



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09-05-2025

Αριθμός Απόφασης: 808

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), 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 **13-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... **ΤΟΥ .....**, με **ΑΦΜ .....**, κατοίκου Αλεξάνδρειας Ημαθίας επί της οδού ..... και ..... γωνία, κατά: α) της με αριθμ. .... /23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρο εισοδήματος για το φορ. έτος 2018, β) της υπ' αριθμ. .... /23-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, 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 **13-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... Ενδικοφανούς Προσφυγής του προσφεύγοντα, 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. .... /**23-12-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστική διαφορά φόρου ύψους 22.675,20€, πλέον πρόστιμο του αρ. 58<sup>Α</sup> του ν. 4987/2022 ύψους 11.337,60€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 34.012,80€.

Με την υπ' αριθμ. .... /**23-12-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστική διαφορά φόρου ύψους 35.409,93€, πλέον πρόστιμο του αρ. 58 του ν. 4987/2022 ύψους 17.704,97€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.047,12€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 60.162,02€.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. ....../25/10/2024 δελτίο πληροφοριών του 2<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης που αφορά στην έκδοση εικονικών τιμολογίων από την εκδότρια επιχείρηση ..... του ..... (ΑΦΜ .....). σύμφωνα με την οποία. η ελεγχόμενη επιχείρηση ..... ΤΟΥ ..... (ΑΦΜ .....), έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2018 από την εκδότρια επιχείρηση αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης διακόσια σαράντα δύο (242) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 94.480,00€, πλέον ΦΠΑ 22,675,20€.

Την 08/11/2024 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το με αριθμό πρωτ. ....../07-11-2024 αίτημα φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών και στοιχείων, καθώς και η με αρ. πρωτ. ....../07-11-2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού αποτελεσμάτων.

Η ελεγχόμενη επιχείρηση ανταποκρίθηκε στο παραπάνω αίτημα και προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. το βιβλίο εσόδων – εξόδων φορ. έτους 2018. καθώς και τα ελεγχόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία, τα οποία κατασχέθηκαν με τη με αρ. ....../04-12-2024 έκθεση κατάσχεσης φορολογικών στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Βέροιας. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο βιβλίο εξόδων φορ. έτους 2018 της ελεγχόμενης επιχείρησης διαπιστώθηκε η καταχώρηση 242 τιμολογίων εκδόσεως ..... του ..... (ΑΦΜ .....), στα οποία αναγράφονται οι αγορές αμμοχάλικου και χαλικιού οδοποιίας.

Η καθαρή αξία των 242 εικονικών φορολογικών στοιχείων ύψους 94.480,00€ συμπεριλήφθηκε στις αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης που αναγράφονται στο έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018 και ελήφθη υπόψη για τον προσδιορισμό του καθαρού αποτελέσματος. Ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά αποτελέσματα ως εξής:

| Περιγραφή                                      | Ποσά δήλωσης<br>(€) | Ποσά ελέγχου<br>(€) | Διαφορά<br>(€) |
|------------------------------------------------|---------------------|---------------------|----------------|
| Πρώτες ύλες και υλικά έναρξης                  | 29.250,00           | 29.250,00           | -              |
| Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης           | 138.858,66          | 54.458,66           | 84.400,00      |
| Απόθεμα λήξης πρώτων υλών και υλικών           | 16.733,62           | 16.733,62           | -              |
| Κόστος αναλώσεων πρώτων υλών και λοιπών υλικών | 151.375,04          | 66.975,04           | -84.400,00     |
| Πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών           | 201.113,22          | 201.113,22          | -              |
| Συνολικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών | 201.113,22          | 201.113,22          | -              |

|                                 |            |           |           |
|---------------------------------|------------|-----------|-----------|
| Παροχές σε εργαζόμενους         | 1.687,08   | 1.687,08  | -         |
| Διάφορα λειτουργικά έξοδα       | 66.327,77  | 56.247,77 | 10.080,00 |
| Αποσβέσεις παγίων               | 0,00       | 0,00      | -         |
| Συνολικές δαπάνες               | 68.014,85  | 57.934,85 | 10.080,00 |
| Αποτελέσματα προ φόρων          | -18.276,67 | 76.203,33 | 94.480,00 |
| Πλέον: δαπάνες μη εκπιπόμενες   | 18.040,95  | 18.040,95 | -         |
| Φορολογητέα καθαρά αποτελέσματα | -235,72    | 94.244,28 | 94.480,00 |

