



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 23/3/2017

Αριθμός απόφασης: 2188

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά:

α) Της υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους (διαχειριστικής περιόδου), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.δ)

της υπ' αριθμ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) της υπ' αριθμ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ζ) της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. α) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδουτου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§ 3 & 5 του ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδουτου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ζ) την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., 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:

A. 1) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.960,71 € για τη διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 περιπτ. ε άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 2§1, 12 §1, του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§ 3&4 του Ν. 2523/1997.

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από τον προσφεύγοντα, τριών (3) φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Πώλησης) πλαστών και εικονικών , εκδόσεως της εταιρείας «», Α.Φ.Μ. συνολικής καθαρής αξίας 29.607,08 €, πλέον Φ.Π.Α. 5.329,27 €.

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 20.684,86 € για τη διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. β' της παραγρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων άρθρ. 2§1, άρθρ. 12 §1 του Π.Δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19§§ 3&4 του Ν. 2523/1997

Οι παραβάσεις αφορούν σε λήψη, από τον προσφεύγοντα, ένδεκα (11) φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Πώλησης) πλαστών και εικονικών, εκδόσεως της ίδιας ως άνω εταιρείας συνολικής καθαρής αξίας 51.712,14 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.626,42 €.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ. Ο επανέλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής επανελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. επειδή περιήλθαν σε γνώση του ως άνω Προϊσταμένου νέα στοιχεία βάσει του με αριθμό πρωτ..... δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ., το οποίο διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ., η οποία απορροφήθηκε από την Δ.Ο.Υ. και όπου σύμφωνα με τα πορίσματα της τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ως άνω εκδότηρια εταιρεία κρίθηκαν πλαστά και εικονικά ως προς τις εμφανιζόμενες σε αυτά συναλλαγές.

Β. Με την υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους (διαχειριστική περίοδος) ποσού 18.991,69 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 22.790,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 41.781,71 €.

Η ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92(ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη), προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

Γ. 1) Με την υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου ποσού 5.727,57 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 6.873,08 €, ήτοι συνολικό ποσό 12.600,65 €.

2) Με την υπ' αριθμ..... προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου ποσού 14.910,51 € πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 17.892,61 €, ήτοι συνολικό ποσό 32.803,12 €.

Οι ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος για την διαχειριστική περίοδο και την διαχειριστική περίοδο κρίθηκαν ανακριβή και η φορολογητέα αξία των εκροών και εισροών καθώς και οι εκπτώσεις του φόρου προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ).

Δ. 1) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004 ποσού 15.987,81 €.

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου ποσού 28.879,38 €.

Οι ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν της από έκθεσης ελέγχου ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 ν. 2523/97) της ελέγκτριας της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν καθόσον ο προσφεύγων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών, με βάση τη λήψη: α) στην χρήση, τριών (3) φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Πώλησης) πλαστών και εικονικών , εκδόσεως της εταιρείας «.....», συνολικής καθαρής αξίας 29.607,08 €, πλέον Φ.Π.Α. 5.329,27 €. και β) στην χρήση 2005, ένδεκα (11) φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Πώλησης) πλαστών και εικονικών, εκδόσεως της ίδιας ως άνω εταιρείας συνολικής καθαρής αξίας 51.712,14 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.626,42 €.

Ο προσφεύγων έχει περαιώσει τα οικον. έτη αποδεχόμενος το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό του Ν.3697/2008, συνολικού ποσού 4.115,82 €, το οποίο εξοφλήθηκε.

