



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2783

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

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

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 κατάθεσης **29/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ επί της οδού, κατά:

α) της υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

β) της υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρων 7 ν. 4337/2015 και 5 ν.2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και

γ) της υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

β) την υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρων 7 ν. 4337/2015 και 5 ν.2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και

γ) την υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994), ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ.(Π.Δ.186/92) της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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./22-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ , διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό πρόστιμο ποσού **1.200,00€**.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από το πόρισμα της από 22/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου διατάξεων Π.Δ. 186/1992, της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, σύμφωνα με το οποίο:

α) Ο προσφεύγων υπέπεσε σε πέντε αυτοτελής παραβάσεις της μη καταχώρισης στο θεωρημένο βιβλίο εσόδων εξόδων ισόποσων στοιχείων εσόδου συνολικής καθαρής αξίας 10.570,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6 και 17§1 του ΚΒΣ, παραβάσεις οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 5§8 περ. δ΄ του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, ήτοι πρόστιμο **1.000,00€** (5 Χ600 Χ1/3).

Τα στοιχεία εσόδου είναι τα εξής:

α/α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1		1.000,00 €
2		6.000,00 €
3		270,00 €
4		2.000,00 €
5		1.3000,00€
	ΣΥΝΟΛΟ	10.570,00€

Σύμφωνα με τον έλεγχο, τα ανωτέρω ποσά έχουν περιληφθεί στην υπ' αριθ./17-03-2012 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 καθώς και στο συνυποβαλλόμενο Ε3 (και συγκεκριμένα στον ΚΩΔ. 276- Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών, ποσού 14.070,00€), στην υπ' αριθ./22-03-2012 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και στην συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, χρήσης 2011. Ως εκ τούτου **δεν αποτελούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης.**

β) Ο προσφεύγων υπέπεσε στην παράβαση της ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών – προμηθευτών, για ποσό μικρότερο των 14.673,00€, κατά παράβαση του άρθρου 20 του ΚΒΣ, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5§6 περ. ζ' του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, ήτοι πρόστιμο **200,00€** (600 Χ1/3).

2) Με την υπ' αριθμ./22-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 26.610,01€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 31.932,01 €, ήτοι συνολικό ποσό 58.542,02€.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε από το πόρισμα της από 22/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, σύμφωνα με το οποίο, καθόσον σε βάρος του προσφεύγοντος **υφίσταται** οι υπ' αριθ./07-10-2011 και/08-06-2012 **ΑΕΠ**, που αφορούν διαπιστωθείσες παραβάσεις μη έκδοσης κατά τη χρήση 2011, συνολικής αξίας 197,00€ που διαπιστώθηκαν **από δύο διαφορετικούς ελέγχους** που πραγματοποιήθηκαν από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, στις 02/04/2011 και στις 26/12/2011, ο έλεγχος **έκρινε** τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία **ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 §4 περ. γ' και §7 εδαφ.2 και **προέβη** σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οικονομικού έτους 2012, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

3) Με την υπ' αριθμ./22-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση ποσού 2.045,42€.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ χρήσεως 2006 προέκυψε από το πόρισμα της από 22/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ του ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, από το οποίο προκύπτει **καθόσον** τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος για τη χρήση 2011 έχουν κριθεί **ανακριβή**, ο έλεγχος προκειμένου να υπολογίσει της υποχρεώσεις του προσφεύγοντος που απορρέουν από τις διατάξεις

