



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 18/ 05 / 2018

Αριθμός Απόφασης 2511

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν 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 19/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε, η επιχείρηση με ΑΦΜ που έχει έδρα στο Δήμο Μαραθώνος – Αττικής, στην θέση κατά:

1. Της υπ' αριθ./18-12-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006 .
2. Της υπ' αριθ./18-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.
3. Της υπ' αριθ./15-12-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε η επιχείρηση με 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:

(ΙΣΤΟΡΙΚΟ) α) Με το αριθ. πρωτ./22-11-2012 Πληροφοριακό Δελτίο του, το ΣΔΟΕ Περιφεριακή Δ/ση Αττικής διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (αρ. πρωτ. εισερχομένου/30-11-2012) την από 04-05-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ (αριθ. υπόθεση/22-11-2012), από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2005 και 2006 εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

β) Με το αριθ. πρωτ./2010 Πληροφοριακό Δελτίο της, η Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (αρ. πρωτ. εισερχομένου/07-04-2010) την από 10-12-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, από την οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια εικονικών φορολογικών στοιχείων για την χρήση 2006 εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ

Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ λόγω αρμοδιότητας, διενήργησε επανέλεγχο λόγω ύπαρξης νέων στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12-2005 & 01/01-31/12-2006 με βάση την υπ' αριθ./14-12-2015 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ(186/92), εισόδημα (Ν.2238/94) και ΦΠΑ (ν. 2859/00), δεδομένου ότι η

προσφεύγουσα είχε ήδη περαιώσει με το υπ' αριθ./12-12-2008 σημείωμα του Ν. 3697/2008, για τις χρήσεις 2005 & 2006.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την ανωτέρω έκθεση και το Δελτίο Πληροφοριών και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην επιχείρηση στις 18-03-2016, το με υπ' αριθ./27/2016β Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και το με υπ' αριθ./2016 συμπληρωματικό του ανωτέρου σημειώματος μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί των ως άνω Σημειωμάτων η προσφεύγουσα, στις 06-04-2016 & 07-12-2017 αντίστοιχα υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. & υπομνήματα σε απάντηση των.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα της προσφεύγουσας, εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 15-12-2017 εκθέσεις επανελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ 2) Φορολογίας εισοδήματος , και 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ./18-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 9.720,00€[(15.000,00€x 40%=6.000,00€),(9.300,00€x40%=3.720,00€)], διότι:

α) ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς την συναλλαγή, αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880€ συνολικής καθαρής αξίας 15.000,00€ πλέον ΦΠΑ 2.850,00€, τα οποία εκδόθηκαν από την επιχείρηση-ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§ 1,2,9 &30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

β) ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς την συναλλαγή, αξίας εκάστου μεγαλύτερης των 880€ συνολικής καθαρής αξίας 9.300,00€ πλέον ΦΠΑ 1.767,00, € τα οποία εκδόθηκαν από την ατομική επιχείρηση -ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1,12§§1,14,18§§§ 1,2,9 &30§§§§1,2,3 περ.γ,4,7,8,&9 του ΠΔ 186/92 ΚΒΣ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§1,4 του Ν. 2523/97 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, όπως

εφαρμόζονται και για προγενέστερες χρήσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§5 του ιδίου νόμου.

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ./18-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ από το ποσό (6.647,93€) σε ποσό (2.030,93€) ήτοι διαφορά (4.617,00€).

Η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου προέκυψε λόγω της υφιστάμενης παράβασης ΚΒΣ, βάσει της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε έξι (6) εικονικά τιμολόγια συνολικής αξίας 24.300,00€ πλέον ΦΠΑ αξίας 4.617,00€ και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Ν. 2859/00, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ του στοιχείου αυτού, από τον φόρο εκροών.

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

- Την υπ' αριθμ./18-12-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν.4472/2017) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 2.308,50€ (€4.617,00x50%), λόγω έκπτωσης ΦΠΑ με βάσει τα έξι (6) εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Με την αρ. πρωτ./19-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τη χρήση 2006.

- Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του

Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Με τις διατάξεις του **άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994** (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, ...»

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 17 § 2 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253)**, ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επιπλέον, με την υπ' αριθμ. **102/2001 γνωμοδότηση** του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον υπουργό Οικονομικών με την υπ' αριθμ. **1020145/ΠΟΛ1100 /10-04-2001**, εγκύκλιο, έγινε δεκτό ότι: «α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων. β) Δεν αποκλείεται και δεν απαιτείται διενέργεια πλήρους επανελέγχου, αλλά αρκεί να προσδιορισθεί εξ υπαρχής το συνολικό εισόδημα κατά συνεκτίμηση παλαιών και νέων στοιχείων».

