



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/10/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4402

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604568

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 01/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθ...../13-04-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου και β) της υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίων

Αναργύρων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου και β) υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 13/04/2018 Έκθεση Ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της ως άνω Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.200,00 € λόγω μη διαφύλαξης: α) ενός (1) Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων, με Π.Θ./2008, β) ενός (1) στελέχους Δελτίο Αποστολής με Π.Θ./2008, γ) ενός (1) Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων με Π.Θ./2007, δ) ενός (1) Βιβλίου Απογραφών με Π.Θ./2003, ε) ενός (1) Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων με Π.Θ./2003 και στ) ενός (1) στελέχους Δελτίο Αποστολής με Π.Θ./2003. Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 5§§2 υποπερ. α.β' & 8 περ. θ' του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, 21§2 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Με την υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.400,00 €, λόγω μη διαφύλαξης δύο (2) Βιβλίων Συντήρησης ΦΤΜ και συγκεκριμένα α) της ΦΤΜ με αρ. μητρώου και Π.Θ./2008 και β) της ΦΤΜ με αρ. μητρώου και Π.Θ./2008. Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 10§§1, 2 και 3 περ. ζ' του ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περ. α.β' του ν. 2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 5§1 του ν. 1809/1988.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα στις 04/04/2017 προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων προκειμένου να προβεί σε εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών με ημερομηνία 31/10/2010 της επιχείρησης που διατηρούσε με αντικείμενο «Λιανικό Εμπόριο Γυναικείων Ετοίμων Ενδυμάτων».

Κατά την ως άνω διαδικασία, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αριθ. πρωτ./04-04-2017 Υπεύθυνη Δήλωση, σύμφωνα με την οποία, δήλωσε ότι καταστράφηκαν σε πυρκαγιά τα ακόλουθα βιβλία, στοιχεία και Φορολογικές Ταμειακές Μηχανές:

- η με αριθ. Μητρώου Φ.Τ.Μ.,
- ένα (1) Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, με αριθ. πράξης θεώρησης/2008 (σελ. 1-99),
- το Βιβλιάριο Συντήρησης της Φ.Τ.Μ. με αριθ. Μητρώου, με αριθ. πράξης θεώρησης/2008 (σελ. 1-40),
- το Βιβλιάριο Συντήρησης της Φ.Τ.Μ. με αριθ. Μητρώου, με αριθ. πράξης θεώρησης/2008 (σελ. 1-64),
- ένα (1) στέλεχος Δελτίο Αποστολής, με αριθ. πράξης θεώρησης/2008 (σελ. 1-50),
- ένα (1) Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, με αριθ. πράξης θεώρησης/2007 (σελ. 1-49),
- ένα (1) Βιβλίο Απογραφών, με αριθ. πράξης θεώρησης/2003 (σελ. 1-49),
- ένα (1) Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, με αριθ. πράξης θεώρησης/2003 (σελ. 1-49) και
- ένα (1) στέλεχος Δελτίο Αποστολής, με αριθ. πράξης θεώρησης/2003 (σελ. 1-59).

Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκόμισε το με αριθ./18-10-2010 απόσπασμα του Βιβλίου Συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας (Διοίκηση Πυρ/κων Υπηρεσιών Αθηνών/Γραφείο Ανακριτικό Αθηνών), σύμφωνα με το οποίο την Δευτέρα 18 Οκτωβρίου 2010 και ώρα 1:46, κλήθηκαν να κατασβέσουν πυρκαγιά που προκλήθηκε στο κατάστημα της προσφεύγουσας. Στην παράγραφο 14 του εν λόγω εγγράφου αναλύονται οι ζημιές που προκλήθηκαν από την πυρκαγιά και συγκεκριμένα: *«Από την πυρκαγιά κάηκε ολοσχερώς ο χώρος πώλησης εμπορευμάτων του καταστήματος, όπως εξοπλισμός, γραφεία, ράφια, ταμειακή μηχανή, έπιπλα, ντουλάπια, καρέκλες κλπ, εμπορεύματα, ψευδοροφή, ηλεκτρική εγκατάσταση, φωτιστικά, κλιματιστικό, βιτρίνες, ηλεκτρικός πίνακας, μετρητής ΔΕΗ, γυψοσανίδες, επιχρίσματα, πλακάκια δαπέδου, τζαμαρίες πρόσοψης, τέντες ηλιοπροστασίας κλπ.»*