του ν.2859/2000 προέβη στον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου **48 §3 του ν. 2859/2000**, και στην μη αναγνώριση προς έκπτωση του φόρου εισροών δαπανών από τις δηλωθείσες με την εκκαθαριστική δήλωση, δαπάνες συνολικού ποσού 1.526,74€ (αφορούν έξοδα φιλοξενίας, ηλεκτρισμού, ύδρευσης, κα) και του αναλογούντος αυτών ΦΠΑ ποσού 177,26€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, β) να κριθούν τα βιβλία του ως ακριβή διότι οι παραβάσεις δεν είναι μεγάλης έκτασης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η κρίση του ελέγχου περί ανακρίβειας των βιβλίων στηρίζεται σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου στις διαπιστωθείσες παραβάσεις μη έκδοσης συνολικής αξίας 197€ που διαπιστώθηκαν από δυο διαφορετικούς ελέγχους του ΣΔΟΕ Δυτικής Ελλάδος. Όμως, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ΚΒΣ, οι πράξεις ή παραλήψεις της παραγράφου για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.
2. Στην προκειμένη περίπτωση η αξία των στοιχείων που δεν εκδοθήκαν ανέρχεται σε ποσοστό 0,09% επί του γενικού συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων.
3. Ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων γίνεται εξωλογιστικώς, εφ' όσον οι πλημμέλειες των βιβλίων και στοιχείων καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τη σχετική για το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής.
4. Ουδεμία αξιολογική σκέψη διατυπώνεται σε σχέση με τα αναγκαία στοιχεία ειδικής αιτιολογίας της διαπίστωσης περί ανακρίβειας των βιβλίων της επιχείρησης του.
5. Εσφαλμένα του αποδίδεται το πρόστιμο της μη καταχώρισης εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 10.570,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6 και 17§1 του ΚΒΣ καθώς από το προσκομισθέν βιβλίο εσόδων εξόδων προκύπτει η καταχώρησή τους. Επίσης έχουν καταχωρηθεί στο σύνολό τους στα έσοδα, έχουν συνυπολογισθεί στα δηλωθέντα έσοδα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και έχει αποδοθεί ο αναλογών ΦΠΑ. Το γεγονός ότι τα εν λόγω έσοδα δεν συμπεριλήφθηκαν στη θεωρημένη κατάσταση εσόδων εξόδων οφείλεται σε δυσλειτουργία του ηλεκτρονικού προγράμματος του λογιστή και δεν μπορεί να αποδοθεί σε δική του πλημμέλεια.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς περί λανθασμένης απόρριψης των βιβλίων και εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2,4 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση

παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:**

α) **δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα** ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,"

γ) **δεν εκδίδει** ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο **φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας**, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,[...]

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, **πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων**, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§7,8 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικό μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ."

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν **εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:**

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

[...]

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30§2 του ν.2238/1994**:

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων...

«Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32§1 πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994** (Κ.Φ.Ε.):

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή, σύμφωνα με τη σκέψη 6 της υπ' αριθ. **1684/2014 απόφασης του β' τμήματος του ΣτΕ** προκύπτει ότι:

«Για την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της φορολογούμενης επιχείρησης και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της, δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια αυτών, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τη σχετική για το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής ή, σε περίπτωση που αμφισβητηθεί η κρίση αυτή, σύμφωνα με την αιτιολογημένη κρίση του αρμόδιου δικαστηρίου. Ειδικότερα, το διοικητικό δικαστήριο οφείλει να αιτιολογεί τη σχετική κρίση του στη συγκεκριμένη περίπτωση μνημονεύοντας τους λόγους ένεκα των

οποίων κρίνει αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και δεν είναι επιτρεπτή η συναγωγή της κρίσεως για το ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού από μόνη τη συνδρομή πλημμελειών στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, χωρίς περαιτέρω κρίση και ειδική αξιολόγηση αυτών, καθόσον η συνδρομή τέτοιων πλημμελειών δεν άγει, κατά νόμο, αναγκαίως σε ανέφικτο του λογιστικού προσδιορισμού και σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης (βλ. ΣτΕ 3081/2008, 3277/2010). Εξάλλου, δεν αποτελεί λόγο αποκλεισμού του εξωλογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων της ελεγχόμενης επιχείρησης μόνο το γεγονός ότι είναι δυνατή η προσθήκη των σχετικών ποσών στα αποτελέσματα των λογιστικών διαφορών, πράγμα το οποίο, άλλωστε, θα ήταν δυνατόν σε κάθε περίπτωση αποκάλυψης ορισμένων εσόδων ή εμφάνισης ορισμένων ανύπαρκτων δαπανών, δεδομένου ότι η δυνατότητα διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων συναρτάται και προς το είδος και την έκταση των διαπιστούμενων ανεπαρειών των βιβλίων (βλ. ΣτΕ 3081/2008, 3012/1997 κ.α.). Περαιτέρω, το διοικητικό εφετείο προκειμένου να αποφανθεί αν οι διαπραχθείσες παραβάσεις καθιστούν εφικτό ή ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, απαιτείται να προβεί σε συνολική αξιολόγηση της επιπτώσεως των πλημμελειών αυτών στη δυνατότητα διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων και όχι να εκτιμήσει μεμονωμένα την καθεμία από αυτές (ΣτΕ 1998/2011, 3064/2008, 2456/2003).»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992:

Α) Ο προσφεύγων υπέπεσε σε πέντε αυτοτελής παραβάσεις της μη καταχώρισης ισόποσων στοιχείων εσόδου συνολικής καθαρής αξίας **10.570,00€**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6 και 17§1 του ΚΒΣ, παραβάσεις, ως κάτωθι:

α/α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1		1.000,00 €
2		6.000,00 €
3		270,00 €
4		2.000,00 €
5		1.3000,00€
	ΣΥΝΟΛΟ	10.570,00€

Σύμφωνα με τον έλεγχο, τα ανωτέρω ποσά έχουν περιληφθεί στην υπ' αριθ./17-03-2012 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 καθώς και στο συνυποβαλλόμενο Ε3 (και συγκεκριμένα στον ΚΩΔ. 276- Ακαθάριστα έσοδα Παροχής Υπηρεσιών, ποσού 14.070,00€), στην υπ' αριθ./22-03-2012 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και στην συγκεντρωτική κατάσταση τιμολογίων πελατών – προμηθευτών, χρήσης 2011. Ως εκ τούτου, **δεν αποτελούν απόκρυψη φορολογητέας ύλης.**

Β) Σε βάρος του προσφεύγοντος υφίσταται

- η υπ' αριθ./07-10-2011 ΑΕΠ που βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Β' ΠΑΤΡΩΝ, η οποία αφορά μη έκδοση σε τρεις (3) περιπτώσεις στοιχείων εσόδου αξίας 5€, 7€ και 105€, αντίστοιχα, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13§§1, 2,3 και 2§1 του ΚΒΣ. Οι ως άνω παραβάσεις διαπιστώθηκαν έπειτα από έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, στις 02/04/2011 και
- η υπ' αριθ./08-06-2012 ΑΕΠ, που βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, η οποία αφορά μη έκδοση ενός στοιχείου εσόδων αξίας 80,00€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13§§1, 2,3 και 2§1 του ΚΒΣ. Η ως άνω παράβαση διαπιστώθηκε έπειτα από έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, στις 26/12/2011.

Επειδή, οι ως άνω παραβάσεις συνολικού ποσού 197,00€ διαπιστώθηκαν από δύο διαφορετικούς ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν από το ΣΔΟΕ Π.Δ. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ, στις 02/04/2011 και στις 26/12/2011, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντος ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 §4 περ. γ' και §7 εδαφ.2 και **προέβη** σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οικονομικού έτους 2012.

Επειδή, περεταίρω, από τις ως άνω εκθέσεις προκύπτει ότι ο έλεγχος διενήργησε όλες τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις, βάσει των άρθρων 2 και 3 της ΠΟΛ.1037/2005, ήτοι επαλήθευση ύψους ακαθαρίστων εσόδων - αγορών, επαλήθευση ορθής καταχώρησης εσόδων- αγορών, επαλήθευση έκδοσης στοιχείων εσόδων με βάση τα δελτία αποστολής, επαλήθευση επιστροφών – εκπτώσεων, επαλήθευση αθροίσεων εσόδων- αγορών, έλεγχος του τρόπου διακίνησης των αγορών, έλεγχος ορθής μεταφοράς δεδομένων των βιβλίων στα συμπληρωματικά στοιχεία δηλώσεων φορολογίας, έλεγχος δαπανών που υπερβαίνουν τα 294€, έλεγχος των καθαρών κερδών.

Επειδή, από τον ως άνω έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων προέκυψαν λογιστικές διαφορές και συγκεκριμένα δαπάνες ύψους **2.276,74€** οι οποίες στηρίζονται μεν σε προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις παραστατικά αλλά δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα καθώς δεν πραγματοποιήθηκαν για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν προσκομίστηκαν συμβάσεις ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο που να αποδεικνύει το αντίθετο.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο χαρακτηρισμός των βιβλίων του ως ανακριβών είναι λανθασμένος δεδομένου ότι οι διαπιστωθείσες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδου συνολικής αξίας **197€ είναι μικρής έκτασης** (ανέρχεται μόλις σε 0,09% επί του γενικού συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων) και δεν καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του. Επίσης ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή **ουδεμία αξιολογική**

σκέψη διατύπωσε ή αιτιολογημένη κρίση σχετικά με την διαπίστωση περί ανακρίβειας των βιβλίων της επιχείρησης του.

