



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24.07.2024

Αριθμός απόφασης: 2243

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «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».

δ. της με αριθ. 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022)

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

**3.** Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ασκώντας ατομική επιχείρηση με έδρα ..... κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής: α) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, β) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, γ) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, δ) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, ε) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, στ) της με αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και ζ) της με αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2022 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από ..... έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- I. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 231.039,78 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 115.519,89 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 346.559,67 ευρώ.
- II. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2017-31.12.2017, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 272.509,90 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 136.254,96 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 408.764,86 ευρώ.
- III. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 330.077,87 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α ΚΦΔ ποσού 165.038,95 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 495.116,82 ευρώ.
- IV. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2016, συνολική διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 445.098,65 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού

222.549,33 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 96.497,40 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 764.145,38 ευρώ.

- V. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2017, συνολική διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 506.969,41 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 253.484,71 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 110.449,66 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 870.903,78 ευρώ.
- VI. Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2018, συνολική διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 564.586,43 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 282.293,22 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 124.585,13 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 971.464,78 ευρώ.
- VII. Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για το φορολογικό έτος 2022, πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ, επειδή υπέπεσε στην παράβαση της μη ανταπόκρισης στα με αριθ. πρωτ. .... έγγραφα αιτήματα του ελέγχου για παροχή πληροφοριών και προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή τους, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του ΚΦΔ και δεν συνεργάστηκε στη διάρκεια του ελέγχου. Η επιβολή του ως άνω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. ε' , §2 περ. ε' του ΚΦΔ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης ..... Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της με ημερομηνία θεώρησης ..... Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και της με ημερομηνία θεώρησης .....έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της αριθ. ....εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, με κύρια δραστηριότητα το χονδρικό εμπόριο προπανίου και βουτανίου εμφιαλωμένου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η φορολογική αρχή εσφαλμένα εξάγει το συμπέρασμα περί αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, μεταξύ άλλων, βασιζόμενη στην υπόθεση ότι η επιχείρηση δεν έχει την καταστατική της έδρα εκεί που δηλώνεται. Το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης είναι κατ' εξοχήν το χονδρικό εμπόριο, το οποίο δεν επιτάσσει την λειτουργία καταστήματος που να είναι ανοικτό στο ευρύ κοινό, οι δε συναλλαγές της γίνονται μέσω τηλεφωνικής ή διαδικτυακής επικοινωνίας εν αντιθέσει με τις λιανικές συναλλαγές, οι οποίες προϋποθέτουν οργανωμένα, με την έννοια του marketing, επικοινωνία με τους πελάτες.
- Η μη αναγνώριση των δαπανών της επιχείρησης δεν οφείλεται στην μη δυνατότητα διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων ή στα δεδομένα των υποβληθεισών ΜΥΦ, αλλά στην μη προσήκουσα διενέργεια ελέγχου από τη φορολογική αρχή και στην αναζήτηση των βιβλίων της επιχείρησης. Η φορολογική αρχή όφειλε να έρθει σε επαφή με τον

προσφεύγοντα και τον λογιστή του, τα στοιχεία του οποίου βρίσκονται καταχωρημένα στις υποβληθείσες δηλώσεις και ο οποίος τις συνέταξε με βάση τα βιβλία που του προσκομίστηκαν.

- Ο έλεγχος λανθασμένα επικαλείται αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων καθώς αυτή είναι δυνατή αφενός μέσω της επεξεργασίας των φορολογικών δηλώσεων, οι οποίες έχουν υποβληθεί νόμιμα και εμπρόθεσμα, και αφετέρου των ΜΥΦ, οι οποίες δίνουν στον έλεγχο όλα τα απαιτούμενα στοιχεία για τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων είτε από την ίδια την επιχείρηση, είτε τους αντισυμβαλλομένους της.
- Ο έλεγχος εδύνατο, μέσω της λήψης αντιγράφων των τραπεζικών συναλλαγών της επιχείρησης να προβεί σε απ' ευθείας έλεγχο των χρεωπιστώσεων της και στην διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων των ποσών, τα οποία καταβλήθηκαν προς εξόφληση των απαιτήσεων των προμηθευτών της μέσω διατραπεζικών συναλλαγών.
- Οι συμπεροβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου είναι ελλιπείς, αόριστες και ανατιολόγητες και ουσιαστικά αποτελούν άρνηση του ελέγχου να διενεργήσει ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τις προβλεπόμενες από τον ΚΦΔ τακτικές ελέγχου.
- Η υπό κρίση προσφυγή είναι εμπρόθεσμη καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις φέρεται να θυροκολλήθηκαν την ....., λόγω μη ανευρέσεως του ίδιου ή άλλου συνοίκου στην κατοικία του ..... όχι στη θύρα του διαμερίσματός του (κείμενο στον 8° όροφο), αλλά στην εξώθυρα της οικοδομής, με συνέπεια να χαθούν και να μην λάβει γνώση αυτών. Ο ίδιος ισχυρίζεται ότι έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων μόλις κατά την ..... με την λήψη αντιγράφων από την φορολογική αρχή.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, περί κοινοποίησης πράξεων, ορίζονται τα εξής:

«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 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.

