



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/02/2018

Αριθμός απόφασης: 1566

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. 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*».

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

3. Την αριθμ. 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 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, ΓΕΡΜΑΝΙΑ, κατά: 1) του από 13-9-2017 εγγράφου στη Γερμανική γλώσσα που της επιδόθηκε στη διεύθυνση κατοικίας της στη Γερμανία, 2) της με αριθμ. εντολής έλεγχου/31-12-2014 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2013, 3) της με αριθμ. εντολής έλεγχου/31-12-2014 έκθεσης

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος άρθρου 66 του ν. 2238/1994 & ΠΟΛ.1037/1-2-2005, ΠΟΛ.1081/23-5-2005, ΠΟΛ.1087/10-6-2005 της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2013, 4) των υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 προσωρινών πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 5) των υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 και/15-7-2015 προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 6) των υπ' αριθμ.,, και/21-10-2015 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 7) των υπ' αριθμ.,, και/13-10-2015 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 8) των υπ' αριθμ.,, και/14-10-2015 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012 και 9) των υπ' αριθμ., και οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2010-2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. 1) Το από 13-9-2017 έγγραφο στη Γερμανική γλώσσα που της επιδόθηκε στη διεύθυνση κατοικίας της στη Γερμανία, 2) τη με αριθμ. εντολής έλεγχου/31-12-2014 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2013, 3) τη με αριθμ. εντολής έλεγχου/31-12-2014 έκθεση προσδιορισμού φόρου εισοδήματος άρθρου 66 του ν. 2238/1994 & ΠΟΛ.1037/1-2-2005, ΠΟΛ.1081/23-5-2005, ΠΟΛ.1087/10-6-2005 της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2013, 4) τις υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 5) τις υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 και/15-7-2015 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 6) τις υπ' αριθμ.,, και/21-10-2015 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 7) τις υπ' αριθμ.,, και/13-10-2015 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, 8) τις υπ' αριθμ.,, και/14-10-2015 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012 και 9) τις υπ' αριθμ., και οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2010-2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./13-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 370,25 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου 444,30 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 814,55 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

2) Με την υπ' αριθμ./13-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήση 2010), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 104.910,01 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου 125.892,01 ευρώ, έκτακτης εισφοράς του ν. 3986/2011 ποσού 10.409,78 ευρώ και τέλους επιτηδεύματος 300,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 241.511,80 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

3) Με την υπ' αριθμ./13-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 27.537,88 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου 25.472,54 ευρώ, έκτακτης εισφοράς του ν. 3986/2011 ποσού 2.521,34 ευρώ και τέλους επιτηδεύματος 400,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 55.931,76 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

4) Με την υπ' αριθμ./13-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 19.971,31 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου 12.482,07 ευρώ, έκτακτης εισφοράς του ν. 3986/2011 ποσού 1.953,85 ευρώ και τέλους επιτηδεύματος 650,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 35.057,23 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

5) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 11.503,74 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 13.804,49 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 25.308,23 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

6) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 341.767,19 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 410.120,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 751.887,82 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

7) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 112.890,92 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 135.469,10 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 248.360,02 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

8) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καταλογίσθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 92.466,08 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου 93.853,07 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 186.319,15 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

9) Με την υπ' αριθμ./21-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 1.758,00 ευρώ, διότι: α) δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 5 και 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 και β) δεν τήρησε το πρόσθετο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών (αυτοκινήτων) σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 περ. ιε' του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ. β' του ν. 2523/1997.

10) Με την υπ' αριθμ./21-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.602.938,00 ευρώ, διότι: α) δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 5 και 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997, β) δεν τήρησε βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1, του άρθρου 4 παρ. 7 και του άρθρου 6 παρ. 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 και γ) εξέδωσε δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 1.300.869,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 299.199,89 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2, 11, 12, 18 του Κ.Β.Σ. καθώς και του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 (σε συνδυασμό με τις ευνοϊκότερες διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013).

11) Με την υπ' αριθμ./21-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 720.174,00 ευρώ, διότι: α) δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 5 και 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997, β) δεν τήρησε βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1, του άρθρου 4 παρ. 7 και του άρθρου 6 παρ. 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 και γ) εξέδωσε οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 187.695,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 43.169,85 ευρώ) και δέκα (10) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 171.792,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 39.512,16 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2, 11, 12, 18 του Κ.Β.Σ. καθώς και του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 (σε συνδυασμό με τις ευνοϊκότερες διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013).

12) Με την υπ' αριθμ./21-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 666.762,20 ευρώ, διότι: α) δεν τήρησε βιβλίο εσόδων-εξόδων κατά

παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 5 και 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997, β) δεν τήρησε βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1, του άρθρου 4 παρ. 7 και του άρθρου 6 παρ. 6 του Κ.Β.Σ. που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 εδάφιο 1 του ν. 2523/1997 και γ) εξέδωσε είκοσι δύο (22) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 332.781,10 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 76.539,35 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2, 11, 12, 18 του Κ.Β.Σ. καθώς και του άρθρου 19 του ν. 2523/1997 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 (σε συνδυασμό με τις ευνοϊκότερες διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013)..

13) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 897.599,67 ευρώ, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997, διότι εξέδωσε δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 1.300.869,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 299.199,89 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

14) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 248.046,03 ευρώ, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997, διότι εξέδωσε οκτώ (8) εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 187.695,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 43.169,85 ευρώ) και δέκα (10) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 171.792,00 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 39.512,16 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

15) Με την υπ' αριθμ./14-10-2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 229.618,05 ευρώ, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997, διότι εξέδωσε είκοσι δύο (22) πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 332.781,10 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 76.539,35 ευρώ) για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές.

