



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/09/2024

Αριθμός απόφασης: 2591

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία **29/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου του, οδός αρ., κατά των υπ' αριθ.:

Α)/13-08-2020 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου ΦΠΑ άρθ. 6 του Ν.2523/1997 και 79 του Ν. 4472/2017, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,

- Β)/13-08-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/02/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,
- Γ)/13-08-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,
- Δ)/13-08-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,
- Ε)/13-08-2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 7§§3 & 5 Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας,
- ΣΤ)/2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Την από 02/05/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 Τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./13-08-2020 Οριστική Πράξη Προσδιορισμό Προστίμου ΦΠΑ άρθ. 6 του Ν.2523/1997 και 79 του Ν. 4472/2017, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **894,05€**, για τη διενέργεια έκπτωσης φόρου εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2859/2000 και των υπουργικών αποφάσεων που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, όπως ίσχυαν, ως λήπτρια εικονικού φορολογικού στοιχείου. Το πρόστιμο προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 79 του Ν.4472/2017 και είναι ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε.

Με την υπ' αριθ./13-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/02/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 67.984,72€, πλέον πρόσθετοι φόροι ποσού 73.199,18€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **141.183,90€**.

Με την υπ' αριθ./13-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους 846,56€, πλέον πρόσθετοι φόροι ποσού 911,49€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **1.758,05€**.

Με την υπ' αριθ./13-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 210.870,40€, πλέον πρόσθετου φόρου/προστίμου ανακρίβειας ποσού 227.044,16€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **437.914,56€**.

Με την υπ' αριθ./13-08-2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7§§3 & 5 του Ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **3.764,40€** (ήτοι πρόστιμο ίσο με το 40% της αξίας του εικονικού στοιχείου), διότι έλαβε στη χρήση 2009 ένα (1) εικονικό και πλαστό για το σύνολο της συναλλαγής φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 9.411,00€, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 66§5 περ.ε' του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 19§§1-2-3 & 4, παραβαίνοντας τις διατάξεις της § 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 2§3 του Κ.Φ.Α.Σ. και τις διατάξεις των άρθρων 2§1, 12§1, 18§§2-5-9 και 19§1 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τα άρθρα 19§§1-2-3-4, 5§§1-2-3-4-10-11-12, 9§1 και 21§2 του Ν 2523/97 και του άρθρου 7§§3-4-5 του Ν.4337/2015.

Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **500,00€**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτ./17-10-2019 έγγραφο αίτημα για προσκόμιση αντιγράφων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§2 του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιδ' και παρ. 2 περ. γ' του ιδίου νόμου.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις από 13/08/2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/19-12-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ./19-12-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα με έδρα τη και δη το χλμ. και κύρια δραστηριότητα «.....», έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, Λοιπών Φόρων, Τελών Εισφορών και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2009,2010,2011,2012,2013.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ./01-02-2016 έγγραφο που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, με συνημμένη την με ημερομηνία θεώρησης 28-01-2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου & Επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) και το αντίστοιχο Δελτίο Πληροφοριών (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας/12-02-2016). Τα ανωτέρω αφορούσαν έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ προς την «.....», με διεύθυνση, και ΑΦΜ, για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2006 έως 31/12/2012, με την εντολή ελέγχου/14-10-2015.

Σύμφωνα με ως άνω Δελτίο Πληροφοριών, η ως άνω οντότητα «.....» εξέδωσε κατά τις χρήσεις 2007 έως και 2012 πληθώρα φορολογικών στοιχείων, εικονικών ως προς το σύνολο της συναλλαγής, αλλά και πλαστών.

Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της παραπάνω εταιρείας είναι και η προσφεύγουσα, η οποία για το έτος 2009 είναι λήπτρια ενός (1) εικονικού ως προς το σύνολο της συναλλαγής, αλλά και πλαστού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 9.411,00€ και ΦΠΑ ποσού 2.164,53€.