Επειδή, βάσει πάγιας νομολογίας έχει κριθεί ότι ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων γίνεται εξωλογιστικώς, εφ' όσον οι πλημμέλειες των βιβλίων και στοιχείων καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των προσηκουσών ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τη σχετική για το θέμα αυτό αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, ο έλεγχος αναιτιολόγητα έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος ανακριβή καθώς δεν απέδειξε ότι οι διαπιστωθείσες παραβάσεις κλονίζουν τη πίστη στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό αυτών, ενώ οι διαπιστωθείσες πλημμέλειες δεν είναι μεγάλης έκτασης ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός και με την παρούσα απόφαση τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος για τη χρήση 2011 κρίνονται ακριβή και προβαίνουμε σε λογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων ως προς το εισόδημα και το ΦΠΑ και συγκεκριμένα ως κάτωθι:

Ακαθάριστα έσοδα οικον. έτους 2012

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση	199.925,61	199.925,61	199.925,61
Πλέον αποκρυβείσα αξία εσόδων από μη έκδοση		197,00	197,00
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	199.925,61	200.122,61	200.122,61
Προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων 4%		8.004,90	
Τελικό Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	199.925,61	208.127,51	200.122,61

Καθαρά Κέρδη /ζημίες οικον. έτους 2012

	Βάσει ΔΕΔ
Λογιστική ζημία βάσει δήλωσης	- 30.695,11
Πλέον αποκρυβείσα αξία εσόδων από μη έκδοση	197,00
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	2.276,74
Συνολικά καθαρά κέρδη / ζημίες	- 28.221,37

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2011			
	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕ ΔΕΔ

	ΕΚΡΟΕΕΣ	ΦΟΡΟΣ	ΕΚΡΟΕΕΣ	ΦΟΡΟΣ	ΕΚΡΟΕΕΣ	ΦΟΡΟΣ
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΩΝ 23%	195.383,93	44.938,30	203.403,01	46.782,69	195.383,93	44.938,30
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΩΝ 13%	4.541,68	590,42	4.724,50	614,19	4.541,68	590,42
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΩΝ	199.925,61	45.528,72	208.127,51	47.396,88	199.925,61	45.528,72
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΩΝ 23%	145.708,91	33.513,05	145.708,91	33.513,05	145.708,91	33.513,05
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΩΝ 13%	9.177,35	1.193,06	9.177,35	1.193,06	9.177,35	1.193,06
ΠΛΕΟΝ ΔΑΠΑΝΕΣ	24.542,33	5.218,17	23.015,59	5.040,91	23.015,59	5.040,91
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	179.428,59	39.924,27	177.901,85	39.747,02	177.901,85	39.747,02
ΠΛΕΟΝ λοιπά προστιθέμενα ποσά		9.558,62		9.558,62		9.558,62
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		- 3.954,18		-1.908,76		-3.776,92
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ 120%						
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013						
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013						
Σύνολο για καταβολή						

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οικονομικό έτος 2012 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2011 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	12.470,40		12.470,40		12.470,40		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	- 30.695,11		72.844,63		-28.221,37		-2.473,74
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα			85.315,03				
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο							
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	4.360,00				4.360,00		0,00
Άθροισμα			85.315,03				
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	4.360,00		85.315,03		4.360,00		0,00

Ως προς τους ισχυρισμούς περί της λανθασμένης επιβολής του προστίμου για μη καταχώρηση πέντε στοιχείων εισόδου

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις,

γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις,

δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες,

ε) το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **17§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.)** ορίζεται ότι:

«1. Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **5§8 περ. δ' του ν.2523/1997** ορίζεται ότι:

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. [...]

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. [...]

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. [...]

δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' και γ'.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **7§3 περ. ζ' του ν.4337/2015** ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επομένως, βάσει των ως άνω διατάξεων, **ορθώς** ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, επέβαλε το κρινόμενο πρόστιμο ύψους 1.000,00€, καθόσον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων

υπέπεσε σε πέντε αυτοτελής παραβάσεις της μη καταχώρισης ισόποσων στοιχείων εσόδου, στο θεωρημένο βιβλίο εσόδων εξόδων, συνολικής καθαρής αξίας **10.570,00€**, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6 και 17§1 του ΚΒΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ: και συγκεκριμένα:**

- την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,
- την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ./22-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.
- την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθ./22-12-2017 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρων 7 ν. 4337/2015 και 5 ν.2523/1997), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2011

α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	26.610,01 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	31.932,01 €	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	58.542,02 €	0,00 €

β) ΦΠΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ για έκπτωση	-2.045,42 €	- 3.776,92 €

γ) Πρόστιμο ΚΒΣ (άρθρα 5 ν.2523/97 & 7 ν.4337/15) 1.200,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.