



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 2131604567

Καλλιθέα

16/05/2018

Αριθμός Απόφασης 2435

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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 Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 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 και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου στην οδό Αριθμός, με Α.Φ.Μ., κατά:

α. Της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος χρήσης 2011(οικ. έτος 2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών.

β. Της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών.

γ. Της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρθρ. 54 Ν.4174/2013 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5. Τις ανωτέρω στην παρ. 4 Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών, καθώς και τις από 15/12/2017 εκθέσεις, Μερικού Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος χρήσεων 2010, 2011 και 2012 και ελέγχου προστίμου του άρθρου του 54 του ν. 4174/2013 της ελέγκτριας της

Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ , επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση ή μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του , με Α.Φ.Μ. , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις 20/12/2017, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος χρήσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 284.858,56€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ύψους 341.830,27 €, καθώς και εισφορά αλληλεγγύης 26.274,72€ ήτοι συνολικό ποσό 652.963,55 €.

2. Με την με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 215.579,35 € , πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ύψους 228.514,11 €, καθώς και εισφορά αλληλεγγύης 20.394,48€ ήτοι συνολικό ποσό 464.587,94 €.

3. Με την με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 500.00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/213, διότι δεν ανταποκρίθηκε σε δεύτερο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και συγκεκριμένα στην με αριθμό /2017 δεύτερη πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ.14 του ν.4174/2013 .

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, για τις χρήσεις από 01/01/2010 έως 31/12/2012, κατόπιν των με αριθμό /2014 και /2016 εντολών μερικού ελέγχου (επιτόπιου) εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' Αθηνών, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για τη χρήση 2011:

α) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε ο προσφεύγων για την ατομική του επιχείρηση με δραστηριότητα γραφείο τελετών, διαπιστώθηκε ότι δηλώθηκαν δαπάνες που πραγματοποιούνταν για λογαριασμό των πελατών από το γραφείο τελετών ποσού ύψους 511.474,00 ευρώ , εκ των οποίων το ποσό των 90.987,00 σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο, συνοδεύονταν από προσήκοντα παραστατικά (παραστατικά καταβολής). Εφόσον για το υπόλοιπο ποσό των 420.487,00 ευρώ δεν αποδεικνυόταν η καταβολή τους, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, έκρινε ότι τα ποσά των δαπανών αυτών αποτελούν φορολογητέα αξία και καταλογίζονται ως ακαθάριστα έσοδα.

β) Δεδομένου ότι στα πλαίσια του ελέγχου η επιχείρηση κλήθηκε κατόπιν προσκλήσεως να προσκομίσει τα νόμιμα παραστατικά δαπανών που είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης,

προκειμένου να γίνουν ελεγκτικές επαληθεύσεις τα οποία δεν προσκομίσθηκαν μέχρι την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το ποσό των διαφόρων εξόδων ύψους 199.296,61 ευρώ και το ποσό των 26.790, 00 ευρώ που αφορούν τις παροχές τρίτων φόροι –τέλη ως εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα .

Για τη χρήση 2012:

α) Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε ο προσφεύγων για την ατομική του επιχείρηση με δραστηριότητα γραφείο τελετών, διαπιστώθηκε ότι δηλώθηκαν δαπάνες που πραγματοποιούνταν για λογαριασμό των πελατών από το γραφείο τελετών ποσού ύψους 340.926,00 ευρώ, εκ των οποίων το ποσό των 78.650,00 σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο, συνοδεύονταν από προσήκοντα παραστατικά (παραστατικά καταβολής). Εφόσον για το υπόλοιπο ποσό των 262.276,00 ευρώ δεν αποδεικνυόταν η καταβολή τους, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, έκρινε ότι τα ποσά των δαπανών αυτών αποτελούν φορολογητέα αξία και καταλογίζονται ως ακαθάριστα έσοδα.

β) Δεδομένου ότι στα πλαίσια του ελέγχου η επιχείρηση κλήθηκε κατόπιν προσκλήσεως να προσκομίσει τα νόμιμα παραστατικά δαπανών που είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης, προκειμένου να γίνουν ελεγκτικές επαληθεύσεις τα οποία δεν προσκομίσθηκαν μέχρι την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το ποσό των διαφόρων εξόδων ύψους 198.798,00 ευρώ και το ποσό των 26.910,00 ευρώ που αφορούν τις παροχές τρίτων φόροι –τέλη ως εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα .

Λόγω των ως άνω διαπιστώσεων ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της επιχείρησης σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τις υπό κρίση χρήσεις ως κάτωθι:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	01/01/11-31/12/11 Ελέγχου	01/01/12- 31/12/12 Ελέγχου
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	391.434,19	414.011,36
Πλέον ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΑΠΑΝΕΣ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	420.487,00	262.276,00
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	811.921,19	676.287,36
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ)	146.497,22	130.417,78
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ)		20.698,33
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ή ΖΗΜΙΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	665.423,97	525.171,25

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των ανωτέρω Πράξεων, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

1. Πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 30 Ν. 2238/1994 και των ΠΟΛ 89/1985 & ΠΟΛ 48/1988 (σε συνδυασμό με τα οριζόμενα του άρθρου 19 παρ.5 κώδικα ΦΠΑ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή επικαλούμενος τις εγκυκλίους ΠΟΛ 89/1985 και 48/1988, υποστηρίζει ότι οι πράξεις διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Αποτελεσμάτων και επιβολής

φόρου εισοδήματος, καθίστανται ακυρωτές, λόγω πλημμελούς ερμηνείας και εφαρμογής των οικείων διατάξεων του νόμου.

Περαιτέρω, υποστηρίζει πως η κρίση του ελέγχου είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη ότι το ποσό των 420.487,00 ευρώ για τη χρήση 2011 και το ποσό των 267.276,00 ευρώ για τη χρήση 2012 αποτελούν ακαθάριστα έσοδά του.

Ισχυρίζεται ότι τα παραπάνω ποσά δεν αποτελούν ακαθάριστα έσοδά του αλλά ποσά για εξόφληση δαπανών που διενεργήθηκαν για λογαριασμό των πελατών του (από τρίτες ανεξάρτητες οντότητες για τις οποίες εκδόθηκαν και παραδόθηκαν αυτοτελή παραστατικά από αυτές), μη αφορούσες τη δική του παροχή και για τις οποίες οι πελάτες δηλώνουν ότι παρέλαβαν τα παραστατικά αυτών.

2. Επί των παραστατικών δαπανών της επιχείρησης για τις ένδικες χρήσεις 2011-2012.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται με την ενδικοφανή προσφυγή ότι επιφυλάσσεται παντός νομίμου δικαιώματός του να καταθέσει ενώπιον της ΔΕΔ με υπόμνημα στοιχεία τα οποία αποδεικνύουν τις αμφισβητούμενες από τον έλεγχο δαπάνες που εξέπεσε νομίμως για τη χρήση 2011 και 2012.

Επίσης ο προσφεύγων τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ /2018 & ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπομνήματα που κατέθεσε στην υπηρεσία μας σε συνέχεια της με αρ. με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, προσκόμισε στην υπηρεσία μας και επικαλείται νέα στοιχεία τα οποία δεν τα είχε θέσει υπόψη κατά τη διάρκεια του ελέγχου, με αίτημα την αναπομπή αυτών στη Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Συγκεκριμένα προσκόμισε 4 κλασέρ με διάφορα παραστατικά της επιχείρησής του για τα επίμαχα φορολογικά έτη 2011 και 2012. Δύο για τη χρήση 2011 και άλλα δύο για τη χρήση 2012.

Στο πρώτο κλασέρ υπάρχουν παραστατικά δαπανών από 01/01/2011 έως 04/05/2011 που έχουν αριθμηθεί από Νο 1 έως 143. Επιπλέον υπάρχουν και αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) που έχουν αριθμηση από Νο 408 έως 458.

Στο δεύτερο κλασέρ υπάρχουν παραστατικά δαπανών από 05/05/2011 έως 31/12/2011 που έχουν αριθμηθεί από Νο 144 έως 361.