Δεδομένου ότι περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/94 και συγκεκριμένα η λήψη πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, διενεργήθηκε επανέλεγχος των περαιωμένων χρήσεων 2004 και 2005 , τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στις κάτωθι εκθέσεις :

1) στην από έκθεση ελέγχου Π.Δ. 186/92 2) στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος 3) στην από έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και 4) στην από 30/09/2016 έκθεση ελέγχου ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α., της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Έγινε εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του αρθ.9 § 5 του Ν.3259/2004 διότι : α) η Φορολογική αρχή ενώ είχε ήδη προ της περαίωσης των χρήσεων υπόνοια για την εικονικότητα των επίμαχων τιμολογίων, διατάσσοντας και σχετικό έλεγχο, προχώρησε στην έκδοση του σχετικού εκκαθαριστικού σημειώματος αποδεχόμενη την ακρίβεια των ανωτέρω τιμολογίων. Συγκεκριμένα, αρκετούς μήνες προ της διαδικασίας περαίωσης, διενεργήθηκε στο πρόσωπο του προληπτικός έλεγχος δυνάμει της από, στο πλαίσιο του οποίου, με την έκθεση κατάσχεσης, κατασχέθηκαν τα επίμαχα

στοιχεία β) το συμπληρωματικό στοιχείο με αριθμό πρωτ. δελτίο πληροφοριών αφενός δεν μπορεί να θεωρηθεί συμπληρωματικό, διότι εξεδόθη κατόπιν αιτήσεως του αρμόδιου για την έκδοση συμπληρωματικού σημειώματος περαίωσης Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. , αφετέρου δεν περιέχει ουδέν στοιχείο το οποίο χωρίς αυτό να ήταν αδύνατη η ανακάλυψη της εικονικότητας. Στο στάδιο του προληπτικού ελέγχου υπήρχε η δυνατότητα να επιβεβαιωθεί ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές.

2) Υπάρχει ανυπαρξία εικονικότητας- ανεπαρκής αιτιολογία διότι α) με τα επίμαχα τιμολόγια προμηθεύτηκε από την «.....» ποσότητες μετάλλων προκειμένου να επεξεργαστεί και να κατασκευάσει είδη που προμήθευσε στο Γενικό Επιτελείο Στρατού, β) η ως άνω μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. ήταν φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο και δεν είχε δηλώσει διακοπή εργασιών, γ) ο απλός έμπορος μετάλλων ποικίλης διαλογής δεν απαιτείται να διαθέτει ιδιαίτερες εγκαταστάσεις-υποδομή και προσωπικό, δ) συναλλάχθηκε με τον εν λόγω έμπορο καλόπιστα και ε) δεν ήταν δυνατό να γνωρίζει την πλαστότητα των επίμαχων τιμολογίων.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγρ.1 και της παραγρ. 6 του άρθρου 28 του ν.3697/2008 (ΦΕΚ Α' 194/25-9-2008) ορίζονται:

1. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου Α' " Περαιώση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων " του ν.3259/2004 (ΦΕΚ 149 Α') , όπως ισχύουν, τροποποιούνται, αντικαθίστανται και συμπληρώνονται ως ακολούθως :

.....

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του Ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1130/02-10-2008 Εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του Ν. 3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το Ν. 3697/2008) ορίζονται:

7. Στις περιπτώσεις που από τυχόν υφιστάμενα δελτία πληροφοριών δεν προκύπτει αναμφισβήτητη απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή άλλη παράβαση, τα δελτία αυτά δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τη σύνταξη του Απογραφικού Δελτίου, θα ληφθούν όμως υπόψη εφόσον μελλοντικά περιέλθουν συμπληρωματικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγρ.2 του ν.2238/1994 στοιχεία από τα οποία προκύπτουν πρόσθετες πληροφορίες που τεκμηριώνουν την απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή την παράβαση, οπότε το σύνολο των στοιχείων αποτελεί λόγο έκδοσης συμπληρωματικών φύλλων ή πράξεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου και δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 9 της ΠΟΛ. 1130/02-10-2008 Εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών , ορίζονται:

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προαναφέρεται, ο προσφεύγων έχει περαιώσει τα οικον. έτη αποδεχόμενος την το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης με αριθμό του Ν 3697/2008, συνολικού ποσού 4.115,82 €, το οποίο έχει εξοφλήσει.