Συνεπεία της προαναφερθείσας υπεύθυνης δήλωσης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ., εξέδωσε την υπ' αριθ./29-03-2018 εντολή και προχώρησε σε μερικό έλεγχο για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων και της ορθής τήρησης των βιβλίων εκ μέρους της προσφεύγουσας. Με βάση τα διαλαμβανόμενα στη με ημερομηνία θεώρησης 13/04/2018 οικεία έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή, αφού έλαβε υπ' όψιν της το ανωτέρω έγγραφο της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, αποδέχτηκε την πυρκαγιά ως λόγο ανωτέρας βίας μόνο για την καταστροφή των ταμειακών μηχανών που είχε στην κατοχή της η προσφεύγουσα και οι οποίες

μνημονεύονταν στο έγγραφο της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και δεν επέβαλε πρόστιμο για την απώλειά τους.

Ωστόσο, σε ότι αφορά στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, ο έλεγχος, απέρριψε τον ισχυρισμό ότι καταστράφηκαν και αυτά στην πυρκαγιά, καθόσον, δεν αναφέρονται στο απόσπασμα του βιβλίου συμβάντων της πυροσβεστικής. Αποτέλεσμα αυτού, ήταν να εκδώσει τις προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις, καταλογίζοντας στην προσφεύγουσα τις παραβάσεις, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανωτέρω, για τη μη διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων αποφάσεων επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Καταστροφή των βιβλίων και στοιχείων λόγω ανωτέρας βίας (πυρκαγιά στις 18/10/2010).
- Μη ενημέρωση για την επιβολή προστίμων, καθόσον οι συστημένες επιστολές δεν παρελήφθησαν ποτέ και επεστράφησαν στη φορολογική αρχή ως μη παραληφθείσες. Η κοινοποίηση για ποσό αυτού του ύψους έπρεπε να γίνει με θυροκόλληση ή δικαστικό επιμελητή.
- Βεβαίωση προστίμων την επομένη ημέρα της κοινοποίησης, χωρίς να παρέχεται ο χρόνος για ενέργειες.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν. 4174/2013:

«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, με τις διατάξεις του **άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1043/21-03-2018:** «Το άρθρο 1 της αριθ. ΠΟΛ.1188/6-9-2011 (Β'1993) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών τροποποιείται, ως κατωτέρω:

α) Η παράγραφος 1 αυτού αντικαθίσταται, ως εξής:

«1) Καταλογιστικές πράξεις φόρου, τέλους, εισφοράς ή προστίμου που εκδίδονται από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές στις οποίες το ανά πράξη καταλογισθέν ποσόν υπερβαίνει το ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, επιδίδονται αποκλειστικά με δικαστικούς επιμελητές».

β) Στην παράγραφο 2 αυτού προστίθενται μετά από τη λέξη «εισφοράς», οι λέξεις «ή προστίμου, καθώς και εν γένει κάθε πράξης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013)».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, απέστειλε την με αρ. πρωτ./16-02-2018 Κλήση προς Ακρόαση (άρθρου 6 Ν.2690/1999), προκειμένου η προσφεύγουσα να υποβάλει τις απόψεις της επί των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και η Δ.Ο.Υ. προχώρησε στη σύνταξη της από 13/04/2018 Έκθεσης Ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων με την παρούσα πράξεων επιβολής προστίμου. Οι πράξεις μετά της έκθεσης ελέγχου, απεστάλησαν στην προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ./16-04-2018 διαβιβαστικό έγγραφο (αριθμός συστημένου REGR). Η εν λόγω συστημένη επιστολή επεστράφη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την ένδειξη «Αζήτητο».