Στο τρίτο κλασέρ υπάρχουν παραστατικά δαπανών από 11/01/2012 έως 08/07/2012 που έχουν αριθμηθεί από Νο 1 έως 239 και αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (ΑΠΥ) που έχουν αριθμηση από Νο 460 έως 514 και από Νο 515 έως 587.

Στο τέταρτο κλασέρ υπάρχουν παραστατικά δαπανών από 08/07/2012 έως 31/12/2012 που έχουν αριθμηθεί από Νο 240 έως 510.

Επειδή τα νέα προσκομιζόμενα στοιχεία όπως πιο πάνω αναφέρουμε δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του η υπηρεσία μας βάσει της με αρ./2018 πράξη, ανέπεμψε την υπόθεση με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ /2018 έγγραφο, στη Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ για τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να αξιολογηθούν τα προσκομιζόμενα στοιχεία που υποβλήθηκαν συμπληρωματικά με τα ως άνω υπομνήματα και αν προκύψει θέμα επαναπροσδιορισμού των προσβαλλόμενων πράξεων να αποσταλεί στην υπηρεσία μας σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του Κεφ.Δ της ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Η Δ.Ο.Υ ΙΖ' Αθηνών απέστειλε στην υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ./2018(ΔΕΔ ΕΙ/2018) έγγραφο με το οποίο μας διαβίβασε πληροφοριακή έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε σχετικά με την αναπομπή της υπό εξέτασης υπόθεσης.

Επειδή στο πόρισμα της ως άνω πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι τα συμπληρωματικά στοιχεία που διαβιβάστηκαν από τη ΔΕΔ στη Δ.Ο.Υ ΙΖ΄ Αθηνών, αφορούν παραστατικά δαπανών και αγορών που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης αλλά δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία που πληρούν τα χαρακτηριστικά τα οριζόμενα από το άρθρο 68 παρ. 2 του ΚΦΕ Ν. 2238/94 αλλά και ούτε νέα κατά την έννοια του άρθρου 25§5 του ν. 4174/2013 ικανά να δικαιολογήσουν επανέλεγχο της υπόθεσης ο έλεγχος δεν προέβη σε επαναπροσδιορισμό των αποτελεσμάτων της υπό κρίση υπόθεσης.

Η υπηρεσία μας με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ /2018 έγγραφο διαβίβασε εκ νέου τα εν λόγω παραστατικά προκειμένου να εξεταστούν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ ΙΖ΄ Αθηνών, για να επαναπροσδιοριστεί το αποτέλεσμα σύμφωνα με αυτά και να αποσταλεί το σχετικό πόρισμα, διότι από τη Δ.Ο.Υ ΙΖ΄ Αθηνών διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με τον οποίο προσδιορίστηκε λογιστικά το αποτέλεσμα καθώς επεδείχθησαν τα βιβλία της επιχείρησης στη Δ.Ο.Υ ΙΖ΄ Αθηνών, χωρίς την επίδειξη των στοιχείων και για τον υπολογισμό του αποτελέσματος λήφθησαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα όπως προκύπτουν από τα βιβλία και τις δηλώσεις εισοδήματος της επιχείρησης ενώ δεν αναγνωρίστηκαν διάφορα έξοδα ως εκπιπτόμενες δαπάνες. Ως εκ τούτου τα παραστατικά δαπανών- αγορών της επιχείρησης που προσκομίστηκαν στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής, αποτελούν **νέα στοιχεία στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής και όχι σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ΚΦΕ Ν. 2238/94.**

Η Δ.Ο.Υ ΙΖ΄ Αθηνών απέστειλε στην υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ./2018(ΔΕΔ ΕΙ /2018) έγγραφο με το οποίο μας διαβίβασε έκθεση συμπληρωματικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος σχετικά με την αναπομπή της υπό εξέταση υπόθεσης.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 30 Ν. 2238/1994 και των ΠΟΛ 89/1985 & ΠΟΛ48/1988 (σε συνδυασμό με τα οριζόμενα του άρθρου 19 παρ.5 κώδικα ΦΠΑ)

