



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-03-2024

Αριθμός Απόφασης: 779

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νίκη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.g

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), 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. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, εδρευούσης στην κατά : α) της με αριθμ./18-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017, β) της με αριθμ./18-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2018, γ) της με αριθμ./18-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορ. περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, δ) της με αριθμ./18-10-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορ. περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, ε) της με αρ./18-10-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2022, στ) της με αριθμ./18-10-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4987/2022 φορ. έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
.....
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της Μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 339.084,82€, πλέον πρόστιμο του αρ. 58 του ν. 4987/2022 ύψους 169.542,41€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή

508.627,23€.

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 108.629,65€, πλέον πρόστιμο του αρ. 58 του ν. 4987/2022 ύψους 54.314,83€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 162.944,48€.

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα χρεωστική διαφορά φόρου ύψους 181.450,38€ πλέον πρόστιμο του αρ. 58^A του ν. 4987/2022 ύψους 90.725,21€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 272.175,59€ και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 949,62€.

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα χρεωστική διαφορά φόρου ύψους 107.402,05€ πλέον πρόστιμο του αρ. 58^A του ν. 4987/2022 ύψους 53.701,02€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 161.103,07€ και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 4.367,87

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2022, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ίσο με 500,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση :

Δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτοκόλλου ../2022 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του ΚΦΔ. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 500,00€, ήτοι 1 περίπτωση X 500,00€. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' , §2 περ. δ' του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθμ./18-10-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, φορ. έτους 2023, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ίσο με 500,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτοκόλλου/2023 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του ΚΦΔ. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 500,00€, ήτοι 1 περίπτωση X 500,00€. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' , §2 περ. δ' του ΚΦΔ.

Με την αριθμ./25-10-2022 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4172/2013, των ΕΛΠ και του ν. 2859/2000 για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Σημειωτέον ότι η προσφεύγουσα εταιρία εμφάνιζε στο Μητρώο του taxís ως μοναδικό μέλος και διαχειριστή από 06.11.2015 τον με ΑΦΜ, αλβανικής καταγωγής, ο οποίος όμως, σύμφωνα με το ΓΕΜΗ, είχε αποχωρήσει από την εταιρία στις 22.05.2019 και είχε μεταβιβάσει τα εταιρικά του μερίδια στην του με ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε στις 20.06.2019. Ωστόσο, η δημοσίευση της αλλαγής διαχειριστή στο ΓΕΜΗ αναρτήθηκε στον ιστότοπο του ΓΕΜΗ μετά το πέρας του ελέγχου. Επιπλέον, βάσει των στοιχείων του ΓΕΜΗ η εταιρία βρίσκεται σε καθεστώς αναστολής καταχώρησης λόγω μη πιστοποίησης καταβολής αρχικού κεφαλαίου. Επιπρόσθετα, στα στοιχεία επικοινωνίας της εταιρείας είχε τεθεί ως διεύθυνση ηλεκτρονικής αλληλογραφίας – κοινοποίησης το προσωπικό του e-mail, ενώ στο ΓΕΜΗ δεν αναγραφόταν κανένα e-mail, παρά μόνο ένα κινητό τηλέφωνο, που ανήκει στον γιό της αποβιώσας κ. και της Ειδικά για την άσκηση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, ο ενεργεί ως ειδικός προσωρινός διαχειριστής της προσφεύγουσας σύμφωνα με την από 16.11.2023 προσωρινή διαταγή του Μονομελούς Πρωτοδικείου

Αφορμή ελέγχου στάθηκε αρχικά το με αρ. πρωτοκόλλου Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΕΞ 2022/16.08.2022 πληροφοριακό δελτίο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν λήπτρια (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2017 καθαρής αξίας 408.425,00€, πλέον ΦΠΑ 98.029,00€ και ενός (1) φορολογικού στοιχείου για τη χρήση 2018 καθαρής αξίας 64.585,00€, πλέον ΦΠΑ 15.500,00€, από την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....».

Στη συνέχεια, με το με αρ. πρωτ./...../09.08.2023 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (Υποδιεύθυνση), στάλθηκαν στη Δ.Ο.Υ. η με ημερομηνία θεώρησης 09.08.2023 πληροφοριακή έκθεση εισοδήματος ν. 4172/2013, ΦΠΑ ν. 2859/2000 και του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), καθώς και η έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014

(Ε.Λ.Π.) και του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ), σύμφωνα με τις οποίες η προσφεύγουσα εταιρεία ήταν λήπτρια τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2017 καθαρής αξίας 760.833,00€ πλέον ΦΠΑ 182.599,92€ και δύο (2) φορολογικών στοιχείων για τη χρήση 2018 καθαρής αξίας 310.000,00€, πλέον ΦΠΑ 74.400,00€ από την εκδότρια εταιρεία με την επωνυμία «.....».

