



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1703

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από 30-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου εξωτερικού, και της, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ. Τ.Κ., κατά:

α) της με ημερομηνία έκδοσης 01-12-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει της από 25-08-2020 και με αριθμό

...../2020 κοινής αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους του οικείου φορολογικού έτους,

β) της με ημερομηνία έκδοσης 25-11-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει της από 01-09-2021 και με αριθμό/2021 ατομικής αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας του οικείου φορολογικού έτους,

γ) της από 01-12-2022 εκδοθείσας σε βάρος του προσφεύγοντος πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και

δ) της από 25-11-2022 εκδοθείσας σε βάρος της προσφεύγουσας πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και της του, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. (Α.Χ.Κ.....) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, η οποία εκδόθηκε την 01-12-2022, βάσει της από 25-08-2020 και με αριθμό/2020 κοινής αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των προσφευγόντων του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα **συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 1.926,16€.**

B. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ.) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, η οποία εκδόθηκε την 25-11-2022, βάσει της από 01-09-2021 και με αριθμό/2021 ατομικής αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας του οικείου φορολογικού έτους, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα **συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 767,05€.**

Γ. Με την από 01-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2019, **πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω μη ανταπόκρισής του στα α) από 31-08-2022 και με αριθμό καταχώρισης ειδοποίησης και β) από 17-11-2022 και με αριθμό καταχώρισης ειδοποίησης ηλεκτρονικώς αναρτημένα στο λογαριασμό του προσφεύγοντος

αιτήματα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. εντός δέκα (10) και πέντε (5) ημερών, αντίστοιχα, από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ.

Δ. Με την από 25-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2020, πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω μη ανταπόκρισής της στα α) από 31-08-2022 και με αριθμό καταχώρισης ειδοποίησης και β) από 03-11-2022 και με αριθμό καταχώρισης ειδοποίησης ηλεκτρονικώς αναρτημένα στο λογαριασμό της προσφεύγουσας αιτήματα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. εντός δέκα (10) και πέντε (5) ημερών, αντίστοιχα, από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ.

Ιστορικό

Οι προσφεύγοντες, την 25-08-2020, υπέβαλαν από κοινού τη με αριθμό/2020 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, ενώ η προσφεύγουσα, την 01-09-2021, υπέβαλε τη με αριθμό/2021 ατομική αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020. Οι ως άνω δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δεν εκκαθαρίστηκαν αυτομάτως από το σύστημα, καθώς προέκυψε λόγος ελέγχου δικαιολογητικών. Εκτός από το αυτοματοποιημένο μήνυμα που έλαβαν οι προσφεύγοντες κατά το στάδιο της υποβολής των εν λόγω δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ότι εκκρεμεί έλεγχος δικαιολογητικών που πρέπει να προσκομίσουν, κατά τα οριζόμενα στις με αριθμούς Α. 1118/2021 και Α. 1034/09-03-2022 αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού απέστειλε τις παρακάτω ειδοποιήσεις για προσκόμιση δικαιολογητικών, προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση των δηλώσεων αυτών:

i. Αναφορικά με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, εστάλη την 31-08-2022 με ηλεκτρονική ανάρτηση στο λογαριασμό του προσφεύγοντος (δεδομένου ότι η υποβληθείσα δήλωση ήταν κοινή) η με αριθμό καταχώρισηςειδοποίηση, με την οποία οι προσφεύγοντες καλούνταν να προσκομίσουν όλα τα δικαιολογητικά της ανωτέρω δήλωσης εντός δέκα (10) ημερών. Λόγω μη ανταπόκρισης των προσφευγόντων στην ειδοποίηση αυτή, η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προέβη, με ηλεκτρονική ανάρτηση την 17-11-2022, και σε δεύτερη ειδοποίησή τους, η οποία έλαβε αριθμό καταχώρισηςκαι με την οποία οι προσφεύγοντες καλούνταν και πάλι να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά της ως άνω δήλωσης εντός πέντε (5) ημερών.

ii. Όσον αφορά στην ατομική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, εστάλη την 31-08-2022 με ηλεκτρονική ανάρτηση στο λογαριασμό της προσφεύγουσας η με αριθμό καταχώρισης ειδοποίηση, με την οποία η προσφεύγουσα καλούντο να προσκομίσει όλα τα δικαιολογητικά της ανωτέρω δήλωσης εντός δέκα (10) ημερών. Λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στην ειδοποίηση αυτή, η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προέβη, με ηλεκτρονική ανάρτηση την 03-11-2022, και σε δεύτερη ειδοποίησή της, η οποία έλαβε αριθμό καταχώρισης και με την οποία η προσφεύγουσα καλούντο και πάλι να προσκομίσει τα δικαιολογητικά της ως άνω δήλωσης εντός πέντε (5) ημερών.