Συγκεντρωτικά με βάση τα αριθμητικά δεδομένα του ελέγχου, η φορολογητέα αξία στη φορολογία ΦΠΑ, ο φόρος και η εκκαθάριση αυτού απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

| ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΡΟΩΝ – ΕΚΡΟΩΝ                             | 1/1/2018-<br>31/12/2018<br>Βάσει δήλωσης | 1/1/2018-<br>31/12/2018<br>Βάσει ελέγχου |
|------------------------------------------------------|------------------------------------------|------------------------------------------|
| ΕΚΡΟΕΣ                                               |                                          |                                          |
| Αξία φορολογητέων εκροών                             | 186.833,01                               | 186.833,01                               |
| Φόρος εκροών                                         | 44.839,92                                | 44.839,92                                |
| ΕΙΣΡΟΕΣ                                              |                                          |                                          |
| Αξία φορολογητέων εισροών                            | 200.025,96                               | 105.545,96                               |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                               | 47.935,99                                | 25.260,79                                |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                                   | 3.096,07                                 | 0,00                                     |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                                   | 0,00                                     | 19.579,13                                |
| Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου | 0,00                                     | 0,00                                     |
| Ποσό για έκπτωση                                     | 0,00                                     | 3.096,07                                 |
| Πρόστιμο αρ. 54                                      | 0,00                                     | 11.337,60                                |
| <b>ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>                             |                                          | <b>34.012,80</b>                         |

Την 02/12/2024 θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας από την οικία του προσφεύγοντα το με αριθμό ...../27-11-2024 σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου καθώς και ο υπ' αριθμ. ....-/27-11-2024 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός εισοδήματος φορ. έτους

2018 και ο υπ' αριθμ. ....-/27-11-2024 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ φορ. έτους 2018.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο παραπάνω σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου προσκομίζοντας το με αρ. ....-/23-12-2024 υπόμνημα αντιρρήσεων, οι ισχυρισμοί του οποίου δεν έγιναν δεκτοί.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../13-01-2025 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη σύννομος ο χαρακτηρισμός των συναλλαγών ως εικονικών. Τα τιμολόγια δεν ήταν εικονικά, αλλά πραγματικά, οι δε αγορές και πωλήσεις αγαθών πραγματοποιήθηκαν για τις ανάγκες της επιχείρησης.
2. Η παρά τον νόμο αντιστροφή του βάρους απόδειξης της εικονικότητας στον ίδιο, όταν η φορολογική αρχή όφειλε να αποδείξει την επικαλούμενη εικονικότητα και μάλιστα με τρόπο σαφή ως προς το είδος και την έκτασή της.
3. Πλημμελής στοιχειοθέτηση της αποδιδόμενης παράβασης. Ασάφεια και αντιφατικότητα ως προς το είδος της εικονικότητας, αοριστία των εκθέσεων ελέγχου.
4. Μη διενέργεια ελέγχου στην επαγγελματική του εγκατάσταση.
5. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι παράνομες και ακυρωτέες, διότι δεν του συκοινοποιήθηκαν (με την έννοια της επίδοσης και σύνταξης σχετικής έκθεσης) με αυτές τα αποσπάσματα από τις αντίστοιχες εκθέσεις ελέγχου, που κανονικά θα έπρεπε να είχαν συνταχθεί για την επιχείρησή του ως αντισυμβαλλόμενη του εκδότη των εικονικών .
6. Καλή τη πίστη κατά το σκέλος της λήψης των εικονικών τιμολογίων.
7. Ακυρότητα της ελεγκτικής διαδικασίας λόγω μη νομότυπης υπογραφής των προσωρινών πράξεων και του προσβαλλόμενου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Δεν καθίσταται σαφές αν οι επίμαχες πράξεις και το σημείωμα διαπιστώσεων έχουν υπογραφεί κατά δέσμια ή παραχωρηθείσα αρμοδιότητα ή κατά παραχώρηση εξουσιοδότησης προς υπογραφή του αρμόδιου οργάνου, η οποία όμως ουδόλως μνημονεύεται, ούτε υπάρχει ως συνημμένη στις ως άνω πράξεις ουδεμία εξουσιοδοτική διάταξη ή διαταγή προκειμένου να συνάγεται και το νομότυπο της υπογραφής.
8. Αδυναμία έκδοσης πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, καθόσον αυτές εδράζονται στην υποτιθέμενη εικονικότητα των ένδικων φορολογικών στοιχείων πλην όμως ο νόμος δεν προβλέπει καν την έκδοση καταλογισμού για την έκδοση