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.89/15.5.1985 με θέμα «Ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται γραφεία τελετών» ορίζεται ότι: "Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν.Δ. 3323/55, ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών επιχειρήσεων θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις οποιεσδήποτε συναλλαγές τους, οι οποίες έχουν σχέση με την άσκηση εμπορίας των επιχειρήσεων, δηλαδή τόσο το τίμημα από οριστικές πωλήσεις ή κατά περίπτωση οι αμοιβές από παρεχόμενες υπηρεσίες, όσο και τα κάθε άλλης φύσεως πραγματοποιούμενα από την επιχείρηση έσοδα, με εξαίρεση τα αναφερόμενα ρητώς στις περιπτ. α΄ έως και δ΄ της παραγρ. 1 του άρθρου 36 του Ν.Δ. 3325/55. Επομένως, ως ακαθάριστα έσοδα των γραφείων τελετών, σύμφωνα με τα πιο πάνω, θεωρείται το σύνολο των πάσης φύσεως εσόδων τους.

2. Όπως όμως είναι γνωστό, στην πράξη, τα γραφεία τελετών, κατά την εκτέλεση του έργου τους, υποβάλλονται σε ορισμένες δαπάνες, οι οποίες γίνονται σαφώς για λογαριασμό των προσώπων (κληρονόμοι, συγγενείς θανόντος κ.λπ.), που έχουν την ηθική και νομική υποχρέωση για την ταφή του θανόντος. Τέτοιες δαπάνες, ενδεικτικά αποτελούν τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται από τα Γραφεία Τελετών, αλλά αφορούν σε δικαιώματα του Ναού, δικαιώματα νεκροταφείου, έξοδα παραμονής σε νεκροθάλαμο, ψυκτικό θάλαμο κ.λπ.

3. Κατά συνέπεια, όταν στα γραφεία τελετών καταβάλλεται και κάποιο ποσό σαφώς καθορισμένο που αναφέρεται σε δαπάνη, που έγινε από τον εργολήπτη της τελετής για εκπλήρωση υποχρέωσης του εργοδότη, εφόσον η δαπάνη αυτή κατά τη συναλλακτική πρακτική δεν αποτελεί αντικείμενο της

μίσθωσης έργου, για την οποία εκδίδεται φορολογικό στοιχείο από το δικαιούχο της αμοιβής, στο όνομα του εργοδότη (κληρονόμου ή συγγενούς του αποθανόντος), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι το ποσό της αποτελεί ακαθάριστη αμοιβή των γραφείων τελετών, εφόσον βέβαια αποδεικνύεται η καταβολή του.”

Επίσης, σύμφωνα με το με αριθ. Πρωτ. Δ15β 1079725εξ2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας Διεύθυνση Βιβλίων και Στοιχείων (15η), τμήμα β΄ απάντηση στο αριθ. πρωτ. 4943/29-04-2011 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε Κεντρική Υπηρεσία, αναφέρονται τα ακόλουθα:

1.«Με την εγκύκλιό μας Σ430/34/ΠΟΛ.48/09.02.1988 διευκρινίστηκε ότι οι επιτηδευματίες, που εκμεταλλεύονται γραφεία τελετών, πρέπει να καταχωρούν στις εκδιδόμενες από αυτούς Απόδειξεις Παροχής Υπηρεσιών, σε ιδιαίτερο χώρο, ξεχωριστά από την αμοιβή τους, τις δαπάνες που πραγματοποιούν για λογαριασμό των πελατών τους (συγγενών του θανόντος (κ.λπ.), οι οποίες δεν αποτελούν ακαθάριστο έσοδο για τους ίδιους, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή των ποσών, που αναλογούν σε αυτές, όπως ορίζεται με την εγκύκλιο Ε9053/ΠΟΛ89/15.05.1985. Για την απόδειξη της καταβολής των δαπανών, που γίνονται για λογαριασμό των πελατών, πρέπει να επισυνάπτονται στις Α.Π.Υ τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές και να παραδίδονται στους πράγματι συμβαλλόμενους.