Από τον έλεγχο δεν κατέστη δυνατό να πραγματοποιηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των βιβλίων που τηρήθηκαν και των στοιχείων που εκδόθηκαν και λήφθηκαν από την

προσφεύγουσα, διότι δεν προσκομίστηκαν. Οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος εκδόθηκαν βάσει των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών των υπό εξέταση χρήσεων, αφαιρώντας παράλληλα τα έξοδα, αγορές, δαπάνες που εμφανίζονται στις αντίστοιχες καταστάσεις, λόγω μη προσκόμισής τους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμου ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν. 2859/2000, η κοινοποίηση των πράξεων επιβολής ΦΠΑ δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ. Μετά την πάροδο πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

2) Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης λόγω μη νομότυπης κοινοποίησης.

Ουδέποτε έλαβε γνώση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων εις βάρος της επιχείρησής της και των προηγηθεισών ενεργειών της διοίκησης, ώστε να έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εμπροθέσμως και εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τον καταλογισμό του ελέγχου και εντός της τασσόμενης εκ του νόμου προθεσμίας από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης, καθώς ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν νομότυπα οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για την έναρξη των έννομων συνεπειών και προθεσμιών που αφορούν την άσκηση των ενδίκων μέσων και βοηθημάτων, όπως προκύπτει από τα αποδεικτικά έγγραφα των συστημένων ταχυδρομικών επιστολών κατά τα έτη 2019 και 2020 της αρμόδιας υπηρεσίας προς την ίδια στην, οι οποίες επεστράφησαν στην αποστέλλουσα αρχή, με τον χαρακτηρισμό «Άγνωστη», χωρίς ωστόσο να ακολουθηθεί η επίδοση αυτών στην ίδια κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, εφόσον δεν ήταν δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

Η ατομική της επιχείρηση έπαψε να λειτουργεί μετά το πέρας της της πρώτης διαχειριστικής περιόδου (2009), η επαγγελματική μίσθωση του ακινήτου στο οποίο είχε την έδρα της η επιχείρησή της λύθηκε πριν τον χρόνο λήξης αυτής και από το έτος 2013 κατοικοεδρεύει στο εξωτερικό και συγκεκριμένα στην

Για πρώτη φορά επεδόθησαν νομότυπα οι προσβαλλόμενες πράξεις στην πληρεξούσια δικηγόρο της αυθημερόν, κατόπιν της από 1/4/2024 αιτήσεώς της, όπως προκύπτει από το με αρ. πρωτ./1-4-2024 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και παρεδόθη φωτ/φο του με αριθ. RE.....GR ΕΛΤΑ συστημένου ταχυδρομικού φακέλου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας προς την ίδια στην Ευβοίας, με τον οποίο απεστάλησαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων όμως ουδέποτε έλαβε γνώση και ο οποίος επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας στις 17/08/2020 με τον χαρακτηρισμό «Άγνωστη».

3) Εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας της συναλλαγής και όχι εικονικότητας περιοριζόμενης στο πρόσωπο του εκδότη του τιμολογίου αγοράς των εμπορευμάτων.

Επειδή, με τις παρ. 3 και 4 του άρθρου 10 του ΚΦΔ 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. Ειδικά ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης μέσα στην ίδια ανωτέρω προθεσμία, εκτός αν προβλέπεται

διαφορετικά από τον Κώδικα Φ.Π.Α.. Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. **Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.**

β) Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α. και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

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 και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη λύση τους ή από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), κατά περίπτωση. Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ενεργό ανάμειξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των τριάντα (30) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από το άρθρο 1847 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.), σε κάθε άλλη περίπτωση.»

Επειδή, με το άρθρο 5 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) 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.[...]

5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με

συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη.»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1249/01-12-2014 όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1029/23-1-2015 δόθηκαν μεταξύ άλλων οι κάτωθι διευκρινήσεις/ οδηγίες:

«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.[...]

Β. Κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού (άρθρο 66 παρ. 4 ν. 4174/2013).[...]

Επειδή, με το άρθρο 8 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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.

2. Εξαιρετικά, για την εκπροσώπηση, για σκοπούς του Φ.Π.Α., φορολογούμενου, ο οποίος δεν έχει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.[...]