και λήψη εικονικών τιμολογίων. Συνεπώς, η κρίση του ελέγχου περί εικονικότητας είναι πρακτικά ανέλεγκτη, διότι η έκθεση ελέγχου του ΚΦΔ που αποτελεί την αιτιολογική βάση των προσβαλλόμενων πράξεων στερείται εκτελεστότητας και άρα δεν προσβάλλεται με κανένα ένδικο μέσο. Υπέρβαση εξουσίας.

9. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή των καταλογιστικών πράξεων λόγω μη κοινοποίησής τους έως την 31/12/2024.

#### **Ως προς τον ένατο ισχυρισμό (περί παραγραφής):**

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 36§1 ν. 4987/2022: 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

**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, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83. 2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του... 4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους 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...».

**Επειδή**, με το άρθρο 83 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις και η διαδικασία για την εφαρμογή της ψηφιακής κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση και, ιδίως, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία σχετικά με τη δήλωση και επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό του φορολογούμενου της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, τα στοιχεία της ψηφιακής ειδοποίησης και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5, περί κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων. **Με όμοια απόφαση, δύναται** να προβλέπονται και άλλοι τρόποι ψηφιακής κοινοποίησης, ιδίως με αξιοποίηση ψηφιακών εφαρμογών που αναπτύσσει η Φορολογική Διοίκηση. 2. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να ορίζεται ως τρόπος κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης ένας ή περισσότεροι από τους παρακάτω τρόπους, για τις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα:... γ) η επίδοσή τους κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97) ή με δικαστικό επιμελητή. Με την ίδια απόφαση δύναται να καθορίζεται η έκταση εφαρμογής εκάστου τρόπου, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5...».

**Επειδή**, με την Α.1076/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 2670) ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Πεδίο Εφαρμογής. Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται για την κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα, κατά το άρθρο 5 του ΚΦΔ, πράξεων προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμου και του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, των λοιπών πράξεων και εγγράφων που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, όπως ιδίως των εκθέσεων ελέγχου, των ειδικών εκθέσεων ελέγχου της παρ. 5 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, της εντολής ελέγχου, των αιτημάτων των άρθρων 14 και 15 του ΚΦΔ,... Στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, εφαρμόζονται οι διατάξεις της υπό στοιχεία Α.1068/29.04.2024 (Β' 2534) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία καθορίζονται οι λοιποί τρόποι κοινοποίησης των πράξεων, αποφάσεων ή εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης... Άρθρο 2 Υποχρεώσεις Φορολογουμένων. Οι φορολογούμενοι οφείλουν, εφόσον δεν το έχουν ήδη πράξει, να εγγραφούν ως νέοι χρήστες στις Ηλεκτρονικές Υπηρεσίες Δημοσίου και να αποκτήσουν κωδικούς TAXISnet υποβάλλοντας ηλεκτρονική αίτηση στην ψηφιακή πύλη myAADE. Εφόσον είναι εγγεγραμμένοι και έχουν προβεί σε μεταβολή στις διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) υποχρεούνται να τις επικαιροποιήσουν στην ψηφιακή πύλη myAADE, στην επιλογή «Μητρώο και Επικοινωνία» και στην ενότητα «Στοιχεία Επικοινωνίας». Η

επικαιροποίηση των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) πρέπει να πραγματοποιείται σε κάθε μεταβολή τους. Οι φορολογούμενοι δεν μπορούν να επικαλούνται τις μεταβολές των στοιχείων επικοινωνίας έναντι της Α.Α.Δ.Ε. έως την ημερομηνία πραγματοποίησης της επικαιροποίησής τους. Άρθρο 3 Διαδικασία Κοινοποίησης. 1. Η ψηφιακή κοινοποίηση των πράξεων ή αποφάσεων ή εγγράφων ή ατομικών ειδοποιήσεων, που φέρουν ηλεκτρονική υπογραφή ή έχουν μορφή σαρωμένου (σκαναρισμένου) εγγράφου, με τα κατά νόμο συγκοινοποιούμενα, του άρθρου 1 συντελείται με την ανάρτησή τους: α) Εάν αφορούν φυσικό πρόσωπο στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου»... 2. Οι πράξεις, οι αποφάσεις, τα έγγραφα και οι ατομικές ειδοποιήσεις του άρθρου 1, θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών α) από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό των προσώπων της παρ. 1 του παρόντος, στα οποία αφορά η κοινοποίηση, στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» και την ηλεκτρονική ειδοποίησή τους στις δηλωθείσες από τα ως άνω πρόσωπα διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου... Άρθρο 4 Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης. Με την παραλαβή από τον φορολογούμενο στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. της κοινοποιούμενης πράξης, ή απόφασης ή ατομικής ή εγγράφου του άρθρου 1, διατίθεται από το σύστημα ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικό Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1 και των συγκοινοποιούμενων, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. καθώς και τα ηλεκτρονικά