Κατόπιν των ανωτέρω, από τη Δ.Ο.Υ. στάλθηκε με συστημένη επιστολή η με αρ. πρωτοκόλλου/25-10-2022 γνωστοποίηση – πρόσκληση ελέγχου στον διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας κατά τα επίδικα έτη με ΑΦΜ Η ανωτέρω γνωστοποίηση στάλθηκε στη δηλωμένη στο taxis διεύθυνση κατοικίας του, που βρίσκεται στη Λευκάδα. Το ανωτέρω έγγραφο επέστρεψε ως αζήτητο στη Δ.Ο.Υ. και για το λόγο αυτό αναρτήθηκε στις 30-11-2022 η συγκεκριμένη πρόσκληση στο taxisnet στην προσωπική θυρίδα του, η οποία δεν αναγνώστηκε ποτέ.

Στις 22.08.2023 αναρτήθηκε νέα γνωστοποίηση – πρόσκληση με αριθμό πρωτοκόλλου/21-08-2023, τόσο στην προσωπική θυρίδα της προσφεύγουσας, αλλά και του νομίμου εκπροσώπου της. Σημειωτέον, ότι στην προσωπική θυρίδα της προσφεύγουσας στο taxisnet δεν υπήρχαν επιβεβαιωμένα στοιχεία επικοινωνίας, σε αντίθεση με τον νόμιμο εκπρόσωπο, ο οποίος τα είχε επιβεβαιώσει στο myaade στην ενότητα «Μητρώο και Επικοινωνία». Ωστόσο και στις δύο περιπτώσεις, τα e-mail επικοινωνίας παρέπεμπαν σε προσωπικούς λογαριασμούς ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του νομίμου εκπροσώπου, με τη διαφορά ότι στο μη επιβεβαιωμένο e-mail επικοινωνίας της προσφεύγουσας αναφερόταν ως e-mail επικοινωνίας το vaggelismelanis@gmail.com, ενώ στο επιβεβαιωμένο e-mail επικοινωνίας του νομίμου εκπροσώπου αναγραφόταν το Vaggelismelanis@hotmail.com. Επειδή, κανένα από τα δύο μηνύματα δεν αναγνώστηκε και αυτή τη φορά, η ελεγκτής αναγκάστηκε να αναζητήσει μέσω του taxis στοιχεία επικοινωνίας της προσωπικής λογίστριας του με όνομα, στην οποία στάλθηκε e-mail με την παράκληση να κοινοποιήσει στον πελάτη της τη συνημμένη πρόσκληση. Η λογίστρια σε τηλεφωνική επικοινωνία με την ελέγκτρια, επιβεβαίωσε ότι ο νόμιμος εκπρόσωπος ενημερώθηκε για το περιεχόμενο της πρόσκλησης.

Ωστόσο, πάλι δεν υπήρξε καμία ανταπόκριση και η Δ.Ο.Υ. προχώρησε στις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες αποτυπώθηκαν στο υπ' αριθμ./2023 σημείωμα διαπιστώσεων, το οποίο αναρτήθηκε ομοίως στις 30.08.2023, τόσο στην προσωπική θυρίδα του νομίμου εκπροσώπου, όσο και της προσφεύγουσας και δεν αναγνώστηκε ποτέ. Στη συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες παρελήφθησαν στις 27.10.2023 από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του κ. με βάση το υπ' αριθμ./20.09.2023 ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/22-11-2023 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- **Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, λόγω μη νόμιμης κοινοποιήσεως της πρόσκλησης ελέγχου και του σημειώματος διαπιστώσεων, ένεκα των οποίων συντρέχει λόγος ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων.**

Επειδή, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή σύμφωνα με το αρ 14§1,2 του ΚΦΔ: 1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και

στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 28 του ΚΦΔ : 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 5§1,3,6 του ΚΦΔ: 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [4727/2020](#) ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου 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 τον [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#), 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 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 δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

3Α. Πράξεις ή έγγραφα που εκδίδονται στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. [2859/2000](#), Α' 248) ή στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων άλλων κρατών μελών, κοινοποιούνται ηλεκτρονικά, είτε με ανάρτησή τους στον λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο ή του μεσάζοντα, στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία συνοδεύει ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, είτε με μόνη την αποστολή αυτών στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης. Το πρώτο εδάφιο ως προς την εφαρμογή της