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/2017 με θέμα την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013, διευκρινίστηκε 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, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β

/27.04.2017) η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών ή εξήντα (60) ημερών για τους κατοίκους εξωτερικού που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, η οριζόμενη προθεσμία των τριάντα (30) ημερών ή εξήντα (60) ημερών για τους κατοίκους εξωτερικού, για την άσκηση της κατά το άρθρο 63 του ΚΦΔ, ενδικοφανούς προσφυγής, είναι αποκλειστική, με συνέπεια η παρέλευσή της να επιφέρει την απώλεια του δικαιώματος άσκησης της προσφυγής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα δυνάμει της με αριθ./19-12-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ./01-02-2016 έγγραφο που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά. Σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο η προσφεύγουσα έλαβε τη χρήση 2009 από την οντότητα «.....» με ΑΦΜ ένα εικονικό φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 9.411,00€. Ο έλεγχος που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας στηρίχθηκε αποκλειστικά στην φορολογητέα αξία που προκύπτει από τις καταστάσεις πελατών-προμηθευτών λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει παραβιαστεί το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης καθώς ουδέποτε έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων και των προηγηθεισών ενεργειών της διοίκησης, ώστε να έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις της. Ισχυρίζεται ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν νομότυπα οι προσβαλλόμενες πράξεις και ότι για πρώτη φορά επεδόθησαν στην πληρεξούσια δικηγόρο της κατόπιν της από 1/4/2024 αιτήσεώς της.

Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας η ατομική της επιχείρηση έπαψε να λειτουργεί μετά το πέρας της της πρώτης διαχειριστικής περιόδου (2009), η επαγγελματική μίσθωση του ακινήτου στο οποίο είχε την έδρα της η επιχείρησή της λύθηκε πριν τον χρόνο λήξης αυτής και από το έτος 2013 κατοικοεδρεύει στην

Επειδή, από τις από 13/08/2020 εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι:

- Ο έλεγχος στις 1-2-2017 εξέδωσε και απέστειλε στην προσφεύγουσα (..... T.K.) την με αριθμό πρωτ./2017 πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών με γνωστοποίηση της εκδοθείσας με αριθμό/2016 εντολής ελέγχου και της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, χωρίς ωστόσο να υπάρξει ανταπόκριση.
- Στις 17/10/2019 εξέδωσε και απέστειλε με συστημένη επιστολή το με αριθμό πρωτ./2019 αίτημα παροχής πληροφοριών – πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κατ' αρ. 14 ΚΦΔ. Το συγκεκριμένο αίτημα στάλθηκε και στην επιχείρηση (..... ΧΛΜ T.K.) και στην οικία της προσφεύγουσας (ΘΕΣΗ T.K.), αλλά αμφότερες οι συστημένες επιστολές επεστράφησαν από τα ΕΛΤΑ με τις ενδείξεις «άγνωστος στην» (RE.....GR ως προς την διεύθυνση της επιχείρησης) και «ανεπαρκής διεύθυνση (RE.....GR ως προς την διεύθυνση κατοικίας).
- Στις 14/05/2020 συντάχθηκε η από 14-5-2020 έκθεση ελέγχου ΚΦΔ του άρθρου 54 του ΚΦΔ και εκδόθηκε η αντίστοιχη υπ' αριθ./2020 ΠΕΠ, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην

προσφεύγουσα με την υπ' αριθ. πρωτ./14-5-2020 συστημένη επιστολή τόσο στη τελευταία δηλωθείσα από την ίδια διεύθυνση της επιχείρησης (..... ΧΛΜ Ε.Ο. T.K.), όσο και στη τελευταία δηλωθείσα από την ίδια διεύθυνση κατοικίας (ΘΕΣΗ, T.K.,), και αμφότερες επεστράφησαν από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη «Ανεπαρκής Διεύθυνση» (RE.....GR και RE.....GR).

- Στις 14/05/2020, ο έλεγχος συντάξε το από 14-5-2020 με αρ. πρωτ/...../5-4-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου κατ' αρ. 28 και 62 ΚΦΔ και τις υπ' αριθ./14-5-2020 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φόρου Εισοδήματος, και επιβολής προστίμων που κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα (..... ΧΛΜ Ε.Ο.), με την υπ' αριθ. πρωτ./5-6-2020 συστημένη επιστολή η οποία επεστράφη από τα ΕΛΤΑ με τις ενδείξεις «Άγνωστο» και «Ανεπαρκής Διεύθυνση» (RE.....GR).