Οι παραπάνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 13/10/2015 εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992, ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος άρθρου 66 του ν. 2238/1994 & ΠΟΛ. 1037/1-3-2005, ΠΟΛ. 1081/23-5-2005, ΠΟΛ. 1087/10-6-2005, ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. άρθρου 48 του ν. 2859/2000 & ΠΟΛ. 1037/1-3-2005, ΠΟΛ. 1081/23-5-2005 και ελέγχου ειδικού προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν της υπ' αριθμ./31-12-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν και εξαφανισθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις πάσχουν ακυρότητας, διότι δεν τηρήθηκε η συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου (20 παρ. 2 του Συντάγματος). Από τις αρχές του 2011 είναι μόνιμη κάτοικος Γερμανίας με γνωστή διεύθυνση

(οδός), στην οποία της κοινοποιήθηκε και το προσβαλλόμενο από 13-9-2017 έγγραφο και επομένως ήταν δυνατή η επίδοση σε αυτήν εγγράφων.

- Η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων δεν είναι ειδική, ούτε σαφής και επαρκής, αλλά αόριστη, και επομένως οι πράξεις αυτές ως γενικές και αόριστες είναι τελείως έωλες και μη νόμιμες, η δε επίκληση της εικονικότητας δεν αναιρεί την αοριστία τους και για αυτό θα πρέπει να ακυρωθούν και να εξαφανισθούν.
- Ουδέποτε τα τιμολόγια αυτά εξοφλήθηκαν και ουδεμία ζημία υπέστη το Ελληνικό Δημόσιο, επομένων καμία έννομη συνέπεια βλαπτική για το Κράτος επήλθε και για αυτό το λόγο πρέπει οι εν λόγω πράξεις να ακυρωθούν και να εξαφανισθούν.

Α) Όσον αφορά τις υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 και/15-7-2015 προσωρινές πράξεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και το από 13-9-2017 έγγραφο προς την προσφεύγουσα:

Επειδή, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας που ορίζεται από το άρθρο 63 του ν.4174/2013, την ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1069/4-3-2014, σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Επειδή στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή στο άρθρο 30 παρ. 1 του ν. 4174/2013, ορίζεται: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα

φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προσβάλλονται: α) Το από 13-9-2017 έγγραφο στη Γερμανική γλώσσα που της επιδόθηκε στη διεύθυνση κατοικίας της στη Γερμανία και β) οι υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012, οι υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 και/15-7-2015 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για τις χρήσεις 2009-2012.

Επειδή οι προσωρινές πράξεις δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις, αλλά εκδίδονται και κοινοποιούνται στον φορολογούμενο, όπως προβλέπεται στο άρθρο 28 Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 62 του Κ.Φ.Δ., προκειμένου αυτός να προβάλει τις αντιρρήσεις του ως προς την επικείμενη έκδοση των οριστικών πράξεων. Η έκδοση των προσωρινών αυτών πράξεων συνεπώς αποτελεί στάδιο της διαδικασίας εκδόσεως των οριστικών πράξεων, οι οποίες οριστικές πράξεις είναι αυτές που εκδίδονται αφού έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου από τη φορολογική διοίκηση και κατά των οποίων ο υπόχρεος έχει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., τη δυνατότητα να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, οι συγκεκριμένες υπ' αριθμ./15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015,/15-7-2015 και/15-7-2015 προσωρινές πράξεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, όπως και το από 13-9-2017 έγγραφο με το οποίο πληροφορήθηκε η προσφεύγουσα την ύπαρξή τους, δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης, απαραδέκτως προσβάλλονται.

Β) Όσον αφορά τις υπ' αριθμ./21-10-2015,/21-10-2015,/21-10-2015,/21-10-2015,/13-10-2015,/13-10-2015,/13-10-2015,/13-10-2015,/14-10-2015,/14-10-2015,/14-10-2015,/14-10-2015,/14-10-2015 και/14-10-2015 οριστικές πράξεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013:

«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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

.....»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

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.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

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.»

Επειδή στο Έκτο Τμήμα-Γενικά Θέματα της Διαδικασίας Κεφάλαιο Γ' - Επιδόσεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται:

«Άρθρο 50 Προς ιδιώτες

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. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό αυτό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

Άρθρο 54

.....

2. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη.

.....

Άρθρο 56 Έκθεση

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 το 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. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της θυροκόλλησης ή της παράδοσης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 57 Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1105/22.07.2008 διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του νέου νόμου προστίθεται, μεταξύ άλλων μεταβολών, νέα παράγραφος 2 στο άρθρο 54 του ν. 2717/1999, με την οποία αντιμετωπίζονται θέματα επιδόσεων σε πρόσωπα άγνωστης διαμονής. Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, οι επιδόσεις στα πρόσωπα που κατά το χρόνο της επίδοσης είναι άγνωστης διαμονής γίνονται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στο δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής τους ή της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή.

χρόνο παράδοσής τους, ήτοι στις 13/11/2015, δεδομένου ότι στο σύστημα της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα φέρεται ως κάτοικος Ελλάδας και δεν έχει μεταβάλει τη φορολογική της κατοικία κατ' άρθρο 4 του Κ.Φ.Ε. Ως εκ τούτου η κατοικία της προσφεύγουσας είναι η Ελλάδα και η προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής είναι αυτή που ορίζεται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας, ήτοι τριάντα (30) ημέρες.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις 17/11/2017, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που της επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι την 13/11/2015, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.