ίχνη ανάρτησης. Το ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί. Άρθρο 5 Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης. Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλωθεί από τον φορολογούμενο, με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1, αναφέρεται κατά περίπτωση ο Α.Φ.Μ., το username, τα στοιχεία του φορολογούμενου (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο) εμφανιζόμενα μερικώς με την υπόδειξη να μεταβεί στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» προκειμένου να ενημερωθεί για πράξη ή απόφαση ή ατομική ειδοποίηση ή εγγράφου του άρθρου 1 της Φορολογικής Διοίκησης που τον αφορά...».

**Επειδή**, με την Α.1068/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 2534) ορίζεται ότι: «1. Οι πράξεις προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμου και το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, οι λοιπές πράξεις και έγγραφα που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, όπως ιδίως οι εκθέσεις ελέγχου, οι ειδικές εκθέσεις ελέγχου της παρ. 5 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, η εντολή ελέγχου, τα αιτήματα των άρθρων 14 και 15 του ΚΦΔ, η πράξη επιβολής μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου των παρ. 5 και 6 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, καθώς και η ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής - υπερημερίας του άρθρου 46 του ΚΦΔ και του άρθρου 7 του ΚΕΔΕ, η ατομική ειδοποίηση του άρθρου 4 του ΚΕΔΕ, οι αποφάσεις που εκδίδει η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και οι λοιπές πράξεις, αποφάσεις ή έγγραφα που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τον ΚΦΔ, στην περίπτωση που δεν δύνανται να κοινοποιηθούν με ψηφιακά μέσα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, κοινοποιούνται εγγράφως με συστημένη επιστολή ή με επίδοση σύμφωνα με τον ΚΔΔ. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο ή η ατομική ειδοποίηση ή η απόφαση της παρ. 1, αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται:... β) εφόσον επιδοθεί κατά τις διατάξεις του ΚΔΔ...».

**Επειδή**, στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999, Α' 97), όπως ισχύει στην κρινόμενη υπόθεση, ορίζεται, στο άρθρο 50, με τίτλο "Προς ιδιώτες", ότι «1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες

διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας...», στο άρθρο 51, με τίτλο “Στην κατοικία”, ότι «1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους 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. 2. Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί των πολυκατοικιών, καθώς και οι διευθυντές ξενοδοχείων ή οικοτροφείων. Οι ένοικοι άλλων διαμερισμάτων δεν θεωρούνται σύνοικοι. 3. Η επίδοση στα πρόσωπα που προβλέπουν οι προηγούμενες παράγραφοι επιτρέπεται εφόσον, κατά την κρίση του οργάνου που ενεργεί την επίδοση, αυτά έχουν συνείδηση των πράξεών τους.», στο άρθρο 52, με τίτλο “Στο χώρο εργασίας” ότι: «1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 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... 2. Η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού.», στο άρθρο 55, με τίτλο “Θυροκόλληση” ότι: «1. Η επίδοση γίνεται με Θυροκόλληση: α) 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, ή β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης. 2. 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» και στο άρθρο 56, με τίτλο “Έκθεση” ότι: «1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση. 2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει: α) την παραγγελία προς επίδοση, β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. 3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το

πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα... 4. ...».

**Επειδή**, με την υπ' αρ. 616/2021 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκε ότι η διακοπή της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ (και άρα μέχρι τις 31/12/2013 και ειδικότερα για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια μέχρι τις 31/12/2014), συντελείται όχι μόνο με την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης, αλλά προαπαιτεί και την κοινοποίηση αυτής στο πρόσωπο σε βάρος του οποίου χωρεί ο καταλογισμός.