2. Από τα προαναφερόμενα δεν προκύπτει ρητά υποχρέωση διαφύλαξης φωτοαντιγράφων των παραστατικών, που εκδίδονται για τις πραγματοποιούμενες δαπάνες από τα γραφεία των τελετών για λογαριασμό των πελατών τους, ωστόσο ο ελεγχόμενος υποχρεούται, κατά ρητή διατύπωση της εγκυκλίου Ε9053/ΠΟΛ89/15.05.1985 να αποδεικνύει ότι πράγματι οι αναγραφόμενες επί των Α.Π.Υ δαπάνες για λογαριασμό των πελατών πραγματοποιήθηκαν και αφορούν τρίτους

3. Ενόψει των ανωτέρω, ο τρόπος της απόδειξης και επομένως η «αποδοχή» ή μη των εν λόγω δαπανών από τους φορολογικούς ελέγχους, αποτελεί ζήτημα δικής σας αρμοδιότητας, καθώς η κάθε περίπτωση εξαρτάται απόλυτα από τα πραγματικά περιστατικά και δεδομένα που την απαρτίζουν, στα οποία και στηρίζονται τα τελικά συμπεράσματα του διενεργούμενου κατά περίπτωση φορολογικού ελέγχου».

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε ο προσφεύγων για την ατομική του επιχείρηση με δραστηριότητα γραφείο τελετών, διαπιστώθηκε ότι σε ξεχωριστή στήλη της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων, καταχωρούνταν δαπάνες για λογαριασμό τρίτων, ύψους 511.474,00 ευρώ, που αφορούσαν δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εργοδότη αλλά δεν αποτελούσαν αντικείμενο της μίσθωσης έργου. Για τις συγκεκριμένες δαπάνες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία στο όνομα του εργοδότη (κληρονόμου ή συγγενούς του θανόντος). Τέτοιες δαπάνες αφορούσαν σύμφωνα με τα εκδοθέντα στοιχεία, δικαιώματα ναού, δικαιώματα νεκροταφείου, αμοιβή χορωδίας, αμοιβή ιερέων και προσωπικού ναού, άνθη φέρετρου, διακόσμηση ναού, αμοιβή εργατών ταφής, φιλοδωρήματα, έξοδα ταρίχευσης – συντήρησης νεκρού, αγγελτήρια, δημοσίευση σε εφημερίδες, κ.λπ. Από τις δαπάνες αυτές το ποσό των 90.987,00 σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο, συνοδεύονταν από προσήκοντα παραστατικά (παραστατικά καταβολής) Εφόσον για το υπόλοιπο ποσό των 420.487,00 ευρώ δεν αποδεικνυόταν η καταβολή τους, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, έκρινε ότι τα ποσά των δαπανών αυτών αποτελούν φορολογητέα αξία και προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Επίσης για τη χρήση 2012 διαπιστώθηκε ότι σε ξεχωριστή στήλη της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων, καταχωρούνταν δαπάνες για λογαριασμό τρίτων, ύψους 340.926,00 ευρώ, που αφορούσαν δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εργοδότη αλλά δεν αποτελούσαν αντικείμενο

της μίσθωσης έργου εκ των οποίων το ποσό των 78.650,00 σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο, συνοδεύονταν από προσήκοντα παραστατικά (παραστατικά καταβολής). Εφόσον για το υπόλοιπο ποσό των 262.276,00 ευρώ δεν αποδεικνυόταν η καταβολή τους, ο έλεγχος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, έκρινε ότι τα ποσά των δαπανών αυτών αποτελούν φορολογητέα αξία και προστίθενται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο η δικαιολογητικό προς απόδειξη της πραγματοποίησης των εν λόγω δαπανών, με στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ., που ήταν σε ισχύ κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους, για τις αμοιβές που είχε λάβει και τις είχε χαρακτηρίσει ως «δαπάνες με εντολή και για λογαριασμό του πελάτη» .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/12/2017 (ημερομηνία θεώρησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών) έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι .

Επειδή ορθώς ο έλεγχος με την με αριθ./2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών, καταλόγισε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 500.00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/213, διότι δεν ανταποκρίθηκε σε δεύτερο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και συγκεκριμένα στην με αριθμό/2017 δεύτερη πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ.14 του ν.4174/2013 .

Ως προς την αναγνώριση των δαπανών των χρήσεων 2011 και 2012 ως εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα.

