



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 17-03-2017

Αριθμός απόφασης: 2055

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

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

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

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

στ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του του ΑΦΜ

κατά: **α)** της από 05-10-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. Άρθρου 6 Ν.2523/1997, (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση 01/01/2008 – 31/12/2008, **β)** της από 05-10-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. Άρθρου 6 Ν.2523/1997, (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση 01/01/2009 – 31/12/2009, **γ)** της από 05-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση

01/01/2008 – 31/12/2008, **δ)** της από 05-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση 01/01/2009 – 31/12/2009, **ε)** της από 05-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση 01/01/2009 – 31/12/2009, **στ)** της από 05-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, (αριθμός πράξης/2016) διαχειριστική χρήση 01/01/2008 – 31/12/2008, **η)** της από 05-10-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, (αριθμός απόφασης/2016) φορολογική περίοδος 01/01/2016 – 31/12/2016 λόγω έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την συναλλαγή, της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως αναγραφόμενες στην παράγραφο 4 Πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Φόρου Εισοδήματος, Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, των από 05-10-2016 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., Φορολογίας Εισοδήματος, έκθεσης έλεγχου προστίμου ΦΠΑ ,και της έκθεσης μερικού ελέγχου βάσει Π.Δ.186/92,ν.4093/20129(ΚΦΑΣ) ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.). ,του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του Α.Φ.Μ. με κύρια δραστηριότητα εργολάβος υπεργολάβος οικοδομικών εργασιών, διεύθυνση έδρας επιχείρησης οδός αρμόδια Δ.Ο.Υ Ν.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ,κάτοικος επί της οδού, 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 από 05/10/2016 **Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ.** (αρ./2016),του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008,επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997, **συνολικού ποσού 88.860,00 €, (3πλασιο του Φ.Π.Α.)** για την παράβαση της μη απόδοσης Φ.Π.Α. ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά η νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

β) Με την από 05/10/2016 **Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ.** (αρ./2016),του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009 – 31/12/2009,επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997, **συνολικού**

ποσού 37.577,01 €, (3πλασίο του Φ.Π.Α.) για την παράβαση της μη απόδοσης Φ.Π.Α. ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

γ) Με την από 05/10/2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**. (αρ./2016), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν Φ.Π.Α. μετά πρόσθετου φόρου (120%), **συνολικό ποσό 822.904,39 €**, ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

δ) Με την από 05/10/2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**. (αρ./2016), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009 – 31/12/2009, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν Φ.Π.Α. μετά πρόσθετου φόρου (120%), **συνολικό ποσό 221.274,28 €**, ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

ε) Με την από 05/10/2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** (αρ./2016), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, οικ. έτους 2009 διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν φόρου εισοδήματος μετά πρόσθετου φόρου (120%), **συνολικό ποσό 761.782,91 €**, ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

στ) Με την από 05/10/2016 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** (αρ./2016), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, οικ. έτους 2010 διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009 – 31/12/2009, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσόν φόρου εισοδήματος μετά πρόσθετου φόρου (120%), **συνολικό ποσό 191.054,62 €**, ως εκδότης με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

η) Με την από 05/10/2016 **Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** (αρ./2016), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο , **συνολικού ποσού 1.000,00 €**, για την παράβαση της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Οι παραπάνω πράξεις εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας , λόγω αρμοδιότητας μετά την απορρόφηση του τμήματος Ελέγχου και Δικαστικού της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου από την Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, βάσει της αριθ. Δ6Α 1133106 ΕΞ 2011 ΑΥΟ (ΦΕΚ.2187/Β/29-09-2011) απόφασης, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για την παραπάνω επιχείρηση **με βάσει την αριθ./2014 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τις χρήσεις 01/01/2008- 31/12/2008 και 01/01/2009- 31/12/2009**, με αφορμή τις από 22/12/2011 και 31/01/2012 Εκθέσεις Έλεγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) του ΣΔΟΕ Π.Δ. Δυτ. Μακεδονίας, **για την έκδοση εικονικών στοιχείων.**

Η Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ για την διενέργεια του ελέγχου έστειλε στις **23-12-2014** στην διεύθυνση της έδρας που δηλώνεται από την επιχείρηση στην οδό την με **αρ. πρωτ.**

..... Γνωστοποίηση (παρ. 5 αρθ.37 ν.4171/2013) με σκοπό την διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων των διαχ. χρήσεων 2007 και 2008, η οποία επεστράφη ως αζήτητο.