Επειδή εν προκειμένω, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις και εγκυκλίους δεν υφίσταται κατ' αρχάς υποχρέωση της φορολογικής αρχής να κοινοποιήσει τις πράξεις επιβολής προστίμου μέσω δικαστικού επιμελητή, καθόσον το ύψος αυτών δεν υπερβαίνει το 1.000.000,00€. Επιπροσθέτως, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε τις προσβαλλόμενες πράξεις και την οικεία έκθεση ελέγχου με συστημένη επιστολή στη διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας, όπως αυτή δηλώθηκε στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. κατά τη διακοπή εργασιών της επιχείρησής της. Συνεπώς, η επίμαχη κοινοποίηση συντελέστηκε ορθά και σύννομα από τη φορολογική αρχή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα πρόστιμα βεβαιώθηκαν στο σύστημα την 03/05/2018, ήτοι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία κοινοποίησης των προσβαλλομένων πράξεων και ως εκ τούτου δεν είχε τον χρόνο να ενεργήσει αναλόγως.

Επειδή, όπως ήδη προαναφέρθηκε, από τη φορολογική αρχή απεστάλη η με αρ. πρωτ./16-02-2018 Κλήση σε Ακρόαση, χωρίς ωστόσο η προσφεύγουσα να ανταποκριθεί σε

αυτή και να υποβάλλει εγγράφως τις αντιρρήσεις της, πριν τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου και την έκδοση των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Επειδή η απλή, και κατ' αόριστο τρόπο, επίκληση από μέρους της προσφεύγουσας ότι στερήθηκε της δυνατότητας περαιτέρω ενεργειών, δεν επαρκεί από μόνη της. Και τούτου, διότι, όφειλε να τεκμηριώσει τη βασιμότητα του ισχυρισμού της, επικαλούμενη συγκεκριμένες ενέργειες τις οποίες στερήθηκε και στις οποίες εάν προέβαινε, ενδεχομένως, θα οδηγούσαν σε διαφορετική κρίση την φορολογική αρχή.

Επειδή με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, παρέχεται στην προσφεύγουσα η δυνατότητα να προβάλει κρίσιμους νέους ισχυρισμούς και να προσκομίσει συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία θα κριθούν και θα αξιολογηθούν στο σύνολό τους από την υπηρεσία μας, κατά την εξέταση της υπόθεσης. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), όπως ίσχυε για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο: **«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.»**

Επειδή, στο άρθρο 21 του Π.Δ. 186/1992, ορίζεται:

«1. Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.

.....

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο **13 του ν. 4174/2013** (ΚΦΔ):

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται **να τηρεί** αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **61 του ν.4174/2013** «Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας»: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

Επειδή η **παρ. 13 της ΠΟΛ. 1252/20-11-2015** προβλέπει ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι

αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

Επειδή, επιπροσθέτως με την εγκύκλιο **1076635/16/0015/14-7-2008** της 15ης Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων «Επιβολή προστίμου σε περίπτωση απώλειας – κλοπή φορολογικού μηχανισμού» επισημαίνονται μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

«5. Περαιτέρω, από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι για να μην επιβληθεί πρόστιμο για απώλεια φορολογικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένου του φορολογικού μηχανισμού - φ.τ.μ., ταξιμέτρου κ.λπ) που επήλθε συνεπεία ανωτέρας βίας, δηλαδή γεγονότος απρόβλεπτου που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμελείας και σύνεσης (πχ, πυρκαγιά, πλημμύρα κ.λπ.), ο υπόχρεος πρέπει να έχει επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη αυτών. Ουσιαστικά η διοίκηση με την ρητή αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8θ', ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανωτέρα βία, υιοθέτησε την σχετική δικαστηριακή νομολογία:

«Σ.τ.Ε. 1664/1971: Δεν υπόκειται σε πρόστιμο ο επιτηδευματίας που εκλυθεί στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων ή την κανονική τήρησή τους λόγω ανωτέρας βίας, δηλαδή από γεγονός απρόβλεπτο που δεν μπορούσε να αποτραπεί με μέτρα άκρας επιμελείας και σύνεσης.