Επειδή ο προσφεύγων όπως γίνεται αναφορά και πιο πάνω προσκόμισε στην υπηρεσία μας τα παραστατικά των δαπανών για τις χρήσεις 2011 και 2012 τα οποία δεν τα είχε θέσει στη διάθεση του ελέγχου. Τα στοιχεία αυτά η υπηρεσία μας ανέπεμψε στη Δ.Ο.Υ ΙΖ'ΑΘΗΝΩΝ για τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να αξιολογηθούν εκ νέου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ ΙΖ' Αθηνών απέστειλε στην υπηρεσία μας, το με αρ. πρωτ./2018(ΔΕΔ ΕΙ/2018) έγγραφο με το οποίο μας διαβίβασε έκθεση συμπληρωματικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος σχετικά με την αναπομπή της υπό εξέτασης υπόθεσης και στο πόρισμα αυτής αναφέρει ότι:

" Με βάση τις συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που προηγήθηκαν λαμβάνοντας υπόψη όσα στοιχεία τέθηκαν στη διάθεση της Υπηρεσίας μας από τον ελεγχόμενο μέσω της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκύπτουν τα κάτωθι ως προς τη ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	01/11-12/11 Ελέγχου	01/12-09/12 Ελέγχου
---	---------------------	---------------------

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	391.434,19	414.011,36
Πλέον ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΑΠΑΝΕΣ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	420.487,00	262.276,00
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	811.921,19	676.287,36
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΑΡΧΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ)	146.497,22	130.417,78
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΑΡΧΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ)		20.698,33
Μείον ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΕΞΟΔΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΗΚΑΝ ΣΤΗΝ ΔΕΔ)		
1) ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	26.790,00	26.910,00
2) ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	199.296,61-62.157,60 =137.139,01	198.798.00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	501.494,96	299.463,25

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/04/2018 Έκθεση συμπληρωματικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ' Αθηνών, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να τροποποιηθούν.

Επί της εφαρμογής ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. ».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου 49.).

Ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, **λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση

των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επομένως ισχύει και για την υπό κρίση υπόθεση η εφαρμογή ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου με αριθμό πρωτοκόλλου/18-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και:

Α) την τροποποίηση της υπ' αριθμ../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2011(οικ. έτος 2012) και της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών.

Β) Την επικύρωση της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρθρ. 54 Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ Αθηνών /2017.

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΜ/ΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ & ΠΑΡΟΥΣΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	26.656,60	670.196,37	506.267,36	
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	5.048,54			5.048,54
	Χρεωστικό ποσό		279.810,02	206.041,96	206.041,96
Προκαταβολή φόρου		2.572,58	2.572,58	2.572,58	
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμ. ακινήτων		147,60	147,60	147,60	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		29,52	29,52	29,52	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%			341.830,27	253.308,60	
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%				105.545,25	
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53μ. =38,69%				81.670,91	
Τελικό ποσό προστίμου				187.216,16	187.216,16
Εισφορά Αλληλεγγύης		533,13	26.807,85	20.250,69	19.717,56
Τέλος επιτηδεύματος		500,00	500,00	500,00	
Πρόσθετοι συμψηφισμοί		56,74			56,74
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		652.963,55	416.758,51	418.080,96
	για επιστροφή	1.322,45			

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΜ/ΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ & ΠΑΡΟΥΣΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	42.418,70	528.663,25	302.955,25	260.536,55
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	7.625,53	223.204,88	121.636,28	114.010,75
Προκαταβολή φόρου		5.608,96	5.608,96	5.608,96	
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμ. ακινήτων		108,00	108,00	108,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		21,60	21,60	21,60	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 106%			228.514,11	120.851,40	
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%				57.005,38	
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53μ. =38,69%				44.110,76	
Τελικό ποσό προστίμου				101.116,14	101.116,14
Εισφορά Αλληλεγγύης			944,70	21.339,18	12.310,86

Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Πρόσθετοι συμψηφισμοί					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	16.958,79	479.446,73	243.451,84	226.493,05
	για επιστροφή				

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

Ως προς το πρόστιμο αρθρ. 54 Ν.4174/2013

Συνολικό ποσό προστίμου αρθρ. 54 Ν.4174/2013 ποσό 500,00 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.