



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604561

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 12/12/2017

Αριθμός απόφασης:6300

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

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **14/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με ΑΦΜ «.....» κατοίκου Μαρκόπουλου, στην οδό «.....», ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων:

- I. Της υπ'αριθμ. «.....»/08.06.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01.01.2002 – 31.12.2002 συνολικού ποσού 115.448,81 €.
- II. Της υπ'αριθμ. «.....»/08.06.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01.01.2003 – 31.12.2003 συνολικού ποσού 321.146,43 €.
- III. Της υπ'αριθμ. «.....»/08.06.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01.01.2004 – 31.12.2004 συνολικού ποσού 320.070,34 €.
- IV. Της υπ'αριθμ. «.....»/08.06.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01.01.2005 – 31.12.2005 συνολικού ποσού 153.194,18 €.

V. Της υπ'αριθμ. «.....»/08.06.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01.01.2006 – 31.12.2006 συνολικού ποσού 39.956,09 €.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση και της από 08-06-2017 Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α.(Ν.2859/2000)

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14-07-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση, με αντικείμενο επιχείρησης: οδικές μεταφορές άλλων εμπορευμάτων με φορτηγό αυτοκίνητο με οδηγό ιδιοκτήτη, τηρεί απλογραφικά βιβλία και δεν έχει κάνει περαίωση.

Κατόπιν των ακολούθων Δελτίων Πληροφοριών :

1) του υπ'αριθμ. «.....»/29-12-2009 της Δ.Ο.Υ Ιλίου, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» δύο (2) εικονικά στοιχεία στο σύνολο τους, τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο, συνολικής καθαρής αξίας 10.893,11€.

2) του υπ'αριθμ. «.....»/24-09-2012 της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης / Τμήμα Κ. Β.Σ., από το οποίο εκδόθηκε κατά το παρελθόν η ΑΕΠ «.....»/2012, στο όνομα της προσφεύγουσας επιχείρησης για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων **από την ατομική επιχείρηση με την επωνυμία** «.....» **με Α.Φ.Μ.** «.....» ως προς την συναλλαγή την χρήση 2004.

3) του υπ'αριθμ. «.....»/17-02-2012 του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» δύο (2) εικονικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 12.200,00€.

4) του υπ'αριθμ. «.....»/20-06-2011 του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» επτά (7) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 39.270,00€.

5) του υπ'αριθμ «.....»/22-09-2010 της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου με το οποίο ενημερώθηκε η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης για το υπ'αριθμ. «.....»/20-06-2011 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής το οποίο ανέφερε ότι, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την

επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» επτά (7) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 39.270,00€.

6) του υπ'αριθμ «.....»/26-11-2007 της Δ.Ο.Υ. Θηβών, όπου ζητήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Κορωπίου να διενεργήσει έλεγχο στις επιχειρήσεις που έλαβαν φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» ή «.....» ή «.....» **με ΑΦΜ** «.....».

Εν συνεχεία του ανωτέρου πληροφοριακού δελτίου(υπ'αριθμ «.....»/26-11-2007), με το υπ' αριθμ πρωτ. «.....»/21-07-2010 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε., στα πλαίσια ελέγχου και έρευνας της **εκδότριας επιχείρησης** «.....» ή «.....» ή «.....» **με Α.Φ.Μ.** «.....» και βάσει της με αριθμ. «.....»/2010 εντολής επεξεργασίας, ζητήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Κορωπίου η κατάσχεση των πρωτοτύπων φορολογικών στοιχείων του λήπτη «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» και η αποστολή αυτών στο Σ.Δ.Ο.Ε. μαζί με ακριβή φωτοαντίγραφα των σελίδων των τηρούμενων βιβλίων που είναι καταχωρημένα. Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Κορωπίου η υπ'αριθμ «.....»/12-10-2010 Έκθεση Κατάσχεσης με την οποία κατασχέθηκαν από την λήπτρια-προσφεύγουσα επιχείρηση εννέα στοιχεία εκδόσεως της «.....» **χρήσης 2004.**

7) του υπ'αριθμ «.....»/15-09-2009 της Δ.Ο.Υ. ΙΘ' Αθηνών, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2005 από την επιχείρηση «.....» **με Α.Φ.Μ.** «.....» ένα (1) εικονικό και πλαστό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 2.700,00€.