παρ. 3Α ισχύει εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 282/2011 του Συμβουλίου της 15ης Μαρτίου 2011 για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (L 77/1). Στην περίπτωση μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης, η κοινοποίηση των εγγράφων βεβαιώνεται με την ψηφιοποιημένη ιδιόχειρη υπογραφή επί αυτών από το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση, ή σε περίπτωση απουσίας του, από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 4 του άρθρου 24. Αν τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου λείπουν ή αρνούνται να υπογράψουν, η κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτηση των εγγράφων στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του. Με απόφαση του Διοικητή 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 στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή άλλου εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.

Επειδή, από την έναρξη του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη εταιρεία και στον διαχειριστή της από τη Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα έγγραφα:

1. Η υπ' αριθμ./25-10-2022 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και φορολογικών δηλώσεων στον ως διαχειριστή της προσφεύγουσας, αλλά και στην εταιρεία με επισυναπτόμενη την υπ' αριθμ. /2022 εντολή ελέγχου.
2. Στις 30-11-2022 η Δ.Ο.Υ. ανήρτησε το ανωτέρω έγγραφο στην προσωπική θυρίδα του, η οποία δεν αναγνώστηκε ποτέ.
3. Στις 21-08-2023 αναρτήθηκε στο taxisnet και στα email της εταιρείας και του ανωτέρω διαχειριστή της νέα πρόσκληση με αριθμ. πρωτ.
4. Στις 30-08-2023 αναρτήθηκε το υπ' αριθμ. /2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων – κλήση προς ακρόαση τόσο στην προσωπική θυρίδα του όσο και της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 52 του ν. 4072/2012: 2. Στο Γ.Ε.ΜΗ. υποβάλλονται στη δημοσιότητα που προβλέπεται από το άρθρο 16 του ν. [3419/2005](#) και οι τροποποιήσεις του καταστατικού, καθώς και όσα άλλα στοιχεία αναφέρονται στο νόμο αυτόν, καθώς και στον παρόντα νόμο. 3. Ως προς τα αποτελέσματα της εγγραφής της εταιρείας στο Γ.Ε.ΜΗ. και της καταχώρισης σε αυτό των

άλλων στοιχείων της παραγράφου 2 ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 15 του ν. [3419/2005](#).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 56 του ν. 4072/2012 (Διαχείριση εκ του νόμου) : Αν δεν ορίζεται διαφορετικά στο καταστατικό, οι πράξεις διαχείρισης και εκπροσώπησης της εταιρείας διενεργούνται συλλογικά από όλους τους εταίρους ή από το μοναδικό εταίρο (νόμιμη διαχείριση). Επείγουσες πράξεις διαχείρισης, από την παράλειψη των οποίων απειλείται σοβαρή ζημία της εταιρείας, μπορεί να διενεργεί κάθε εταίρος χωριστά, ειδοποιώντας τους λοιπούς εταίρους.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 58 του ν. 4072/2012: Διαχειριστής μπορεί να είναι μόνο φυσικό πρόσωπο, εταίρος ή μη. Σε περίπτωση νόμιμης διαχείρισης, αν κάποιος από τους εταίρους είναι νομικό πρόσωπο, αυτό οφείλει να ορίσει για λογαριασμό του φυσικό πρόσωπο που θα είναι διαχειριστής. Το νομικό πρόσωπο είναι εις ολόκληρο υπεύθυνο για τη διαχείριση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 62 του ν. 4072/2012: Σε περίπτωση ανάκλησης του διαχειριστή κατά το άρθρο 59, **καθώς και σε περίπτωση θανάτου**, παραίτησης, ή έκπτωσης αυτού για άλλο λόγο, ο νέος διαχειριστής διορίζεται με απόφαση των εταίρων, άλλως εφαρμόζονται οι διατάξεις του καταστατικού.

Το καταστατικό μπορεί να προβλέπει το διορισμό διαχειριστή από την πλειοψηφία των διαχειριστών που απομένουν ή τη συνέχιση της διαχείρισης από τους λοιπούς διαχειριστές χωρίς αντικατάσταση. Κάθε εταίρος ή διαχειριστής μπορεί να συγκαλεί τη συνέλευση των εταίρων για εκλογή νέου διαχειριστή.