Επειδή, ο προληπτικός έλεγχος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη ΔΟΥ με τη με αριθμ., είχε ως αντικείμενο την κατάσχεση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων προκειμένου στη συνέχεια τα εν λόγω στοιχεία να αποσταλούν στην αρμόδια ΔΟΥ για τον έλεγχο της εκδότριας εταιρείας «». Ως εκ τούτου, δεν υφίστατο κατά τον χρόνο σύνταξης και κατά το χρόνο αποδοχής του με αριθμ. Απογραφικού Δελτίου περαίωσης Ν.3697/2008 (οικον. ετών), δελτίο πληροφοριών από το οποίο να προέκυπτε αναμφισβήτητα απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή άλλη παράβαση προκειμένου αυτό να ληφθεί υπόψη στο ως άνω Απογραφικό Δελτίο. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις της παραγράφου 7 άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1130/2008 το με αριθμ. πρωτ. δελτίο πληροφοριών, το οποίο διαβιβάστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και περιήλθε υπόψη της Δ.Ο.Υ. στις μετά την περαίωση των χρήσεων (ημερομηνία περαίωσης), αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο και βάσει των διατάξεων του άρθρου 68 εκδίδεται συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος, ο ισχυρισμός δε του προσφεύγοντος ότι έγινε εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του αρθ.9 § 5 του Ν.3259/2004 είναι αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. η Δ.Ο.Υ., δυνάμει της με αριθμ. εντολής η οποία εκδόθηκε κατόπιν του με αριθμ. εγγράφου της Δ.Ο.Υ., προέβη στην κατάσχεση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων και συνέταξε προς τούτο της υπ' αριθμ. έκθεσης κατάσχεσης, φωτοαντίγραφα των εν λόγω κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων, καθώς επίσης και της έκθεσης κατάσχεσης εστάλησαν με το με αριθμ. έγγραφο στην Δ.Ο.Υ., η οποία στην συνέχεια τα απέστειλε στη ΔΟΥ αρμόδια για τον έλεγχο της «.....» ΑΦΜ :..... . Η ΔΟΥ, αφού προέβη στον έλεγχο της εταιρείας «.....» απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. το με αριθμ. πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών, σύμφωνα με το οποίο τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης της ως άνω εταιρείας με λήπτη τον “.....” ΑΦΜ:....., είναι πλαστά και εικονικά.

Επειδή στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ) ορίζεται ότι :

«Κάθε εγγραφή 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 ιδίου άρθρου και Π / Διατάγματος 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 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 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 συναλλακτικώς 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 και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

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, στην προκειμένη περίπτωση, από την από οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ....., η οποία αποτελεί νόμιμη αιτιολογία των υπ' αριθμ. και προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη το με αριθμ.πρωτ.9449/20-7-2009 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. και την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) με ελεγχόμενη την εκδότηρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, εταιρεία «.....». Στο ως άνω δελτίο

πληροφοριών και στην ως άνω έκθεση ελέγχου λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η ως άνω εκδότρια εταιρεία, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Συγκεκριμένα ως προς την ως άνω εκδότρια εταιρεία, στην ως άνω έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι:

1) Ουδέποτε λειτούργησε , αφού ο μόνος χώρος που διαθέτει είναι ένα γραφείο στην πολυκατοικία της οδούστον και ο διαχειριστής και ιδιοκτήτης της έχει σοβαρά προβλήματα υγείας και δεν φαίνεται ικανός να μπορεί να πραγματοποιεί τις συναλλαγές που αναφέρονται στα εκδιδόμενα από αυτόν φορολογικά στοιχεία.

2) Δεν είχε ουσιαστικά καμία απολύτως επιχειρηματική δραστηριότητα, αφού ούτε αποθηκευτικούς χώρους διαθέτει, ούτε μεταφορικά μέσα μηχανήματα, προσωπικό και εν γένει κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή, ώστε να δικαιολογούνται οι πωλήσεις εμπορευμάτων και η παροχή υπηρεσιών που εμφανίζονται στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

3) Δεν υποβάλλονται δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και δηλώσεις Φ.Π.Α. και αυτές που υποβλήθηκαν (οικον. ετών) υποβλήθηκαν ανακριβώς και δεν αποδόθηκε ο Φ.Π.Α. που φαίνεται ότι έχει εισπραχθεί από την έκδοση των φορολογικών αυτών στοιχείων.

