



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 537

FAX : 213 1604 567

Καλλιθέα,

20/ 04/ 2017

Αριθμός απόφασης: 2559

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία που εδρεύει στο Ηράκλειο Κρήτης, επί της και ΑΦΜ:, κατά :

α. Της υπ. αρ. /29-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

β. Της υπ. αρ. /29-11-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν. 4174/2013)

γ. Της υπ. αρ. /29-11-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7 παρ. 3 και 5 Ν. 4337/2015)

δ. Της υπ. αρ. /29-11-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 Ν. 2523/1997)

ε. Της υπ. αρ. ... /29-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος (Οικονομικό Έτος 2011)

που εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα, καθώς και κάθε άλλης, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, ρητής ή σιωπηρής, συναφούς πράξης ή παράλειψης της Διοίκησης.

5. α) Την υπ' αριθμ. /2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., έτους 2010 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 - 31/12/2010,

β) Την υπ' αριθμ. ... /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016,

γ) Την υπ' αριθμ. ... /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικού έτους 2010 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010,

δ) Την υπ' αριθμ. ... /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2010 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010,

ε) Την υπ' αριθμ. /2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 - 31/12/2010, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία 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:

α) Με την υπ' αριθμ. /2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., έτους 2010, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010, κύριος φόρος 15.988,68 € πλέον πρόσθετου φόρου 19.186,42 €, ήτοι συνολικού ποσού 35.175,10 €.

β) Με την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2016, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00 €.

γ) Με την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., φορολογικού έτους 2010, εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010– 31/12/2010, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 29.236,00 €

δ) Την υπ' αριθμ. /2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2010 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010– 31/12/2010, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 44.965,32 €

ε) Την υπ' αριθμ. /2016 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 εκδόσεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης , καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010, κύριος φόρος 218,33 € πλέον πρόσθετου φόρου 262,00 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 27,41 €, ήτοι συνολικού ποσού 507,72 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή στο σύνολο της και να ακυρωθούν οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους: **«Πλήρης έλλειψη αιτιολογίας και σε κάθε περίπτωση μη νόμιμη αιτιολογία»**

Οι ανωτέρω παραβάσεις προέκυψαν ως ακολούθως :

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα συνεπεία του έλεγχου που διενεργήθηκε στην φερόμενη ως επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. από το ΣΔΟΕ Αττικής, η δραστηριότητα της οποίας κρίθηκε ως εικονική στο σύνολο της. Κατόπιν της ανωτέρω εντολής, επιδόθηκε στο φορολογούμενο η με αρ. πρωτ. /2016 πρόσκληση προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων για τη χρήση 2010, με ημερομηνία 19-9-2016.

Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα, γιατί όπως ισχυρίστηκε, είχαν κλαπεί και μάλιστα υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. /3/245-α/2014 έγγραφο της υποδ/σης Ασφάλειας Ηρακλείου, στο οποίο αναφέρεται ότι στις 26/2/2014 ο προσφεύγων κατήγγειλε ότι, στις 25/2/2014 άγνωστος δράστης έκλεψε από το με αριθ. κυκλ ΙΖΡ..... επιβατικό αυτοκίνητο της γυναίκας του (Πορτ παγκάζ) βαλίτσα η οποία περιείχε μεταξύ των άλλων τη μηνιαία κατάσταση εσόδων -εξόδων, το βιβλίο εσόδων εξόδων καθώς και τιμολόγια παροχής υπηρεσιών και τιμολόγια αγοράς έτους 2010. Από την σχετική έρευνα δεν ανευρέθηκαν τα κλαπέντα.

Ο έλεγχος δεν δέχτηκε τους παραπάνω ισχυρισμούς, καθώς σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, του αρθ. 54 παρ 1 περιπτ. ε' του ν.4174/2013 επιβλήθηκε. το πρόστιμο της παρ 2 περ. έ του ανωτέρου άρθρου, ποσού **2.500 €** για τη χρήση 2016.

Ως προς την εικονικότητα της εκδότου εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ., αναλυτικά αυτή θεμελιώνεται στην πολυσέλιδη έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής (την οποία ο έλεγχος αποδέχεται ως αναπόσπαστο κομμάτι της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου), στην οποία παρουσιάζεται πλήθος ληπτών των εικονικών στοιχείων που εξέδωσε (μεταξύ αυτών και τον προσφεύγοντα).

Ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την ανωτέρω έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε., αποδέχτηκε τιμολόγια εκδόσεως της παραπάνω εταιρίας, η οποία είχε κάνει μεν έναρξη επιτηδεύματος, **όμως ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη**, όπως ομολόγησε και ο Διευθύνων Σύμβουλος αυτής κ., στα ελεγκτικά όργανα του ΣΔΟΕ Αττικής. Παρακάτω αναφέρονται ευρήματα του διενεργηθέντος από την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης ελέγχου, για την ελεγχόμενη χρήση.

Ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από τα γεγονότα, αποδέχτηκε τα τιμολόγια εκδόσεως της εταιρίας «.....», η οποία, όπως αναλυτικά παρατίθεται στην πολυσέλιδη έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ Αττικής, είχε κάνει μεν έναρξη επιτηδεύματος, όμως ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη.

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, τα βιβλία και τα στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Από τα αριθμητικά δεδομένα του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων, προέκυψαν οικονομικά αποτελέσματα, όπως αυτά αναφέρονται αναλυτικά στις προσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου.

Ειδικότερα, ως προς τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα, επισημαίνουμε ότι τα βιβλία του κρίθηκαν ανακριβή για την πιο πάνω διαχειριστική περίοδο και προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. λαμβάνοντας υπ όψη το γεγονός της λήψης εικονικών στοιχείων για μείωση των φορολογικών υποχρεώσεων της ελεγχόμενης επιχείρησης, το αντικείμενο εργασιών, τη θέση της επιχείρησης προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσό των 120.306,61

Επειδή για τη διαχειριστική αυτή περίοδο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή, προσδιορίζει και τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, εφαρμόζοντας στα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τους προβλεπόμενους ΜΣΚΚ, για δύο δραστηριότητες α) δημοσκοπήσεων και έρευνας αγοράς ΜΣΚΚ 29% και β) διαφημίσεων ΜΣΚΚ 10% προσαυξημένους κατά _80%, σύμφωνα με τις διατάξεις της §2 του άρθρου 32 ν. 2238/94, οι οποίοι όμως δεν μπορεί να είναι διπλάσιοι από τον οικείο συντελεστή του πίνακα (οράτε προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου).

Ως προς το ΦΠΑ, από τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν με βάση το άρθρο 5 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ, 1037/1.3.2005(ΦΕΚ Β' 302/8.3.2005) καθώς και τις παραγράφους 1 και 2 της Α.Υ.Ο. 1051402/1782/ΔΕ-Α/ΠΟΛ. 1081/23.5.2005(ΦΕΚ Β' 706/25.5.2005) διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Έλεγχος φορολογητέων εκροών.

Ο προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών έγινε με το βάρος της ανακρίβειας των βιβλίων του προσφεύγοντα (εξωλογιστικός προσδιορισμός) και για τις ανάγκες του ΦΠΑ ελήφθησαν τα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή λόγω της μη προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων, δεν υπήρχε η δυνατότητα ελέγχου εάν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των Βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ.

Ακόμη, λόγω της μη προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων, δεν ήταν εφικτός να γίνει έλεγχος εάν για δαπάνες της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 ποσού άνω των 50.000 δρχ. ή των 147 ευρώ, εκτέσθηκε ο αναλογούν Φ.Π.Α. χωρίς να υπάρχει τέτοιο δικαίωμα.

Τέλος, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, με βάση το δελτίο πληροφοριών με αριθ. /2015 του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής, η εταιρία με ΑΦΜ, αποδεδειγμένα ήταν εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων στο σύνολο τους. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είχαν λάβει εικονικά στοιχεία συμπεριλαμβάνεται και η επιχείρηση του προσφεύγοντος. Από το ανωτέρω γεγονός προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος εξέπεσε ΦΠΑ δαπανών με μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία (λήψη εικονικών) αξίας 73.090 αναλογούν ΦΠΑ 14.988,44 Ευρώ, συνεπώς για το ποσό αυτό δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του (του ΦΠΑ), καθώς για τις δαπάνες αυτές δεν υπήρχαν νόμιμα δικαιολογητικά.

Επειδή Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/1997 προβλέπεται ότι «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 φορολογικώς πρόσωπο με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, Δ.Ο.Υ.

«Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή »

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης 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 το φερόμενο ως εκδότη τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, αρκεί να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του (κατ' αναλογία και του συγκεκριμένου υποκαταστήματος), ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή, είτε ότι το πρόσωπο είναι φορολογικά μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο. Σε περίπτωση λοιπόν αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτος) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (ΣτΕ 116/2013,1184/2010,1126/2010)»

Επειδή Επί του ισχυρισμού του προσφεύγοντος περί δήθεν καλής του πίστης, η οποία όπως προαναφέρθηκε σε καμία περίπτωση δεν τίθεται, λόγω της φορολογικής και της συναλλακτικής ανυπαρξίας της, κατά το χρόνο των επίδικων συναλλαγών και σύμφωνα με τα όσα παραπάνω αναφέρθηκαν, περαιτέρω έχουμε να παρατηρήσουμε ότι, η εξόφληση όλων

αυτών των στοιχείων, δεν προκύπτει ότι έγιναν τοις μετρητοίς, αν και τα στοιχεία αυτά έχουν μεγάλη αξία, ενώ δεν προκύπτει να γινόταν μέσω κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό ή με έκδοση επιταγής

Επειδή Σύμφωνα με αυτήν την άποψη είναι και η πάγια νομολογία του ΣτΕ (690/1988, Σ.Τ.Ε. 2445/2002, Σ.Τ.Ε. 1553/2003, Σ.Τ.Ε. 2931/2006), όπου φορολογικά ανύπαρκτος πρέπει να θεωρηθεί και ο εκδότης φορολογικού στοιχείου, ο οποίος έχει κάνει μεν έναρξη κάποιου επιτηδεύματος, **πλην όμως από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές και αυτό αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση και του επιτηδευματία αγοραστή που δέχεται τέτοια στοιχεία.**

Επειδή Περαιτέρω στο άρθρο 31 παρ. 1 περ. ζ' του Ν. 1591/1986 ορίζεται ότι: Αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει : α) (. . .) ζ) Όποιος εκδίδει πλαστό ή εικονικό ή νοθεύει τιμολόγιο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε από τα φορολογικά στοιχεία που αναφέρονται στην περίπτωση γ' της παραγράφου αυτής, η) Όποιος γνωρίζει το σκοπό της επιχειρούμενης πράξης και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην κατασκευή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή γνωρίζει ότι τα στοιχεία είναι πλαστά ή εικονικά και συνεργεί με οποιοδήποτε τρόπο στην έκδοση τους ή αποδέχεται τα πλαστά ή τα εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 παρ. α' και ε' του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι :

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

α) η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή φόρου εισοδήματος. Ως απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων νοείται και η περίπτωση κατά την οποία καταχωρούνται στα βιβλία «ανύπαρκτες» ή εικονικές ολικές ή μερικές δαπάνες ή γίνεται επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζονται καθαρά εισοδήματα ή να εμφανίζονται αυτά μειωμένα.

.....
ε) η έκδοση **εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών**. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο 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 φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογική Διοίκηση.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς

του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 73 του ιδίου ως άνω νόμου :

« Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18§2 του ν.186/1992 :

«2. Κάθε έγγραφη στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να **στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού** ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή στην παράγραφο 9 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ (π.δ. 186/92) ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ίσχυσε με την παρ.2 του άρθρου 7 του Ν. 3052/2002:

«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.

δ)

ε)

στ)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 5§7 του ν.2523/1997 :

«7. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού υπόκεινται και ο διευθυντής ή οπωσδήποτε άλλος μισθωτός των υποχρέων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος και εν γένει **κάθε τρίτος, ο οποίος αποδεδειγμένα συμπράττει στις πράξεις** ή στις παραλείψεις που έχουν ως συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται και σε εκείνον που υπογράφει τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης λογιστή -φοροτεχνικό, εφόσον δεν έχει τέτοιο δικαίωμα.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. άρθρο 30 ν 2859/2000

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33.

1.α. Δικαίωμα έκπτωσης δεν παρέχεται για εισροές που αφορούν πράξεις που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στο φόρο που εντάσσονται σε ανάλογα των άρθρων 47β και 47γ ειδικά καθεστώτα των άλλων κρατών-μελών.

Ειδικότερα:

α) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται σε ανάλογο του άρθρου 47β ειδικό καθεστώς άλλου κράτους-μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 34 και χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.