Εάν οι εταίροι δεν προβαίνουν σε εκλογή διαχειριστή και το καταστατικό δεν περιέχει σχετικές προβλέψεις, ισχύει η νόμιμη διαχείριση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 69 του ΑΚ : Αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου ή αν τα συμφέροντά τους συγκρούονται προς εκείνα του νομικού προσώπου, ο ειρηνοδίκης διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν

εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. πρωτ./22-05-2019 έγγραφο του τμήματος Μητρώου του ΓΕΜΗ, την 22/05/2019 καταχωρίσθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης η από 05/04/2019 απόφαση της Συνέλευσης των Εταίρων της με την οποία τροποποιήθηκαν τα άρθρα 6 και 5 του καταστατικού της προσφεύγουσας. Με την τροποποίηση αυτή πραγματοποιήθηκε η μεταβίβαση της εταιρικής μερίδας του στην (ΑΦΜ), και της ανατέθηκε η εκπροσώπηση και διαχείριση της εταιρείας.

Επειδή, η διαχειρίστρια και νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας απεβίωσε στις 20/06/2019, συνάγεται ότι η προσφεύγουσα από την ημερομηνία αυτή και μετέπειτα στερείται νόμιμου εκπροσώπου. Σημειωτέον, ότι ο θάνατος της δηλώθηκε στο Μητρώο της αρμόδιας φορολογικής αρχής μόλις στις 21/11/2023, καθώς επίσης ότι οι κληρονόμοι της αποποιήθηκαν την κληρονομιάα περιουσία.

Επειδή η ήταν η μοναδική εταίρος στην μονοπρόσωπη ΙΚΕ, δε δύναται να εφαρμοστεί η εκπροσώπηση της εταιρείας από άλλους εταίρους και συνεπώς για οποιαδήποτε ενέργεια εκπροσώπησης θα πρέπει να οριστεί από το αρμόδιο δικαστήριο προσωρινός διαχειριστής, κατόπιν αίτησης οποιουδήποτε τρίτου έχει έννομο συμφέρον. Στην προκειμένη περίπτωση, έννομο συμφέρον έχει η Δ.Ο.Υ., η οποία προκειμένου να κοινοποιήσει προσκλήσεις και εκδοθείσες πράξεις στον διαχειριστή της εταιρείας, πρέπει να αιτηθεί από το αρμόδιο δικαστήριο να ορίσει προσωρινό διαχειριστή.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τόσο η κοινοποίηση των προσκλήσεων προσκόμισης φορολογικών στοιχείων, όσο και η κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και των πράξεων προσδιορισμού φόρων και προστίμων ήταν παράτυπη, καθώς ο είχε πάψει ήδη από τις 22/05/2019 να ασκεί τη διαχείριση της εταιρείας, ενώ επίσης δεν υπάρχουν στοιχεία από τον φάκελο της υπόθεσης που να αποδεικνύουν ότι διενεργούσε de facto διαχείριση της εταιρείας μετά το θάνατο της

Επειδή, εν προκειμένω, τηρήθηκε πλημμελώς ο ουσιώδης τύπος της κοινοποίησης της κλήσης προς ακρόαση, κατά την τήρηση της προδικασίας της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, πρέπει δε να αναπεμφθεί η υπό κρίση υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή, προκειμένου να τηρηθεί

ο τύπος της διαδικασίας που ακολουθείται πριν την έκδοση κάθε πράξης, που εκδίδεται από τη φορολογική αρχή.

Επειδή με βάση τα προεκτεθέντα, συνάγεται ότι η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων πραγματοποιήθηκε, χωρίς την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας του αρ. 5 ΚΦΔ περί κοινοποίησης, και ως εκ τούτου οι οριστικές πράξεις είναι τυπικά πλημμελείς και πρέπει και για το λόγο αυτό να ακυρωθούν.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 36§1,2 περ. γ' του ΚΦΔ: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. [...]

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ...γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του αρ. 63 του ΚΦΔ, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται σε περίπτωση τυπικής πλημμέλειας, **η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτ./22-11-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του....., με ΑΦΜ, προκειμένου να εκδοθεί και να κοινοποιηθεί στον νόμιμο διαχειριστή της προσφεύγουσας, κατά το χρόνο διενέργειας του ελέγχου,

πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, ώστε να διενεργηθεί εκ νέου έλεγχος και να κοινοποιηθούν σημείωμα διαπιστώσεων με τις προσωρινές πράξεις και τις τυχόν προκύπτουσες οριστικές πράξεις νομότυπα, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

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.