Οι προσφεύγοντες δεν ανταποκρίθηκαν σε καμία από τις ανωτέρω προσκλήσεις και, ως εκ τούτου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προέβη στην εκκαθάριση των ως άνω

δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020 με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, εκδίδοντας, αντίστοιχα, α) την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/01-12-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2019, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα **συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 1.926,16€**, και β) την προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/25-11-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020, με την οποία προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα **συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 767,05€**. Περαιτέρω, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκαν α) σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2019, **πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€ (πλέον συνεισπραπτομένων ποσού ύψους 2,40€)**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω μη ανταπόκρισής του στις ανωτέρω προσκλήσεις, και β) σε βάρος της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2020, **πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€ (πλέον συνεισπραπτομένων ποσού ύψους 2,40€)**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ λόγω μη ανταπόκρισής της στις ως άνω προσκλήσεις.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή τους και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2019 και 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, και πιο συγκεκριμένα, ζητούν από την ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. να προβεί: α) στην εκ νέου εκκαθάριση των ανωτέρω δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020, με ενεργοποιημένους τους κωδικούς 386 και 385, αντίστοιχα, του πίνακα 2 του εντύπου Ε1 αυτών, όπως αυτές υποβλήθηκαν αρχικά από τους ίδιους, β) στην οριστική διαγραφή του συνολικού ποσού των οφειλών εκτός ρύθμισης ύψους 1.465,07€, το οποίο αναγράφεται στη γενική εικόνα ανοικτών ατομικών οφελών εκτός ρύθμισης στο λογαριασμό του Taxisnet της προσφεύγουσας, γ) στην πλήρη αποδέσμευση του τραπεζικού τους λογαριασμού και δ) στην αυθημερόν επιστροφή στον τραπεζικό τους λογαριασμό των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ύψους 1.427,36€ (= 103,86€ + 731,11€ + 104,59€ + 487,80€), και να σταματήσει κάθε ενέργεια σε βάρος τους, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ., μονομερώς και ερήμην τους, αλλοιώνοντας τη δική τους δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την αφαίρεση της επιλογής του κωδικού 386 του εντύπου Ε1 αυτής, δημιούργησε μία νέα καθόλα ψευδή δήλωση, της οποίας η εκκαθάριση μετέτρεπε μια κατά τα άλλα μηδενική δήλωση σε χρεωστική, προσδιορίζοντας σε ένα συνταξιούχο, με καθαρό εισόδημα ποσού ύψους 13.183,35€, τον εξωφρενικό φόρο των 2.926,45€. Αφαιρουμένου δε του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου ύψους 1.000,29€, προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 1.926,16€.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ., ακολουθώντας την ίδια και πάλι πρακτική, όπως έπραξε και για τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους φορολογικού έτους 2019, μονομερώς και ερήμην τους, αλλοίωσε την ατομική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, και με την αφαίρεση της επιλογής του κωδικού 385, δημιούργησε μία νέα καθόλα ψευδή δήλωση, της οποίας η εκκαθάριση μετέτρεπε μια κατά τα άλλα μηδενική δήλωση σε χρεωστική, προσδιορίζοντας σε ένα συνταξιούχο, με καθαρό εισόδημα ποσού ύψους 13.759,40€, τον εξωφρενικό φόρο των 1.765,78€. Αφαιρουμένου δε του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου ύψους 998,73€, προσδιορίστηκε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 767,05€.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής (30-01-2024), 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 1^η έως 31^η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 «Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής» της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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 (ΑΑΔΕ), 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» (ΦΕΚ 1440/τ. Β΄ /27-04-2017) ορίζεται ότι:

«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.).».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 6 του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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.

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) ..., ή

γ) ...