Εξάλλου συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως ΣτΕ 2397/1990 και εφόσον, από νέα στοιχεία, διαπιστώνεται εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων και απόκρυψη εισοδήματος, δεν αποκλείεται ο εξ υπαρχής και εκ νέου εξωλογιστικός προσδιορισμός, με βάση τόσο τα παλαιά, όσο και τα νέα στοιχεία ΣτΕ **1426/2000**.

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣΤΕ 1426/2000).

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη σκέψη 8 της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

1) **Άρθρο 49 § 3 Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«3.Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. »

2) **Άρθρο 57 §§1,2 περ. γ' Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α).....β).....

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49. »

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ λόγω αρμοδιότητας, με την από 04-05-2-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Δ/ση Αττικής, και την από 19-12-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, οι οποίες αφορούσαν την χρήση 2006, η οποία είχε περαιωθεί με το σημείωμα του ν. 3697/2008. Τα νέα αυτά στοιχεία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων άρθρων 57 §§1,2 περ. γ' & 49 § 3 Ν. 2859/2000 και συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με όλες τις προαναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επιβολής προστίμου και συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ΦΠΑ λόγω νέων στοιχείων, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι για την χρήση 2006 στις 31-12-2017 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραγραφής για την κρινόμενη πράξη χρήσεως 2006 απορρίπτεται..

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος **δεν απέδειξε την εικονικότητα** των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, και ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν ήταν πραγματικές.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 04-05-2-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Δ/ση Αττικής, και στην από 19-12-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της **παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι : «*Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ** « Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει »

Επειδή, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της.

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος.(ΣτΕ 3336/2015, ΣτΕ 721/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένου φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία

στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικός ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Επιπροσθέτως και όλως επικουρικά επισημαίνεται ότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να δικαιολογήσουν τις διαφορές από τις οικίες συναλλαγές.

Στην προκείμενη περίπτωση, στην από 04-05-2-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Δ/ση Αττικής, στην από 19-12-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και στις 15-12-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για τους εκδότες με ΑΦΜ και -ΑΦΜ, που αποτελούν νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, αναφέρονται λεπτομερειακά με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

α) Για την επιχείρηση με ΑΦΜ''

Οι λόγοι που κρίθηκαν εικονικά τα φορολογικά στοιχεία είναι οι εξής:

«.....Η επιχείρηση είχε ανοίξει σε τράπεζες (..... & (πρώην)) λογαριασμούς, για τους οποίους διαβιβάσθηκαν σχετικά έγγραφα για παροχή πληροφοριών σχετικά με αυτούς στις αντίστοιχες τράπεζες:

Από τα μέχρι τώρα στοιχεία που τους διαβίβασαν οι τράπεζες προκύπτει ότι η ελεγχόμενη, όπως και όλες οι συναφείς επιχειρήσεις του κυκλώματος, προκειμένου να παρουσιάσει τις συναλλαγές της ως πραγματικές, προσπαθεί να δημιουργήσει μόνη της εικονικά αποδεικτικά τραπεζικά στοιχεία, καταθέτοντας η ίδια στους τραπεζικού της λογαριασμούς χρήματα, για τα οποία ταυτόχρονα προβαίνει στην ανάληψη τους ή τη μεταφορά τους στο λογαριασμό της εταιρείας

Αυτή είναι μια τακτική που την έχουν εφαρμόσει επιχειρήσεις του ιδίου κυκλώματος και σε άλλες περιπτώσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς άλλες επιχειρήσεις, όπως διαπιστώθηκε από τους ελέγχους που πραγματοποιήσαμε τόσο σε αυτές, όσο και σε λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων.

- Ο έλεγχος από έρευνα που έκανε στο υποσύστημα TAXIS της Γ.Γ Πληροφορικών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, διαπίστωσε τα εξής: Η εν λόγω επιχείρηση:

α) δεν έχει υποβάλει καμιά δήλωση φορολογίας εισοδήματος,

β) δεν έχει υποβάλει εκκαθαριστικές και περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α για καμία χρήση,

γ) δεν έχει υποβάλει συγκεντρωτικές καταστάσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 και ισοζύγιο της παρ. 7 του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 για κανένα έτος μέχρι σήμερα και

δ) δεν έχει υποβάλει δήλωση μεταβολής ή διακοπής εργασιών.

Από τα παραπάνω αναφερθέντα, είναι προφανές ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει η επιχείρηση, είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ, αφού οι συναλλαγές που περιγράφονται σε αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ. Στην πραγματικότητα, από την παραπάνω αναφερόμενη εκδότρια, δεν πωλούνται εμπορεύματα ή υπηρεσίες, εκδίδονται μόνον φορολογικά στοιχεία, με απώτερο σκοπό, αφενός μεν την ιδιοποίηση από την ίδια του αναλογούντος Φ.Π.Α, αφ' ετέρου δε με σκοπό οι λήπτριες επιχειρήσεις να εμφανίζουν στα φορολογικά τους βιβλία αυξημένες δαπάνες (με παράλληλη έκπτωση του ποσού του Φ.Π.Α των εικονικών αυτών στοιχείων, από τον Φ.Π.Α που έπρεπε να αποδώσει στο Δημόσιο).....