Σ.τ.Ε. 935/1977: Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον επιτηδευματία που δεν διαφύλαξε τα βιβλία και τα στοιχεία συνεπεία κλοπής, εφόσον αποδείξει ότι έδειξε την δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους.».

6. Με την εγκύκλιο 1120200/1612/0015/15.4.2008, έγινε υπόμνηση των ανωτέρω ισχυουσών διατάξεων και δόθηκαν όσον αφορά την επιβολή των προστίμων διευκρινίσεις και οδηγίες ως εξής:

Α) Τόσο για την απώλεια φορολογικού μηχανισμού όσο και για την κλοπή αυτού, ισχύουν αναλόγως

οι ίδιες οδηγίες που έχουν δοθεί στις Δ.Ο.Υ. για μη επιβολή προστίμων και για τις περιπτώσεις μη διαφύλαξης στοιχείων (αφού και οι μηχανισμοί ενταμιεύουν τα φορολογικά δεδομένα στοιχείων), όταν από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται στη φορολογική αρχή από το φορολογούμενο ότι η δήλωση απώλειας φορολογικού μηχανισμού λόγω ανωτέρας βίας, δεν είναι πρόσχημα και σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει (π.χ. εκθέσεις πραγματογνωμοσύνης, εκθέσεις αστυνομικής αρχής κ.λπ.) να προκύπτει ότι επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη φύλαξή τους, αλλά παρά τα μέτρα που είχε λάβει, το γεγονός δεν μπόρεσε να αποτραπεί. Το πότε υπάρχει ανωτέρα βία είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται από τα πραγματικά περιστατικά και τα προαναφερόμενα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομίσει ο φορολογούμενος στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο ανήκει και η αρμοδιότητα εξέτασης και εκτίμησης των πραγματικών αυτών περιστατικών.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):** «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής συνάγονται τα ακόλουθα:

- α) ο λόγος ανωτέρας βίας που επικαλείται η προσφεύγουσα, ήτοι η πυρκαγιά που έλαβε χώρα στο κατάστημά της την 18/10/2010, ήταν γεγονός πραγματικό,
- β) το απόσπασμα βιβλίου συμβάντων της Διοίκησης Πυροσβεστικών Υπηρεσιών Αθηνών αναφέρει ότι κάηκαν ολοσχερώς «... εξοπλισμός, γραφεία, ράφια, ταμειακή μηχανή, έπιπλα, ντουλάπια, καρέκλες, κλπ....»
- γ) στο εν λόγω απόσπασμα δεν αναφέρονται, ούτε με οποιονδήποτε τρόπο βεβαιώνεται ότι μεταξύ των καταστραφέντων, εξαιτίας της πυρκαγιάς, ήταν και τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία,
- δ) η φορολογική αρχή, δεν επέβαλε στην προσφεύγουσα πρόστιμο για απώλεια ταμειακής μηχανής, διότι αυτή ήταν καταγεγραμμένη μεταξύ των αντικειμένων που καταστράφηκαν ολοσχερώς και αναφέρονταν ρητά στο κεφάλαιο «Ανάλυση ζημιών» του ως άνω αποσπάσματος

Επειδή κατά γενική αρχή του δικαίου (πρβλ. άρθρ. 255 ΑΚ, παρ. 6 άρθρου 10 του ν. 2690/1999 (Κ. Διοικ. Διαδ.), παρ. 5 άρθρου 27 του π.δ. 18/1989, παρ.1 άρθρ. 152 Κ. Πολ. Δ.) συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι. Επιπρόσθετα, κατά πάγια νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, λόγω του οποίου καθίσταται

ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σε αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992) είχε κριθεί, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, η συνδρομή λόγων ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται, συνιστά θέμα πραγματικό και κρίνεται κατά περίπτωση από τα πραγματικά περιστατικά και τα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομισθούν. Συνεπώς, η ανωτέρα βία, κατά την έκταση και στο μέτρο που είναι αυτό εφικτό, συνιστά λόγο άρσης δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου, όπως εν προκειμένω η επιβολή προστίμου για μη διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης, δεν τεκμηρίωσε με πρόσφορο και επαρκή τρόπο ότι η μη διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων της οφείλεται στην πυρκαγιά του καταστήματός της. Ειδικότερα, στο μοναδικό προσκομισθέν στην υπηρεσία μας δικαιολογητικό, ήτοι στο απόσπασμα βιβλίου συμβάντων της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, δεν γίνεται καμία αναφορά σε καταστροφή βιβλίων, στοιχείων ή λοιπών φορολογικών εγγράφων. Επιπροσθέτως, ενώ το γεγονός της πυρκαγιάς, έλαβε χώρα στις 18/10/2010, η προσφεύγουσα προσήλθε για την εκπρόθεσμη διακοπή στη Δ.Ο.Υ. στις 04/04/2017. Συνεπώς, από το επίμαχο συμβάν, μέχρι την ως άνω ημερομηνία, πολλώ δε μάλλον μέχρι και την κατάθεση της κρινόμενης προσφυγής, παρήλθαν τουλάχιστον επτά (7) έτη, κατά τη διάρκεια των οποίων μπορούσε να συγκεντρώσει πλείστα αποδεικτικά στοιχεία για την επίρρωση του ισχυρισμού της ότι τα επίμαχα βιβλία και στοιχεία βρίσκονταν στο κατάστημά της κατά τη διάρκεια της πυρκαγιάς, όπως λ.χ. Έκθεση Πραγματογνωμοσύνης της ασφαλιστικής εταιρείας, Αγωγές ή/και Αποφάσεις δικαστικές για τη σχηματισθείσα από την Πυροσβεστική Υπηρεσία δικογραφία κ.ο.κ. Ως εκ τούτου, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπ' όψιν τα διαθέσιμα στοιχεία και κρίνοντας τα πραγματικά περιστατικά, καταλόγισε παράβαση για μη διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων και εξέδωσε την πρώτη εκ των προσβαλλομένων με την παρούσα πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5§1 του ν. 1809/1988** ορίζεται ότι:

«Ο χρήστης ή κάτοχος φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος οφείλει να τηρεί και να διαφυλάσσει το βιβλιάριο συντήρησης, το οποίο του παραδίδεται από τον κάτοχο της άδειας καταλληλότητας ή εξουσιοδοτημένο από αυτόν τεχνικό αντιπρόσωπο, κατά την απόκτηση, καθώς και το φορολογικό μηχανισμό ή το μέρος του συστήματος με τα ενταμιευμένα σ' αυτά δεδομένα για χρονικό διάστημα ίσο με το χρόνο που κάθε φορά ορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Β.Σ., για τη διαφύλαξη των φορολογικών στοιχείων. Επίσης οφείλει να μεριμνά για την ενημέρωση του βιβλιαρίου με ό,τι έχει σχέση με τη μηχανή, όπως συγκεντρωτικά δεδομένα φορολογικής μνήμης, συντηρήσεις, επισκευές, καθώς και να καλεί αμέσως για αποκατάσταση τυχόν βλάβης της μηχανής. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής των υποχρεώσεων αυτών. **Το βιβλιάριο συντήρησης και επισκευών, το οποίο συνοδεύει πάντοτε το φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό επιδεικνύεται άμεσα σε κάθε απαίτηση φορολογικών ελέγχων**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4§2 του ν. 1809/1988, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 9 του άρθρου 34 του ν. 3522/2006, ορίζεται ότι:

«2. Ο αγοραστής ή χρήστης ή κάτοχος υποχρεούται να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. της έδρας που υπάγεται, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, στην οποία αναγράφονται ο τρόπος και η ημερομηνία απόκτησης, τα στοιχεία του οικείου παραστατικού, καθώς και ο ακριβής τόπος (διεύθυνση της έδρας, υποκαταστήματος ή άλλου χώρου), στον οποίο πρόκειται να εγκαταστήσει και να λειτουργήσει τη συγκεκριμένη μηχανή. Σε περίπτωση οποιασδήποτε μεταβολής, όπως μεταφορά σε άλλη εγκατάσταση, παύση δραστηριότητας, πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου κλπ. ο ως άνω υπόχρεος δηλώνει τη μεταβολή αυτή μέσα στην πιο πάνω προθεσμία και κατά τον ίδιο τρόπο. Οι αγοραστές ή χρήστες, στην ίδια προθεσμία, υποχρεούνται να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το βιβλιάριο συντήρησης κάθε καινούργιας φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος προς θεώρηση. Η ίδια υποχρέωση υφίσταται και στην περίπτωση αντικατάστασης της φυσικής μνήμης της μηχανής. **Το βιβλιάριο συντήρησης ακολουθεί το φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα σε κάθε περίπτωση μεταβολής εγκατάστασης του χρήστη ή κατόχου, ο οποίος έχει τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού**».

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις το Βιβλίο Συντήρησης και Επισκευών αποτελεί παρακολούθημα της ταμειακής μηχανής, την οποία υποχρεωτικά συνοδεύει. Περαιτέρω, σύμφωνα με τα δεδομένα της κοινής πείρας, δεν υφίσταται λόγος, φορολογικός ή τεχνικός, που να επιβάλλει την ύπαρξη του ΒΣΕ σε τόπο διαφορετικό από την ταμειακή μηχανή που αφορά. Άλλωστε, σε καμία περίπτωση, ένα βιβλίο συντήρησης ταμειακής μηχανής, δεν δύναται να εξομοιωθεί με λοιπά τηρούμενα βιβλία, όπως επί παραδείγματι με Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, για το

οποίο παρέχεται η δυνατότητα να τηρείται και/ή να ενημερώνεται σε τόπο διαφορετικό από την έδρα της επιχείρησης.

Επειδή όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, η φορολογική αρχή, κρίνοντας τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης δεν επέβαλε πρόστιμο στην προσφεύγουσα για απώλεια δύο ταμειακών μηχανών (με αρ. μητρώου και), δεδομένου ότι αυτές μνημονεύονταν ρητώς, μεταξύ των αντικειμένων που καταγράφηκαν από την Πυροσβεστική Υπηρεσία, ως κατεστραμμένες εξαιτίας της πυρκαγιάς. Ωστόσο, δεν έπραξε το ίδιο για τα βιβλία συντήρησης και επισκευών που συνόδευαν τις επίμαχες ταμειακές μηχανές, για την απώλεια των οποίων καταλόγισε παράβαση και επέβαλλε πρόστιμο εκδίδοντας την δεύτερη εκ των προσβαλλομένων με την παρούσα πράξη.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης αποδείχτηκε ότι η καταστροφή των ταμειακών μηχανών ήταν γεγονός πραγματικό, το οποίο ουδέποτε αμφισβητήθηκε από τη φορολογική αρχή. Επιπροσθέτως, δεν υφίστατο λόγος το βιβλίο συντήρησης και επισκευών να φυλάσσεται σε τόπο διαφορετικό από την εκάστοτε ταμειακή μηχανή την οποία συνοδεύει. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω, και ενεργώντας στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης, κρίνεται ότι η μη διαφύλαξη των Βιβλίων Συντήρησης οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας και συγκεκριμένα στην πυρκαγιά της 18/10/2010, στην οποία καταστράφηκαν οι ταμειακές μηχανές των οποίων τα επίμαχα ΒΣΕ αποτελούσαν παρακολούθημα. Ως εκ τούτου, δεν έπρεπε να επιβληθούν κυρώσεις για τη μη διαφύλαξη τους και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βάσιμα προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από 01/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ** και συγκεκριμένα:

α) την **απόρριψη** αυτής ως προς την υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων και την επικύρωση αυτής και

β) την **αποδοχή** αυτής ως προς την υπ' αριθ./13-04-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/10/2010 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων και την ακύρωση αυτής σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

- 1) Πρόστιμο άρ. 5 ν.2523/97 σε συνδυασμό με άρ. 7§3 ν. 4337/2015: 1.200,00 €
- 2) Πρόστιμο άρ. 10 ν. 1809/1988 σε συνδυασμό με αρ. 5 ν. 2523/1997: 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.