.....

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.».

7. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παρ. 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης ή εγγράφου που αφορά τη φορολογία ακινήτων είναι δυνατόν να συντελεστεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης ή του εγγράφου στο ακίνητο.».

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1125/16.04.2014 (ΦΕΚ Β' 1171/07.05.2014) της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών «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», ορίζονται τα εξής:

#### «Άρθρο 3

##### Διαδικασία Κοινοποίησης

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, με την ΠΟΛ. 1249/2014 της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης α) των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου β) της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής - υπερημερίας των άρθρων 47 του ν. 4174/2013 και 7 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), γ) της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 του

ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.)», όπως αυτή τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1029/23.01.2015, ορίζονται τα εξής:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης δημοσίων εσόδων, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου :

Α. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΦΕΚ Α170/26- 7-2013), ήτοι από 1-1-2014, η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Κώδικα αυτού εγγράφως ή ηλεκτρονικά.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 3, 5 και 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι :

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

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

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

.....

Γ. Με την αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ. 1125/16-4-2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1171/7.5.2014 τεύχος Β`) καθορίστηκαν οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των σχετικών με την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία δεν έχει τεθεί μέχρι σήμερα σε εφαρμογή.

Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής :

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίου 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 σύνοικο 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 σύνοικο μεν, αλλά όχι συγγενή ή υπηρέτη θα πρέπει στην έκθεση επίδοσης να βεβαιώνεται ότι στην κατοικία εκείνου προς τον οποίο απευθύνεται η επίδοση δεν βρέθηκαν σύνοικοι συγγενείς ή υπηρέτες του.

5. Αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση.

6. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

.....

13. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση, η οποία πρέπει να μνημονεύει : τον τόπο και το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη (επίδοση ή θυροκόλληση), το ονοματεπώνυμο και την ιδιότητα του οργάνου που διενέργησε την πράξη καθώς και εκείνων που συνέπραξαν ή παραστάθηκαν κατά τη διενέργειά της, την παραγγελία προς επίδοση, σαφή προσδιορισμό, από απόψεως χρόνου εκδόσεως και περιεχομένου, του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα (π.χ. αντίκλητος) με την οποία το παρέλαβε, καθώς και τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. ....».

**Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ όπως ισχύει:**

**« Ειδική διοικητική διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή**

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. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. ...

**Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 της ΠΟΛ. 1064/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται ότι:**

**«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.).»**

**Επειδή** στην υπό κρίση περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής την .....και επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του στην ..... με θυροκόλληση την ..... και ώρα 13:20 στην κύρια είσοδο, παρουσία μάρτυρα, λόγω απουσίας του ίδιου κα λοιπών σύνοικων συγγενών ή σύνοικων. Επιπρόσθετα, η Διοίκηση προς εξασφάλιση των ενεργειών της προέβη σε ηλεκτρονική κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των οικείων εκθέσεων ελέγχου με ανάρτηση στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις», σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ως εξής: α) οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου αναρτήθηκαν την ..... (ώρα 13:04:25) και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στην δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του την ..... (ώρα 13:15:29), ενώ η ανωτέρω ανάρτηση αναγνώστηκε την ίδια ημέρα, ήτοι την ..... (ώρα 13:21:27) και β) οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού και την πράξη επιβολής προστίμου καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου αναρτήθηκαν την ..... (ώρα 13:48:04) και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στην δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του προσφεύγοντος την ..... (ώρα 14:00:27), ενώ η ανωτέρω ανάρτηση αναγνώστηκε την ίδια ημέρα, ήτοι την ..... (ώρα 14:08:20). Η ανωτέρω ημερομηνία ανάγνωσης του αποσταθέντος ηλεκτρονικού μηνύματος, ήτοι η ..... συνιστά τον χρόνο παραλαβής των κοινοποιούμενων εγγράφων.

**Επειδή**, εν προκειμένω η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή **ασκήθηκε εκπρόθεσμα** την ....., ήτοι μετά την παρέλευση των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών του προσφεύγοντος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ως απαράδεκτης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.