-Σύμφωνα με τα όσα προαναφέρθηκαν (βλέπε έκθεση ελέγχου ΣΔΟΕ) οι παρακάτω αναφερόμενοι:

1)

2)

3):

διακινούσαν έγγραφα, σφραγίδες, πιστωτικές κάρτες κ.τ.λ. πολλών (εκατόν εξήντα) επιχειρήσεων και προσώπων, μεταξύ των οποίων και της ελεγχόμενης, εμπορία ελαστικών - ανταλλακτικών αυτοκινήτων,, Α.Φ.Μ

Αυτό προέκυψε από το γεγονός ότι στοιχεία της εν λόγω επιχείρησης βρέθηκαν στην κατοχή των τριών προαναφερθέντων προσώπων κατά τον έλεγχο της Ασφάλειας το έτος 2006. Επίσης ο, ερωτηθείς σχετικά με τις εταιρείες που αναφέρονται στα κατασχεθέντα έγγραφα, κατέθεσε ότι δεν γνωρίζει τον αριθμό και τις επωνυμίες αυτών, ωστόσο όμως γνωρίζει ότι ουδέποτε λειτούργησαν. Σε φωτογραφίες που του επιδείχθηκαν, αναγνώρισε με απόλυτη βεβαιότητα στο πρόσωπο του, το άτομο που από κοινού με τον του πρότειναν, έναντι μηνιαίας αμοιβής 1.500 €, να συμμετάσχει στη συγκρότηση εταιρειών, για τον ως άνω σκοπό, άλλοτε ως διαχειριστής και άλλοτε ως εταίρος αυτών.

Επίσης η επιχείρηση', ουσιαστικά δεν δραστηριοποιήθηκε, ποτέ, ούτε βρέθηκε, όπως προκύπτει από την πορισματική αναφορά.

Από τα στοιχεία που έχει στην διάθεση του ο έλεγχος, καθώς και τα όσα ετέθησαν υπόψη του κατά την διαδικασία της αναζήτησης των στοιχείων της υπόθεσης, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η επιχείρηση, εκδίδει ΕΙΚΟΝΙΚΑ τιμολόγια, για συναλλαγές οι οποίες: είτε δεν πραγματοποιήθηκαν, είτε πραγματοποιήθηκαν από διαφορετικά πρόσωπα, με σκοπό να διευκολύνει τις λήπτριες επιχειρήσεις ώστε να εμφανίζουν αυξημένες δαπάνες, με συνέπεια την μείωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.....»

β) Για την επιχείρηση,-ΑΦΜ, οι λόγοι που κρίθηκαν εικονικά τα φορολογικά στοιχεία, είναι οι εξής:

«:..... είχε κάνει έναρξη εργασιών την 21-09-2004 και δήλωσε ως έδρα της κατάστημα επί της οδού και την 10-03-2005 μετέφερε την έδρα της σε γραφείο επί της οδού ενώ την παλαιά της ως άνω έδρα τη μετέτρεψε σε αποθήκη χωρίς την ύπαρξη μισθωτηρίου .

-Ως Αντικείμενο εργασιών της είχε δηλώσει το Χονδρικό εμπόριο κρέατος-γαλακτοκομικών προϊόντων, ελαίων και λιπών καθώς και μεταποιημένων λαχανικών-φρούτων και καρπών με κέλυφος. Την 05/10/2004 επέκτεινε τις δραστηριότητες της σε χονδρικό εμπόριο φρούτων - λαχανικών -οπωροκηπευτικών, ενώ από 10-03-2005 δηλώθηκαν ως δευτερεύουσες δραστηριότητες της εργασίες επιχωματώσεων, γενικές κατασκευαστικές εργασίες κτιρίων, χονδρικό εμπόριο σιδήρου -χάλυβα - ξυλείας και άλλων οικοδομικών υλικών.

-Θεώρησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Β' Καλλιθέας βιβλία και στοιχεία Β' Κατηγορίας (Κ.Β.Σ.)

-Υπέβαλε δήλωση Φόρου Εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2005 με ακαθάριστα έσοδα 70.988,19€ και αγορές 73.504,00€ και Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για το έτος 2004 με εκροές 70.988,19 και εισροές 73.504, 00€. Τέλος για το Α' τρίμηνο 2005 υπέβαλε την αρ./12-09-2005 περιοδική δήλωση με εκροές 216.128,85€ - εισροές 208.932,32€ και δαπάνες 2.303,27€ .