Στη συνέχεια **στις 23-03-2016 επέδωσε** στον εξουσιοδοτημένο της επιχείρησης κον
..... (αρ.πρωτ...../2016 εξουσιοδότησης) **τη _____ με**
αρ.πρωτ...../2016 πρόσκληση όπως εντός πέντε(5) ημερών **προσκομίσει τα**
θεωρημένα βιβλία και στοιχεία καθώς και τις φορολογικές δηλώσεις των χρήσεων 2007,2008.
Στην παραπάνω πρόσκληση δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε οτιδήποτε στον
έλεγχο.

Επίσης **,από την αυτοψία που πραγματοποίησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ.,** όσο και από την έρευνα του ΣΔΟΕ, η επιχείρηση δεν βρέθηκε και σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της ιδιοκτήτριας του ακινήτου που μίσθωνε ως επαγγελματική έδρα, **εγκατέλειψε την δηλωμένη έδρα από τις 31/01/2009**, όπως αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ.

Ύστερα από τις παραπάνω ενέργειες της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., η μη ύπαρξη επαγγελματικής εγκατάστασης στην δηλωθείσα διεύθυνση και η μη προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, κατέστησαν αντικειμενικά αδύνατο τον λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων της επιχείρησης και ο έλεγχος προσδιόρισε εξωλογιστικά την φορολογητέα υλη των ελεγχόμενων χρήσεων 2008-2009.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- **Έλλειψη Παθητικής Νομιμοποίησης του προσφεύγοντος-Αρνηση οποιασδήποτε ουσιαστικής ανάμειξης στη διαχείριση της ελεγχόμενης επιχείρησης.**

Ουδμία ουσιαστική σχέση είχα με την εν λόγω επιχείρηση πέραν φυσικά της χρήσεως της επωνυμίας και του ΑΦΜ μου για την έναρξη εργασιών αυτής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αλλά ούτε είχα προσέλθει και επισκεφτεί την δηλωθείσα διεύθυνση ως έδρα αυτής, καθότι την επιχείρηση διαχειριζόταν ο κάτοικος επί της οδού
..... Ύστερα από την έναρξη εργασιών στις 30-01-2008 μετακόμισα τον Ιούνιο του 2009 από την στο γεγονός που πιστοποιεί την παντελή έλλειψη οποιασδήποτε ανάμειξη μου στις οποίες δραστηριότητες της εν λόγω επιχείρησης. Τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης κρατούσε ο παραπάνω αναφερόμενος και ουδέποτε μου τα έδωσε.

Ουδμία σχέση και ανάμειξη έχω με τις επιχειρηματικές και διαχειριστικές ενέργειες του κου
....., εναντίον του οποίου κατέθεσα στις 5-8-2015 την με Α.Β.Μ.
Μήνυση-Εγκληση μου της αρμόδιας Εισαγγελικής Αρχής για τα αδικήματα της απάτης και της υπεξαγωγής εγγράφων εις βάρος μου.

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Επειδή με το άρθρ. 30 του Π.Δ. 186/1992(Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι

Άρθρο 30. Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων

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

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[.....]

"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[.....]

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό αφορούν .

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

.....

"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.

Επειδή ,σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.2 & 3 Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι:

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έ-

σοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. - αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 21 παρ. 2 του ν. 3259/2004.

Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθόριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ) - προστέθηκε με το άρθρο 10 παρ. 1 του ν. 3296/2004

Επειδή με το άρθρ. 32 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι

«στις επιχειρήσεις που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, ανεξάρτητα από την κατηγορίας τους, το καθαρό εισόδημά τους εξευρίσκεται εξωλογιστικώς, εφόσον η ανακρίβεια ή ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.»