8) του υπ'αριθμ «.....»/07-04-2011 του Σ.Δ.Ο.Ε., Αττικής, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2005 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» δύο (2) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 9.520,00€. Τα οποία κατασχέθηκαν από τη λήπτρια επιχείρηση με την υπ'αριθμ. «.....»/25-11-2009 έκθεση κατάσχεσης.

9) του υπ'αριθμ «.....»/25-10-2011 του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2005 από την επιχείρηση «.....» **με Α.Φ.Μ.** «.....» ένα εικονικό και πλαστό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 2.700,00€ το οποίο και κατασχέθηκε από την λήπτρια-προσφεύγουσα σήμερα επιχείρηση με την υπ'αριθμ «.....»/25-11-2009 Έκθεση Κατάσχεσης.

10) του υπ'αριθμ. «.....»/09-03-2010 της Δ.Ο.Υ. Αργυρούπολης, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» ένα (1) εικονικό και πλαστό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 7.050,00€.

11) του υπ'αριθμ «.....»/01-10-2007 της Δ.Ο.Υ. Ι' Αθηνών, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» έξι (6) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 35.375,59€.

12) του υπ'αριθμ «.....»/25-02-2010 της Δ.Ο.Υ. Μεγάρων, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2005 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» δύο (2) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 8.800,00€ και την χρήση 2006 ένα (1) εικονικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 2.950,00€.

13) του υπ'αριθμ «.....»/24-10-2012 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» δύο (2) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.250,00€.

14) του υπ'αριθμ «.....»/10-05-2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΔ' Αθηνών, όπου προκύπτει ότι όλα τα στοιχεία που εξέδιδε η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» **με ΑΦΜ** «.....» είναι εικονικά και είναι και πλαστά.

15) του υπ'αριθμ. «.....»/16-11-2006 της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» **με ΑΦΜ** «.....» εννέα (9) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 46.605,10€.

16) του υπ'αριθμ. «.....»/29-09-2009 της Δ.Ο.Υ. Α' Περιστερίου, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2006 από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» τρία (3) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 18.838,00€.

17) του υπ'αριθμ. «.....»/28-04-2010 της Δ.Ο.Υ. Β' Περιστερίου, όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2005 από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ένα (1) εικονικό και πλαστό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 6.480,00€.

εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ η υπ'αριθμ «.....»/04-06-2015 γραπτή εντολή τακτικού ελέγχου στην προσφεύγουσα επιχείρηση (με την επωνυμία «.....»). Από τον έλεγχο και από το υπ'αριθμ «.....»/02-12-2016 Δελτίο Πληροφοριών του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, (όπου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε την χρήση 2004 από την επιχείρηση «.....» και μετέπειτα «.....» εννέα (9) εικονικά και πλαστά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 41.733,00€) διαπιστώθηκαν τα εξής:

1) **την χρήση 2002 και 2003**, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών-προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,2 παρ.1 και 20 παρ.1 του Π.Δ. 186/1992. Η συγκεκριμένη παράβαση επισύρει κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 6 περ ζ' του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το αρθ.7 παρ.3 περ.ζ του Ν.4337/2015

2) **την χρήση 2004**, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε :

α) 3 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 12.820,00€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

β) 9 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 46.605,10€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

γ) 6 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 35.375,59€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

δ) 9 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 41.733,00€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

ε) 3 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 13.250,00€ για αξία > 880,00€ έκαστο, (ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση έχουν δηλωθεί δύο στοιχεία αντί για τρία) κατά παράβαση των διατάξεων του

άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

στ) 1 εικονικό (και πλαστό) φορολογικό στοιχείο από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 7.050,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015

ζ) 2 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 12.200,00€ αξίας > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015

η) 7 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 39.310,00€ αξίας > 880,00€ έκαστο , κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015

Αξίζει να σημειωθεί, ότι κατά το παρελθόν, από την ατομική επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε λάβει δύο εικονικά στοιχεία, και της είχε καταλογιστεί παράβαση με την ΑΕΠ «.....»/2012 για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την συναλλαγή. Τα εν λόγω 2 παραστατικά δεν εμπεριέχονται στο σύνολο των 37 εικονικών φορολογικών στοιχείων που αναφέρουμε παραπάνω και επομένως δεν καταλογίστηκε παράβαση από τον παρόντα έλεγχο.