-Από επιτόπιο έλεγχο των υπαλλήλων της ανωτέρω ελεγχόμενης υπηρεσίας την 27/02/2006 προέκυψε ότι η ανωτέρω επιχείρηση δεν βρέθηκε σε καμιά από τις ανωτέρω διευθύνσεις ούτε και στη δηλωθείσα ως διεύθυνση κατοικίας του εκπροσώπου της εταιρείας επί της οδού, αλλά από μαρτυρίες περιοίκων καθώς και του ιδιοκτήτη της αποθήκης που νοίκιαζε επί της οδού ο ανωτέρω εκπρόσωπος είχε εξαφανιστεί. Από το τμήμα Ασφάλειας Καλλιθέας πληροφορήθηκαν ότι η τελευταία διεύθυνση κατοικίας του ήταν στην Καλλιθέα επί της οδού στην οποία επίσης δεν βρέθηκε και για το λόγο αυτό οι κοινοποιήσεις προσκλήσεων και κλήσεων σε Ακρόαση έγιναν στο Δήμαρχο Καλλιθέας.

Από τα παραπάνω αναφερθέντα, είναι προφανές τα φορολογικά στοιχεία που εξέδιδε η επιχείρηση με ΑΦΜ :, είναι εικονικά και σε μερικές περιπτώσεις και πλαστά, αφού οι συναλλαγές που περιγράφονται σε αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν ποτέ από την ανωτέρω εκδότρια επιχείρηση καθότι αυτή ουδέποτε απασχόλησε προσωπικό , δεν προέβη σε αγορές εμπορευμάτων ικανών να δικαιολογούν τόσο μεγάλες πωλήσεις αλλά και δεν φαίνεται να δηλώθηκε ως λήπτης υπηρεσιών για τη διακίνηση τόσο μεγάλης αξίας πωληθέντων εμπορευμάτων.....».

και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι υπάρχει εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων καθώς οι εκδότριες εταιρείες εμφανίζονται φορολογικά συνεπής στην κρινόμενη χρήση, είναι αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04-05-2-2012 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του ΣΔΟΕ Περιφερειακή Δ/νση Αττικής, στην από 19-12-2010 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Β'ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και στις από 15-12-2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ

ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή**, της με αριθμ. πρωτ./19-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ

Α) την **επικύρωση** των κατωτέρω Πράξεων:

- Της υπ' αριθ./**18-12-2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006.

-Της υπ' αριθ./**18.12.2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006.

Β) Την **τροποποίηση** της υπ' αριθ./**18.12.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, λόγω εσφαλμένης εκκαθάρισης.

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

Πρόστιμα ΚΒΣ

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006

Πρόστιμο ΚΒΣ ποσού:

9.720,00€[(15.000,00€χ40%=6.000,00€),(9.300,00€χ40%=3.720,00€)].

Πρόστιμο Φ.Π.Α

Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006

Πρόστιμο ΦΠΑ ποσού:2.308,50€(€4.617,00χ50%)

Ως προς το Φ.Π.Α.

Μετά τα παραπάνω, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και η Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως ακολούθως:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006-31/12/2006	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφαση	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων	3.889.978,88	3.889.978,88	3.889.978,88	
Μείον Απαλλασσόμενα Έσοδα				
Σύνολο φορολογητέων εκροών	3.889.978,88	3.889.978,88	3.889.978,88	
ΦΠΑ Εκροών	738.913,94	738.913,94	738.913,94	
Σύνολο φορολογητέων εισροών	2.702.946,57	2.678.646,57	2.678.646,57	
ΦΠΑ Εισροών	501.296,01	496.679,01	496.679,01	
Ποσό που καταβλήθηκε με την εκκαθαριστική και τις περιοδικές δηλώσεις	224.778,76	224.778,76	224.778,76	
Πιστωτικό Υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	19.492,73	19.492,73	19.492,73	
Προστιθέμενα-αφαιρούμενα ποσά	-5,63	-5,63	-5,63	
Υπόλοιπο φορολογητέων Εισροών	745.561,87	740.944,87	740.944,87	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	6.647,93	2.030,93	2.030,93	
Χρεωστικό Υπόλοιπο				
Τελικό Χρεωστικό υπόλοιπο		4.617,00		
Προσαύξηση ανακρίβειας(x120%)		5.540,40		
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (άρθρο 59§2 ν. 4174/2013) 50,00%				
Τόκοι εκπροθ. Καταβολής άρθρο ν. 4174/2013(53μήνεςx0,73%) 38,69%				
Σύνολο		10.157,40		

Παρατήρηση. Θα πρέπει να καταλογιστεί με νεότερη πράξη ΦΠΑ στην επόμενη χρήση 2007, η μείωση του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου, ήτοι (-6.647,93€-2.030,93€=-4.617,00€), κατ'εφαρμογή του άρθρου 57 παρ. 2γ' και 3 και του άρθρου 49 του ν.2859/2000.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.