4) Από την τελευταία πράξη θεώρησης με ημερομηνία δεν έχει θεωρήσει ξανά άλλο φορολογικό στοιχείο , όπως προκύπτει από την με α/α 707 καρτέλα του τμήματος Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ.

5) Προέβη σε παράνομη διάτρηση και άλλων στοιχείων με διατρήσεις όμοιες με αυτές των θεωρηθέντων στην Δ.Ο.Υ. στοιχείων και εξέδιδε αυτά κατά περίπτωση

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ανυπαρξία εικονικότητας- ανεπαρκούς αιτιολογία, είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία, η κρίση περί εικονικότητας μιας συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται η φορολογική αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε στοιχείου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) παραγρ. 2,4,7, και 8 :

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

3.....

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

α), β),

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)....., ζ)....., η)....., θ).

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

5.....,

6.....,

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

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

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

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

α)....., β)....., γ)....., δ).....,

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

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

Επειδή, από τον διενεργηθέντα ως προς τη φορολογία εισοδήματος επανέλεγχο, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος τις κρινόμενες χρήσεις κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3,4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), λόγω της λήψης από τον προσφεύγοντα για την χρήση 2004 τριών (3) πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 29.607,08 €, πλέον Φ.Π.Α. 5.329,27 € και για την χρήση έντεκα (11) πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 51.712,14 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.626,42 €, εκδόσεως της εταιρείας «.....». Τα ακαθάριστα έσοδα για τις χρήσειςπροσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 περιπτ. γ του Ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ.: α) για την διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος ανέρχονται στο ποσό των 27.663,00 €. Η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε ο προσφεύγων στην ίδια διαχειριστική περίοδο ποσού 29.607,08 € αντιστοιχεί σε ποσοστό 107 % επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων

(29.607,08/27.663,00/ X100) και β) για την διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος ανέρχονται στο ποσό των 358.563,00 €. Η συνολική καθαρή αξία των επίμαχων φορολογικών στοιχείων τα οποία έλαβε ο προσφεύγων στην ίδια διαχειριστική περίοδο ποσού 51.712,14 € αντιστοιχεί σε ποσοστό 14,40 % επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων (51.712,14/358.563,00/ X100)

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ανακριβή για τις διαχειριστικές περιόδουςκαθόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 30§4 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Επειδή, στις παραγρ. 1 & 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι :

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

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 ΔΟΥ 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.»

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος για τις διαχειριστικές περιόδους προέβη α) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή λαμβάνοντας υπόψη και τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στην φορολογία εισοδήματος και β) στη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών των κρινόμενων χρήσεων κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών καθόσον πρόκειται για μη νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3259/2004 ορίζονται ότι:

5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου

68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμφηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή, ορθώς με τις υπ' αριθμ και προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων και αντίστοιχα επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 6 ν.2523/97 , ήτοι ίσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε με βάση τα επίμαχα τηρηθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι αντίστοιχες ως άνω περιγραφόμενες και προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., 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 **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του , Α.Φ.Μ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004

A) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : $29.607,08 \times 10\% =$ **2.960,71€**

B) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	5.727,57 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	6.873,08 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.600,65 €

Γ) Πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 ποσό : $5.329,27 \times 3 =$ **15.987,81 €**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2005

A) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν.4337/2015 συνολικού ποσού : $51.712,14 \times 40\% =$ **20.684,86 €**

B) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2006
-----------------	------

Διαφορά φόρου εισοδήματος	18.991,69€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	22.790,02€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.781,71€

Γ) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	14.910,51 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	17.892,61 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	32.803,12 €

Δ) Πρόστιμο Φ.Π.Α άρθρου 6 ν. 2523/1997

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν.2523/1997 ποσό : $9.626,46 \times 3 = 28.879,38 \text{ €}$

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.