3) την χρήση 2005, η προσφεύγουσα ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε:

α) 1 εικονικό(και πλαστό) φορολογικό στοιχείο από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 2.700,00€ , κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

β) 2 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 9.520,00€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

γ) 2 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 8.800,00€ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

δ) 1 εικονικό(και πλαστό) φορολογικό στοιχείο από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 6.480,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

ε) 7 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 43.700,00 € για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

ζ) 7 εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ «.....» ως προς την συναλλαγή συνολικής καθαρής αξίας 1.190,00 € για αξία < 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

4) **την χρήση 2006**, η προσφεύγουσα:

α) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε ένα (1) εικονικό (και πλαστό) φορολογικό στοιχείο (Τ.Δ.Α.) ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ «.....» συνολικής καθαρής αξίας 2.950,00 ευρώ , κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

β) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε ένα (1) εικονικό (και πλαστό) φορολογικό στοιχείο (Τ.Δ.Α.) ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ «.....» συνολικής καθαρής αξίας 7.198,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015 (για τα άλλα δύο στοιχεία από τον παρόντα έλεγχο δεν αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας η εικονικότητα αυτών.)

γ) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε δύο (2) εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α.) ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρηση «.....» ή «.....» - ΑΦΜ «.....» συνολικής καθαρής αξίας 21.460,00 ευρώ για αξία > 880,00€ έκαστο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

δ) δεν εξόφλησε με απλή ή δίγραμμη επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού φορολογικά στοιχεία αξίας > 15.000,00€ έκαστος, σε μία (1) τουλάχιστον περίπτωση στη χρήση 2006, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 και 18 παρ.2 του Π.Δ. 186/1992 και 16 πα ρ. 5 Ν.2992/2002, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ. 3ζ του Ν.4337/2015.

ε) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε δύο (2) εικονικά (και πλαστά) φορολογικά στοιχεία (φορτωτικές) ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ «.....» συνολικής καθαρής αξίας 300,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

στ) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε ένα (1) εικονικό (και πλαστό) φορολογικό στοιχείο ως προς το σύνολο της συναλλαγής από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» συνολικής καθαρής αξίας 3.040,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

ζ) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε ένα (1) εικονικό (και πλαστό) φορολογικό στοιχείο (Τ.Δ.Α.) ως προς τη συναλλαγή από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. «.....» συνολικής καθαρής αξίας 3.200,00 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 19 παρ.1,2 και 4 του Ν.2523/1997, παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ε του Ν.4337/2015.

η) δεν καταχώρησε ένα (1) στοιχείο αγοράς (τιμολόγιο) καθαρής αξίας 40.000€ από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ «.....» κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1,5,6 παρ.1,7,17 παρ.1 και 24 παρ.1 του Π.Δ. 186/92 παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το άρθρο 7 παρ.3^ζ του Ν.4337/2015.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τα ανωτέρω, συνέταξε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στην από 08-06-2017 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ (Ν.2859/2000), βάσει της οποίας ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

1) Την υπ' αριθμ. «.....»/08-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01-01-31/12/2002, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσού 52.476,73€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 62.972,08€ ήτοι συνολικού ποσού 115.448,81€.

Τα ακαθάριστα έσοδα και ο φόρος εκροών προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 296.453,10€, φόρος εκροών ποσού 53.361,56€, ενώ απορρίφθηκε η αξία των φορολογητέων εισροών και ο αντίστοιχος φόρος εισροών δεδομένου ο προσφεύγων δεν επέδειξε τα παραστατικά αγορών –δαπανών.

2) Με την υπ' αριθμ. «.....»/08-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01-01-31/12/2003, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσού 145.975,65€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 175.170,78€ ήτοι συνολικού ποσού 321.146,43€.

Τα ακαθάριστα έσοδα και ο φόρος εκροών προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 885.881,38€, φόρος εκροών ποσού 159.458,65€, ενώ απορρίφθηκε η αξία των φορολογητέων εισροών και ο αντίστοιχος φόρος εισροών δεδομένου ο προσφεύγων δεν επέδειξε τα παραστατικά αγορών –δαπανών.

3) Με την υπ' αριθμ. «.....»/08-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01-01/31/12/2004, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσού 145.486,52

πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 174.583,82€ **ήτοι** συνολικού ποσού 320.070,34€.