β) Στην περίπτωση υποκειμένων που εντάσσονται σε ανάλογο του άρθρου 47γ ειδικό καθεστώς άλλου κράτους-μέλους, ο ΦΠΑ των εν λόγω εισροών επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 και χωρίς την πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο αυτή. Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο, εκτός από τις πράξεις που πραγματοποιεί σύμφωνα με το καθεστώς αυτό διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα για άλλες πράξεις που δεν εντάσσονται στο καθεστώς, η έκπτωση του φόρου των εν λόγω εισροών πραγματοποιείται με τη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται για τις άλλες πράξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. άρθρο 32 ν 2859/2000

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας

πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3.Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. άρθρο 48 ν 2859/2000

1.Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

2.Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν.

Τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 48, τέθηκαν όπως προστέθηκαν με την παράγραφο 12 του άρθρου 1 του ν. 3427/2005 και ισχύουν από 1-1-2006, σύμφωνα με την παράγραφο 53 του ιδίου νόμου.

3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ'αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

4.Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη Δ.Ο.Υ., καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου στο φόρο.

5.Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν. 820/1978 (ΦΕΚ 174 Α').

6.Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

7.Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή

Επειδή, ως προς τα προσβαλλόμενα Ειδικά Πρόστιμα ΦΠΑ που αναφέρει ο προσφεύγων, επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με το **Αρ.6 §1. (Ν. 2523/97) Λήψη-έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, ορίζεται ότι:**

«Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, **επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου** που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα- αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.(αγρότες ειδικού καθεστώτος) που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση...».

Επειδή ο προσφεύγων δεν επέδειξε την δέουσα επιμέλεια που επιβάλλεται στους επιτηδευματίες για τη διαφύλαξη επίσημων βιβλίων και στοιχείων τους, οι οποίοι είναι υποχρεωμένοι να τα φυλάσσουν σε χώρο ασφαλή και όχι να τα έχουν εκτεθειμένα σε Πορτ μπαγκαζ αυτοκινήτου που βρίσκεται μάλιστα σε κυκλοφορία. Επιπλέον, από κανένα στοιχείο δεν αποδείχθηκε από τον προσφεύγοντα ότι μεταξύ των στοιχείων που εκλάπησαν από το αυτοκίνητο αυτό βρισκόνταν και τα ζητηθέντα.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθ. 13 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ορίζουν την υποχρέωση ασφαλούς διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων και στοιχείων για διάστημα πέντε ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων δεν επικαλείται και δεν προσκομίζει στοιχεία που να αίρουν το πόρισμα του ελέγχου και να στοιχειοθετούν τον πραγματικό χαρακτήρα της συναλλαγής.

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση από τη φορολογική αρχή των αποδιδόμενων παραβάσεων, όπως καταγράφεται στην ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σε αυτή, κατά την παραδεκτή

αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία και συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση των διαπιστωθεισών παραβάσεων.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

1) Υπ' αριθ. / 29.11.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

<u>Διαχειριστική περίοδος 01/01 - 31/12/2010</u>	
<u>Διαφορά φόρου</u>	15.988,68 €
<u>Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%</u>	19.186,42 €
<u>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ</u>	35.175,10 €

2) Υπ' αριθ. / 29.11.2016 Πρόστιμο άρθρο 54 Ν. 4174/2013

<u>Διαχειριστική περίοδος 01/01 - 31/12/2016</u>	
<u>Πρόστιμο</u>	2.500,00 €

3) Υπ' αριθ. / 29.11.2016 Πρόστιμο άρθρο 7§§ 3 & 5 Ν. 4337/2015

<u>Διαχειριστική περίοδος 01/01 - 31/12/2010</u>	
<u>Πρόστιμο</u>	73.090,00 X 40% 29.236,00 €

4) Υπ' αριθ. / 29.11.2016 Πρόστιμο άρθρο 6 Ν. 2523/1997

<u>Διαχειριστική περίοδος 01/01 - 31/12/2010</u>	
<u>Πρόστιμο</u>	14.988,44 X 3 44.965,32 €

5) Υπ' αριθ. / 29.11.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού
Φόρου Εισοδήματος

<u>Διαχειριστική περίοδος 01/01 - 31/12/2010</u>	
<u>Διαφορά φόρου</u>	218,33 €
<u>Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%</u>	262,00 €
<u>Εισφορά Αλληλεγγύης</u>	72,41 €
<u>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ</u>	507,72 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.