**Επειδή**, με την υπ' αριθ. 615/2024 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι κατά την έννοια του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (προϊσχύσαντος ΚΦΔ), η επίδοση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής αρχής σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. αφορά καταρχήν τις επιδόσεις των άρθρων 53 και 54 του αυτού Κώδικα, η δε προσφυγή στην επίδοση καταλογιστικής πράξης δια θυροκολλήσεως είναι νόμιμη, μόνο εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν ευδοκίμησαν οι λοιποί τρόποι κοινοποίησης, στους οποίους προτάσσεται από τον νομοθέτη η κοινοποίηση με ηλεκτρονικό τρόπο.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στην ηλεκτρονική πλατφόρμα taxis στο πεδίο «e-κοινοποιήσεις» την 24/12/2024 και βάσει του αρ. 5 η κοινοποίηση συντελείται μετά την παρέλευση 10 ημερών εφόσον δεν έχει αναγνωστεί σε προγενέστερο χρόνο από τον φορολογούμενο. Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων ανέγνωσε το μήνυμα στις 13/01/2025, ως εκ τούτου συνάγεται ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε στις 04/01/2025, ήτοι μετά την παρέλευση της 5ετούς παραγραφής.

Επειδή ο έλεγχος την 27/12/2024, ημέρα Παρασκευή και ώρα 12:10 μ.μ. προέβη σε εκ νέου κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων με θυροκόλληση επί της οικίας του προσφεύγοντα χωρίς ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης να προκύπτουν εκείνα τα γεγονότα που καθιστούσαν αδύνατη την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης με ψηφιακά μέσα, η οποία εξάλλου είχε ήδη πραγματοποιηθεί στις 24/12/2024, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις υπ' αριθ. Α.1068/2024 και Α.1076/2024 αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τα κριθέντα στην υπ' αριθ. 615/2024 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας,

προκειμένου να είναι νόμιμη η κοινοποίησή της κατά τις διατάξεις του άρθρου 55 του ΚΔΔ με θυροκόλληση.

Ως εκ τούτου, δεν προκύπτει η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης να συντελέστηκε έως την 31/12/2024, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφηκε το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου, και ως εκ τούτου σύμφωνα με την κρίση του ΣτΕ, όπως αποτυπώθηκε επί της ανωτέρω απόφασης (615/2024), ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων λόγων.

### Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτ. ....../13-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής του .....  
..... **ΤΟΥ** ..... με ΑΦΜ ..... και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω παραγραφής.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση**

**ΦΠΑ:** Με την με αριθμ. ....../23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορ. περιόδου 01/01/2018 -31/12/2018

| Φορολογική Περίοδος 01/01/2018 – 31/12/2018 | ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ    | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ     | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ |
|---------------------------------------------|------------------|-------------------|--------------------|
| Διαφορά Χρεωστικού υπολοίπου                |                  | 22.675,20€        | 0,00€              |
| Πρόστιμο αρ. 58 <sup>A</sup> ν.4987/2022    |                  | 11.337,60€        | 0,00€              |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                  |                  | <b>34.012,80€</b> | <b>0,00€</b>       |
| <b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ</b>           | <b>3.096,07€</b> | <b>3.096,07-€</b> | <b>3.096,07€</b>   |

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

**Φόρος εισοδήματος :** Με την με αριθμ. ....../23-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορ. έτους 2018

| Φορολογικό έτος 2018                     | ΔΗΛΩΣΗΣ          | ΒΑΣΕΙ<br>ΕΛΕΓΧΟΥ  | ΒΑΣΕΙ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ<br>ΔΕΔ |
|------------------------------------------|------------------|-------------------|--------------------------|
| Χρεωστικό ποσό φόρου                     |                  | 31.795,80         |                          |
| Πιστωτικό ποσό φόρου                     | 3.614,13         |                   | 3.614,13                 |
| Πρόστιμο αρ. 58 <sup>A</sup> ν.4987/2022 |                  | 17.704,97€        | 0,00€                    |
| Εισφοράς αλληλεγγύης                     | 43,40            | 7.090,52          | 43,40                    |
| Τέλος επιτηδεύματος                      | 650,00           | 650,00            | 650,00                   |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>-2.920,73</b> | <b>57.241,29€</b> | <b>-2.920,73€</b>        |

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
α.α.  
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

### 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.