Επειδή σύμφωνα με την αρ.πρωτ.1028537/1271/ΔΕ-Α' ΠΟΛ.1071/21-4-2003

ΘΕΜΑ: Υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος της αξίας εκδοθέντων εικονικών τιμολογίων

. «Σας γνωρίζουμε ότι αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, της φορολογικής αντιμετώπισης από τον έλεγχο, ως προς τη φορολογία εισοδήματος, φερόμενων ακαθαρίστων εσόδων εκ της έκδοσης εικονικών ως προς τη συναλλαγή τιμολογίων, εκδόθηκε η [αριθ. 727/2002](#) γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Σύμφωνα με την εν λόγω γνωμοδότηση, εφ' όσον ο εικονικώς φερόμενος ως επιτηδευματίας ή έχων πράγματι συναλλαγές και εκδίδων εικονικά στοιχεία πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση ή δεν συμπεριέλαβε τα σχετικά εισοδήματα στις δηλώσεις του, θα ληφθεί υπ' όψη και θα υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος (μέσω των οικείων καταλογιστικών πράξεων) η συνολική αξία των εκδοθέντων εικονικών στοιχείων και όχι μόνο η τυχόν αμοιβή για την έκδοση και διάθεση των στοιχείων αυτών, στο πλαίσιο των διατάξεων περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 2298/94.

Την παραπάνω γνωμοδότηση, η οποία έγινε αποδεκτή από τον κ. Γενικό Γραμματέα, σας αποστέλλουμε για ενημέρωση σας και εφαρμογή στις σχετικές περιπτώσεις.»

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα θεωρημένα βιβλία καθώς και προβλεπόμενα από το Π.Δ.186.1992(Κ.Β.Σ.) τα παραστατικά με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα ανωτέρω ούτε κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιχείρηση **εξέδωσε τρία(3)** εικονικά φορολογικά στοιχεία(τιμολόγια) ως προς την συναλλαγή για την διαχειριστική **χρήση 2008 καθαρής αξίας 158.000,00 ευρώ** με αξία Φ.ΠΑ. 29.620,00 ευρώ και λήπτη τον ΑΦΜ, ενώ για την διαχειριστική **χρήση 2009 εξέδωσε δύο(2)** φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) **καθαρής αξίας 65.924,50 ευρώ** με αξία Φ.ΠΑ.12.525,67 ευρώ και λήπτη την ΑΦΜ,όπως ειδικότερα αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος « ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.2 ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ(ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΤΟΥ ΣΔΟΕ)» της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή εν προκειμένω στην προσφεύγουσα επιχείρηση για την παράβαση της έκδοσης εικονικών στοιχείων εκδόθηκαν οι υπ.αρ...../2012 και/2012 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)

Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις

οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή εν προκειμένω στην προσφεύγουσα επιχείρηση δια του εξουσιοδοτημένου της και του ΑΦΜ **κοινοποιήθηκε το με αρ...../2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου (Άρθρου 28 Ν.4174/2013) μαζί με τις αντίστοιχες πράξεις προσδιορισμού φόρων**, στο οποίο η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλε ούτε εγγράφως ούτε προφορικώς τις απόψεις της, όπως αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 το Ν.2523/1997 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 26 παρ.1 του Ν.3493/2011 και έχει εφαρμογή για φύλλα έλεγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά την 31/03/2011 ορίζεται ότι

«Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α).....β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό(120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης η μη δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος η του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούται»....

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000(ΚΩΔΙΚΑΣ Φ.Π.Α.)

Άρθρο 2 Αντικείμενο του φόρου

«1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

- α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,
- β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,»

.....

Άρθρο 3 Υποκείμενοι στο φόρο

«1. Στο φόρο υπόκειται:

- α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».....

Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

Ι.Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματος τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

«α) **Περιοδική δήλωση** για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή, ως εξής
«αβ) **Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο** και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή **δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.**»

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30,31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.

Κατ' εξαίρεση πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. ή επιθυμεί την υποβολή τους.

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου, μετά το διακανονισμό που έγινε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33.

Άρθρο 48 - Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος

«1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

2.....