- Στις 13/08/2020 ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων μετά των από 13-8-2020 οικείων εκθέσεων ελέγχου που κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στην δηλωθείσα διεύθυνση της επιχείρησης (.....ΧΛΜ Ε.Ο. T.K.), δυνάμει της με αριθ./14-8-2020 συστημένης επιστολής (REGR), η οποία επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με την ένδειξη «Άγνωστη».

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι όλες οι αποστολές των προαναφερθέντων συστημένων επιστολών έγιναν στη διεύθυνση της επιχείρησης (..... ΧΛΜ Ε.Ο. T.K.) και στη διεύθυνση της κατοικίας της προσφεύγουσας (ΘΕΣΗ, T.K.,), όπως αυτές είχαν δηλωθεί στο Τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας μας από την ίδια την προσφεύγουσα ήδη κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και οι καταχωρήσεις των οποίων παραμένουν αμετάβλητες εκ μέρους της προσφεύγουσας μέχρι σήμερα. Η προσφεύγουσα ουδέποτε έχει ενημερώσει την Φορολογική Διοίκηση για την αλλαγή της ταχυδρομικής της διεύθυνσης και δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης μεταβολές των στοιχείων της μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. Επιπλέον, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η επιχείρησή της έπαψε να λειτουργεί μετά το πέρας της πρώτης διαχειριστικής περιόδου (2009) χωρίς ωστόσο να ενημερώσει την Φορολογική Διοίκηση για τη διακοπή των εργασιών, ως είχε υποχρέωση. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2018-2024 και δεν έχει επικαιροποιήσει τα στοιχεία επικοινωνίας της.

Συνεπώς, από τα ως άνω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα από το κρινόμενο έτος 2009 και μέχρι την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων (2020) και της παρούσας απόφασης (2024) δεν έχει προβεί σε καμία αλλαγή των δηλωθέντων στοιχείων της στο μητρώο του taxis, ούτε έχει προβεί σε επικαιροποίηση των στοιχείων ως απαιτείται από τις ανωτέρω διατάξεις. Εξάλλου, αναφέρουμε ότι ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα δηλώνει νέα στοιχεία διεύθυνσης κατοικίας αλλά αόριστα δηλώνει ότι είναι κάτοικος Αγγλίας, χωρίς να προσκομίζει πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας. Επιπλέον, δεν έχει προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για την αλλαγή της φορολογικής της κατοικίας και τη δήλωση στοιχείων φορολογικού εκπροσώπου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ΚΦΔ.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της περί παραβίασης των δικαιωμάτων της βασιζόμενοι σε μη νομότυπη κοινοποίηση των πράξεων, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, δυνάμει της με αριθ./14-8-2020 συστημένης επιστολής (RE GR) κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με τις από 13-8-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου στην δηλωθείσα διεύθυνση της επιχείρησης (.....ΧΛΜ T.K.). Με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 5 του ΚΦΔ η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως

κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα και ως εκ τούτου η προσφεύγουσα έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων στις 01/09/2020.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, η προθεσμία κατάθεσης ενδικοφανούς προσφυγής κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ήταν η 01^η/10/2020.

Επειδή, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε στις 29/04/2024, ήτοι μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας. Εν όψει των ανωτέρω, επειδή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, **απαράδεκτως** υποβάλλεται.

Επειδή, επιπλέον, από το σύστημα taxis προκύπτει ότι στην προσφεύγουσα έχουν αποσταλεί κατά το έτος 2021 (ημ/νία κοινοποίησης 02/11/2021) και κατά το έτος 2023 (ημ/νία κοινοποίησης 23/05/2023) με συστημένη επιστολή ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής-υπερμερίας και ότι επιπρόσθετα έχουν ληφθεί μέτρα (κατάσχεση εις χείρας τρίτων κλπ.). Συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες και βρίσκονται στο στάδιο της είσπραξης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ** ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.