να συγχρονίζονται με το Εθνικό Μητρώο Επικοινωνίας (ΕΜΕπ). Η επικαιροποίηση των πιο πάνω στοιχείων επικοινωνίας πρέπει να πραγματοποιείται σε κάθε μεταβολή τους. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται τις μεταβολές των στοιχείων επικοινωνίας έναντι της ΑΑΔΕ έως την ημερομηνία πραγματοποίησης της επικαιροποίησης.

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε 2010/2023 «8. Ύστερα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι τα φυσικά πρόσωπα φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που έχουν επικαιροποιήσει τα στοιχεία τους σύμφωνα με τα οριζόμενα στις Α.1025/2022 και Α.1034/2022 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δύναται να υποβάλλουν τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους, ακόμη και στην περίπτωση που δεν διαθέτουν ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα και δεν έχουν ορίσει φορολογικό εκπρόσωπο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ.1283/2013, καθώς η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως ουσιαστική φορολογική υποχρέωση που απορρέει από τις διατάξεις του άρθρου 67 του ΚΦΕ εκπληρώνεται από τους ίδιους.».

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν 4987/2022 ορίζεται ότι «2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [4727/2020](#) (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

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

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1249/2014 «**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 σύννοικο κ.λ.π. είτε σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο κ.λ.π., 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.λ.π. ή ως συνεταίρου, συνεργάτη, υπαλλήλου κ.λ.π. Διευκρινίζεται περαιτέρω ότι σε περίπτωση που το επιδοτέο έγγραφο παραδίδεται σε σύννοικο 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 σύννοικοι συγγενείς ή υπηρέτες του.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα ουδέποτε προέβη σε δήλωση διακοπής των εργασιών της, ούτε δήλωσε την αλλαγή της φορολογικής της κατοικίας στη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, η τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας είναι η Παραλία Κατερίνης ΤΚ:60100.

Επειδή, ο έλεγχος κοινοποίησε τις πράξεις που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, στην τελευταία δηλωθείσα στη φορολογική διοίκηση διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας, στην οποία διέμενε συγγενικό της πρόσωπο και ειδικότερα η μητέρα της.

Επειδή, ο έλεγχος επέδωσε τα με αριθμό πρωτ. /10-02-2023 «Γνωστοποίηση υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων» και «Πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων» την 31-03-2023, ενώ το σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου, με το οποίο κλήθηκε η προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της κοινοποιήθηκε επίσης στη μητέρα της, στην ίδια διεύθυνση, την 31-07-2023. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε σε κανένα από τα παραπάνω, τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου κοινοποιήθηκαν με τον ίδιο τρόπο την 22-09-2023. Συνεπώς, ο έλεγχος παρείχε στην προσφεύγουσα την προθεσμία που απαιτούνταν (είτε ως κάτοικος ημεδαπής, είτε ως κάτοικος αλλοδαπής) προκειμένου να ανταποκριθεί στις σχετικές προσκλήσεις και να συνεργαστεί με τον έλεγχο.

Επειδή, τα προαναφερθέντα έγγραφα του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στη μητέρα της προσφεύγουσας και συνεπώς η ίδια έλαβε ασφαλή γνώση τόσο του ελέγχου όσο και των αποτελεσμάτων αυτού και αυτό αποδεικνύεται από την εμπρόθεσμη άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε μέχρι την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα τα βιβλία και στοιχεία των υπό κρίση οικονομικών ετών, ενώ ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβλήθηκαν ισχυρισμοί που να άπτονται των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Επειδή, η κοινοποίηση στη μητέρα της προσφεύγουσας, των πράξεων που σχετίζονται με τις διαδικασίες του ελέγχου δεν αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, αλλά σχετίζεται με την έναρξη των σχετικών προθεσμιών.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία 23-10-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ: και ειδικότερα:

1)Την αποδοχή της ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την με αριθμό /08-09-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, λόγω παραγραφής και

2)Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ. /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008	4.202,62€	0,00€
Υπ' αριθμ. /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009	5.044,18€	5.044,18€
Υπ' αριθμ. /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010	7.827,51€	7.827,51€
Υπ' αριθμ. /08-09-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011	36.101,50€	36.101,50€
Υπ' αριθμ. /08-09-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ	250,00€	250,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.