Τα ακαθάριστα έσοδα και ο φόρος εκροών προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 1.111.906,43€, φόρος εκροών ποσού 200.143,16€, ενώ απορρίφθηκε μέρος της αξία των φορολογητέων εισροών και ο αντίστοιχος φόρος εισροών δεδομένου, ότι ο προσφεύγων αφενός έλαβε εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία και αφετέρου δεν επέδειξε μέρος των παραστατικών αγορών – δαπανών, ήτοι εισροές δαπανών ποσού 226.870,88€ και φόρο ποσού 40.836,76€

4) Με την υπ' αριθμ. «.....»/08-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01-01/31/12/2005, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσού 69.633,72 **πλέον** πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 83.560,46€ **ήτοι** συνολικού ποσού 153.194,18€.

Τα ακαθάριστα έσοδα και ο φόρος εκροών προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 666.061,02€, φόρος εκροών ποσού 125.307,39€, ενώ απορρίφθηκε μέρος της αξία των φορολογητέων εισροών και ο αντίστοιχος φόρος εισροών δεδομένου, ότι ο προσφεύγων αφενός έλαβε εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία και αφετέρου δεν επέδειξε μέρος των παραστατικών αγορών – δαπανών, ήτοι εισροές δαπανών ποσού 280.923,14€ και φόρο ποσού 53.129,28€

5) Με την υπ' αριθμ. «.....»/08-06-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01-01/31/12-2002, με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης Φ.Π.Α. ποσού 18.161,86 **πλέον** πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 21.794,23€ **ήτοι** συνολικού ποσού 39.956,09€.

Τα ακαθάριστα έσοδα και ο φόρος εκροών προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ήτοι ακαθάριστα έσοδα ποσού 270.810,35€, φόρος εκροών ποσού 51.453,97€, ενώ απορρίφθηκε μέρος της αξία των φορολογητέων εισροών και ο αντίστοιχος φόρος εισροών δεδομένου, ότι ο προσφεύγων αφενός έλαβε εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία και αφετέρου δεν επέδειξε μέρος των παραστατικών αγορών – δαπανών, ήτοι εισροές δαπανών ποσού 171.082,38€ και φόρο ποσού 32.505,65€

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

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Ότι οι συναλλαγές ήταν πραγματικές, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ως όφειλε την εικονικότητα των εν λόγω συναλλαγών και ότι τελούσε σε καλή πίστη.
3. Ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένως δεν εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 όπως ισχύουν, με τις οποίες εισάγονται ευνοϊκότερες διατάξεις σε σύγκριση με το παλαιότερο νομοθετικό καθεστώς και συγκεκριμένα των διατάξεων των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997 , βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.
4. Στρέφεται κατά του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, σε σχέση με τον τρόπο υπολογισμού του ΦΠΑ.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου».

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 με τις διατάξεις του άρθρου **49§3 του ν.2859/2000** (Α' 248) ορίζεται ότι: «*Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε 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*»,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, **δεν έχουν εφαρμογή** οι διατάξεις του άρθρου 49§3 του ν. 2859/2000 περί **συμπληρωματικών στοιχείων**, δεδομένου ότι η επιχείρηση **δεν έχει περαιώσει** τα ελεγχόμενα έτη και ούτε έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου εντός πενταετίας.

Επειδή η προσφεύγουσα έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57§1**, η προθεσμία του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. είναι εν προκειμένω **πενταετής για την επιβολή του φόρου**, σε βάρος του προσφεύγοντα, έχουμε τα εξής:

Η χρήση 2002 παραγράφεται στις 31/12/2008, η χρήση 2003 παραγράφεται στις 31/12/2009, η χρήση 2004 παραγράφεται στις 31/12/2010, η χρήση 2005 παραγράφεται στις 31/12/2011 και η χρήση 2006 παραγράφεται

στις 31/12/2012 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραγραφής για τις κρινόμενες πράξεις - χρήσεων 2004,2005,2006 &2007 γίνεται δεκτός.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής,

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. «.....»/14-07-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με ΑΦΜ «.....»:

Α.Την ακύρωση των κατωτέρω Πράξεων:

-Της υπ' αριθ. «.....»/08-06-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2002, λόγω παραγραφής.

- Της υπ' αριθ. «.....»/08-06-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2003, λόγω παραγραφής.

-Της υπ' αριθ. «.....»/08-06-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004

- Της υπ' αριθ. «.....»/08-06-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005

-Της υπ' αριθ. «.....»/08-06-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