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α΄ των παρ. 2 και 3, 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. 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 του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Διαδικασία Κοινοποίησης» της με αριθμό ΠΟΛ. 1125/16-04-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης» (ΦΕΚ 1171/τ. Β' /07-05-2014) ορίζεται ότι:

«Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο “Λογαριασμό” του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή “Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις”. Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης:

A) η προσβαλλόμενη με ημερομηνία έκδοσης 01-12-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, καθώς και η προσβαλλόμενη από 01-12-2022 εκδοθείσα σε βάρος του προσφεύγοντος πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αναρτήθηκαν από την εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 22-12-2022, ενώ την ίδια ημερομηνία (22-12-2022) απεστάλη και σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας, όπως αυτή έχει δηλωθεί από την ίδια, και αναγνώστηκαν από την προσφεύγουσα την 10-01-2023, και

B) η προσβαλλόμενη με ημερομηνία έκδοσης 25-11-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, καθώς και η προσβαλλόμενη από 25-11-2022 εκδοθείσα σε βάρος της προσφεύγουσας πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αναρτήθηκαν από την εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 07-12-2022, ενώ την ίδια ημερομηνία (07-12-2022) απεστάλη και σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας, όπως αυτή έχει δηλωθεί από την ίδια και αναγνώστηκαν από την προσφεύγουσα την 10-01-2023.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση δε, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, οι εν λόγω πράξεις θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στο λογαριασμό της προσφεύγουσας, ήτοι την 02-01-2023 και την 19-12-2022, αντίστοιχα.

Επειδή, από το γεγονός αυτό συνάγεται ότι η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή κατά των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα την 30-01-2024**, ήτοι μετά την πάροδο της προβλεπόμενης από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ΚΦΔ (όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής) προθεσμίας των τριάντα (30) ή των εξήντα (60) ημερών από την ημερομηνία που αποδεδειγμένα οι προσφεύγοντες έλαβαν γνώση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής (30-01-2024), ορίζεται ότι:

«8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοσης της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 70 «Απαράδεκτο άσκησης δεύτερης» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999), όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 25 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ 201/τ. Α' /22-12-2017), 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 τελεσιδίκως 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 τελεσιδικής απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.».

Επειδή, όπως προκύπτει από τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999), το απαράδεκτο της δεύτερης προσφυγής κηρύσσεται υπό τη συνδρομή των ακόλουθων προϋποθέσεων:

- 1) Η προσφυγή να έχει ασκηθεί χρονικώς ύστερον άλλης προσφυγής και να προσβάλλει την ίδια διοικητική πράξη ή παράλειψη.
- 2) Να υφίσταται ταυτότητα διαδίκων σε αμφότερες τις προσφυγές.

Επειδή, κατά τη νομολογία δε, προκειμένου να θεωρηθεί μια προσφυγή ως δεύτερη, απαιτείται δι' αυτής ο διάδικος να προσβάλλει την ίδια πράξη ή παράλειψη που προσέβαλε με προηγούμενη προσφυγή του, αδιάφορα από την ταυτότητα ή μη των προσβαλλόμενων λόγων.

Επειδή, με τη ρηθείσα διάταξη καθίσταται δικονομικός κανόνας η αρχή, κατά την οποία μόνο μία φορά επιτρέπεται να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσεως κατά της ίδιας διοικητικής πράξης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσφεύγοντες κατά των ίδιων πράξεων, και συγκεκριμένα κατά:

i) της με ημερομηνία έκδοσης 01-12-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου συζύγου/Μ.Σ.Σ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ii) της με ημερομηνία έκδοσης 25-11-2022 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και iii) της από 25-11-2022 εκδοθείσας σε βάρος της προσφεύγουσας πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει τη με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/30-01-2023 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό/29-05-2023 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η εν λόγω (από 30-01-2023) ενδικοφανής προσφυγή της ως απαράδεκτη (αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιείχε κανένα λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού) και η οποία (απόφαση) κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/16-06-2023 έγγραφο της Υπηρεσίας μας,

και

iv) της από 01-12-2022 εκδοθείσας σε βάρος του προσφεύγοντος πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ο προσφεύγων είχε υποβάλει τη με αριθμό πρωτοκόλλου/02-02-2023 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό/01-06-2023 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε, αφού εξετάστηκε κατ' ουσίαν, η εν λόγω (από 02-02-2023) ενδικοφανής προσφυγή του και η οποία (απόφαση) κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ/07-06-2023 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

Άλλωστε, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής (30-01-2024), κατά των ως άνω με αριθμούς/29-05-2023 και/01-06-2023 αποφάσεων της Υπηρεσίας μας οι προσφεύγοντες είχαν τη δυνατότητα να ασκήσουν προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η άσκηση της υπό κρίση με αριθμό πρωτοκόλλου/30-01-2024 δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής από τους ίδιους προσφεύγοντες κατά των αυτών πράξεων είναι, κατά αναλογική εφαρμογή του άρθρου 70 του Ν. 2717/1999, απαράδεκτη.

Επειδή, βάσει των προπαρατεθεισών διατάξεων και σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 30-01-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και της με Α.Φ.Μ. ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.