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 περιέχονται 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 η προσφεύγουσα επιχείρηση για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2008 και 2009 υπέβαλε μόνο μια περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη περίοδο 01/01/2008-31/03/2008, ενώ δεν υπέβαλε τις εκκαθαριστικές δηλώσεις αντίστοιχα των ελεγχόμενων χρήσεων 2008 και 2009.

Επειδή εν προκειμένω η φορολογητέα υλη προσδιορίστηκε εξωλογιστικά με βάση το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/92(Κ.Β.Σ.) και των άρθρων 30,32 του Ν.2238/94(Κ.Φ.Ε.)

Γ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ Φ.Π.Α. ΑΡΘΡΟ 6 Ν.2523/1997

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν.2523/1997,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. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του ν. 2523/1997. Το δεύτερο εδάφιο της § 1 προστέθηκε με την § 14 άρθρ.40 ν. 3220/2004, ΦΕΚ Α 15/28.1.2004 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιχείρηση εξέδωσε τρία(3) εικονικά φορολογικά στοιχεία(τιμολόγια) ως προς την συναλλαγή για την διαχειριστική χρήση 2008 καθαρής αξίας 158.000,00 ευρώ με **αξία Φ.ΠΑ. 29.620,00 ευρώ** και λήπτη τον ΑΦΜ, ενώ για την διαχειριστική χρήση 2009 εξέδωσε δυο(2) φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) καθαρής αξίας 65.924,50 ευρώ με **αξία Φ.ΠΑ.12.525,67 ευρώ** και λήπτη την ΑΦΜ,όπως ειδικότερα αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος « ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.2 ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ(ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΤΟΥ ΣΔΟΕ)»της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

Δ) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΒΑΣΕΙ Π.Δ. 186/92, Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) ΚΑΙ Ν.4174/2013(ΚΦΔ)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 του Ν.4337/2015(ισχύς 17-10-2015)

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....
δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

γ «διακόσια πενήντα(250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β΄, δ΄, στ΄ και θ΄ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα »

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, **στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»**

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα επιχείρηση ύστερα από την με αρ...../2014 γνωστοποίηση και την με αρ...../2016 πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία για την διενέργεια του έλεγχου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι, «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,

Επειδή, εν προκειμένω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 05/10/2016 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και Φ.Π.Α., Έκθεση Έλεγχου Προστίμου Φ.Π.Α. Άρθρου 6 Ν.2523/1997, Έκθεση Μερικού Έλεγχου Π.Δ. 186/92,Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ) και Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρων και Προστίμων. καθώς και την από 24-11-2016 έκθεση απόψεων (άρθρου 129 ΚΔΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ και την επικύρωση των α) της υπ. αρ./2016 **Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008, β) της υπ. Αρ./2016 **Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009 – 31/12/2009, γ) της υπ.αρ./2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008, δ) της υπ. αρ./2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009 – 31/12/2009, ε) της υπ. αρ./2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2009–31/12/2009, στ) της υπ. αρ./2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2008 – 31/12/2008, η) της υπ. Αρ./2016 **Πράξης Επιβολής Προστίμου** επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογική περίοδος 01/01/2016 – 31/12/2016.

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

Πρόστιμο Φ.Π.Α. Άρθ. 6 Ν.2523/97 Διαχ.χρήση 01/01-31/12/2008	Συνολικό ποσόν	88.860,00 €
Πρόστιμο Φ.Π.Α. Άρθ. 6 Ν.2523/97 Διαχ. χρήση 01/01-31/12/2009	Συνολικό ποσόν	37.577,01 €
Φ.Π.Α. Διαχ.Χρήση 01/01-31/12/2008	Συνολικό ποσόν	822.904,39 €
Φ.Π.Α. Διαχ.Χρήση 01/01-31/12/2008	Συνολικό ποσόν	221.274,28 €
Φόρος Εισοδήματος Οικ. έτους 2009	Συνολικό ποσόν	761.782,91 €
Φόρος Εισοδήματος Οικ. έτους 2010	Συνολικό ποσόν	191.054,62 €
Πρόστιμο Ν.4337/2015 Φορολογική περίοδος 2016	Συνολικό ποσόν	1.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Υπάλληλος του Τμήματος

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

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.