



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 17/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3489

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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.

4. Την από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας «.....», ΑΦΜ με έδρα στη κατά της με αριθ. .../...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου (υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό με αριθ. .../...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου (υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, της οποίας ζητά την ακύρωση, καθώς και την από .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....», 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:

Με την με αριθμό .../...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου (υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **2.500,00€** για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 2 περ. δ' και ε' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016 παράβαση, διότι **εξέδωσε μία (1) απόδειξη λιανικής πώλησης αγαθών**, με αριθμό απόδειξης .../...-...-.... από τον Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό με αριθμό μητρώου επί της οποίας, στο πρώτο αντίτυπο που επιδόθηκε στον πελάτη, δεν αναγράφονταν οι ενδείξεις: α) η πλήρης επωνυμία και η πλήρης διεύθυνση του πωλητή των αγαθών και β) ο συντελεστής Φ.Π.Α. και η μικτή αξία πώλησης ενός έκαστου αγαθού καθώς και η συνολική τους αξία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 2 περ. δ' και ε' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν της με ημερομηνία .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (Εφαρμογής φορολογικών διατάξεων) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. κ.κ. και, μετά από την υπ' αριθμ. .../...-...-.... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε λόγω καταγγελίας.

Συγκεκριμένα, στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (Εφαρμογής φορολογικών διατάξεων) της Δ.Ο.Υ., αναφέρεται ότι κατά την διενέργεια ελέγχου την .../.../.... στο υποκατάστημα της προσφεύγουσας εταιρείας επί της οδού στη, διενεργήθηκε έλεγχος παρουσία της υπεύθυνης βάρδιας της επιχείρησης κ.

Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε εκδόθηκε από τον εν χρήσει φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου αντί μίας (1) απόδειξης λιανικής συναλλαγής αξίας 0,10€, μία όμοια αξίας 0,04€, καθώς και η ημερήσια αναφορά «Χ». Οι ελεγκτικές επαληθεύσεις επικεντρώθηκαν μόνο στον εν λόγω φορολογικό μηχανισμό, καθόσον σύμφωνα με την καταγγελία από το συγκεκριμένο μηχανισμό εξεδόθη από την προσφεύγουσα επιχείρηση η με αριθμό .../...-...-.... απόδειξη εσόδου, την οποία και ο έλεγχος επέδειξε στην υπεύθυνη βάρδιας.

Η εν λόγω απόδειξη φέρει τις εξής καταχωρήσεις:

- α) Μερική αναγραφή της επωνυμίας της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»
- β) Μερική αναγραφή της διεύθυνσης της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»
- γ) Δεν αναγράφεται ο συντελεστής Φ.Π.Α. που επιβάλλεται σε κάθε αγαθό που πωλήθηκε καθώς και η μικτή αξία ενός έκαστου αγαθού.

Κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ζητήθηκαν και επιδείχθηκαν τα αντίτυπα των εκδοθέντων αποδείξεων της .../.../.... από των ως άνω φορολογικό μηχανισμό. Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων αντιτύπων αποδείξεων εσόδου της συγκεκριμένης ημέρας προέκυψε ότι η υπ' αριθμ. .../...-...-.... απόδειξη εσόδου φέρει τις εξής καταχωρήσεις:

α) Πλήρη αναγραφή της επωνυμίας της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»

β) Πλήρη αναγραφή της ταχυδρομικής διεύθυνσης της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»

γ) Πλήρη περιγραφή των πωληθέντων αγαθών, μικτή αξία τους και ο αναλογούν συντελεστής Φ.Π.Α. για ένα έκαστο αυτών.

Το επιδειχθέν αντίτυπο της υπ' αριθμ. .../...-...-.... απόδειξης εσόδου, με ώρα εκτύπωσης, θεωρήθηκε από τον έλεγχο και παρελήφθη φωτοτυπία της η οποία επισυνάπτεται στην από .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής και η οποία σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της κ. είναι ακριβές αντίγραφο αυτής που τηρεί στο αρχείο της η προσφεύγουσα εταιρεία.

Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-.... Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, το οποίο επιδόθηκε ενυπόγραφα στην υπεύθυνη βάρδιας κ. την .../.../...., καθώς και η υπ' αριθμ./...-...-.... κλήση προς ακρόαση, στην οποία η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ./...-...-.... έγγραφο υπόμνημά της, το οποίο αξιολογήθηκε από το έλεγχο και ισχυρισμοί του οποίου απορρίφθηκαν όπως προκύπτει από την από .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να:

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή της.
- Ακυρωθεί, άλλως τροποποιηθεί η με αριθμό .../...-...-.... Πράξη Επιβολής Προστίμου (υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με την προσφεύγουσα εταιρεία, δεν τηρήθηκε η διαδικασία της κλήσης σε ακρόαση, στα πλαίσια της οποίας θα πρέπει να τηρείται και το συνταγματικό δικαίωμα της πρόσβασης σε έγγραφα. Παρόλα αυτά παρά το γεγονός ότι ζητήθηκε να δοθεί αντίγραφο της απόδειξης εσόδου που είχε στην κατοχή του ο έλεγχος μέσω της καταγγελίας, κανένα αντίγραφο δεν δόθηκε.
- Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι δεν υπέπεσε σε καμία παράβαση, καθώς το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε και καταχωρήθηκε στα βιβλία της είναι απολύτως ορθό. Ακόμα και αν υποτεθεί ότι υφίσταται πλημμέλεια της εκδοθείσας απόδειξης, δεν μπορεί να αποδοθεί αποκλειστικά στην προσφεύγουσα εταιρεία, διότι μπορεί το περιεχόμενό της να αλλοιώθηκε από οποιονδήποτε άλλο λόγο, π.χ. κακή χρήση από τον πελάτη, υπερθέρμανση του θερμικού χαρτιού μετά την αποχώρηση από το κατάστημα. Παρόλο που η φορολογική αρχή φέρει το βάρος της απόδειξης της παράβασης, ουδόλως απέδειξε την υποτιθέμενη πλημμέλεια της εν λόγω απόδειξης. Επίσης, αν υπήρχε πρόβλημα ως προς την έκδοση των στοιχείων, το ίδιο πρόβλημα θα είχε και το στέλεχος που επιδείχθηκε από την εταιρεία, γεγονός το οποίο δεν υφίσταται, το οποίο επιβεβαιώνεται και από

τον έλεγχο.

- Η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται την ΠΟΛ. 1252/2015 σύμφωνα με την οποία δεν επιβάλλονται πρόστιμα για τις λοιπές περιπτώσεις τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων (π.χ. εκπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων κ.λπ.), οι οποίες ανάγονται στο χρονικό διάστημα από 01/01/2014 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 και 2 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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. Η 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, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 4 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-...-... Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, το οποίο επιδόθηκε ενυπόγραφα στην υπεύθυνη βάρδιας κ. την .../.../..., καθώς και η υπ' αριθμ./...-...-... κλήση προς ακρόαση, στην οποία η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε και υπέβαλε εμπροθέσμως το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-... έγγραφο υπόμνημά της, το οποίο αξιολογήθηκε από το έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με την από .../.../... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου και της από .../.../... Έκθεσης Απόψεων της Δ.Ο.Υ., δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλλε εγγράφως αίτημα στην ως άνω Υπηρεσία περί χορήγησης αντιγράφου της υπ' αριθμ. .../...-...-... απόδειξης εσόδου.

Επειδή, το αντίτυπο της υπ' αριθμ. .../...-...-... απόδειξης εσόδου επιδείχθηκε στην υπεύθυνη βάρδιας

κ. κατά τη διενέργεια του ελέγχου την .../.../.....

Ως εκ τούτου, δεν προκύπτει η μη τήρηση της διαδικασίας της κλήσης προς ακρόαση και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

.....

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» ορίζεται:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

.....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1, 2, 3, 4 και 5 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

.....

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης » ή

β) 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 ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

Επειδή, στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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:

α) β) γ) δ) ε) στ) ζ)

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του

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

α), β)

γ), δ),

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις»:

«1. Στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης 251 Α' με ημερομηνία 24.11.2014 δημοσιεύθηκε ο νόμος 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις». Με το νόμο αυτό καταργείται, μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών(υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012), το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, οι λογιστικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, και σειρά άλλων διατάξεων νόμων που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38. Ιδιαίτερα σε ό,τι αφορά στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, καταργείται επίσης ρητά και κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύσαντος Π.Δ. 186/1992.

Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

3.1.1 Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά αρχεία (βιβλία)» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά). Σημειώνεται ότι όπου σε άλλους νόμους γίνεται χρήση του όρου «Βιβλία και στοιχεία» ο όρος αυτός αναφέρεται στα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία και λογιστικά στοιχεία) του παρόντος νόμου.

3.1.2 Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι:

.....

θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών,

.....

3.5.1 Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων.

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

5.1.1 Η παράγραφος αυτή αναθέτει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών στη διοίκηση της οντότητας. Κρίσιμης σημασίας είναι το γεγονός ότι το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως προς την αξιοπιστία τους ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά.

5.1.2 Η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος συναρτάται με την υποχρέωση για εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, καθώς και την εκπλήρωση των απαιτήσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Δηλαδή, η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος και των λογιστικών αρχείων, δεν θίγεται από αποσπασματική εξέταση κάποιων στοιχείων τους, εφόσον από τη συνολική θεώρηση επιτυγχάνονται οι προαναφερθέντες στόχοι.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»:

«.....

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')

1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015, "Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό

σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους."

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη. Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.

Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013 θα δοθούν αναλυτικές οδηγίες με νεώτερη εγκύκλιο.

2. Σχετικά με τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) επισημαίνεται ότι για παραβάσεις που διαπράττονται έως την 31.12.2015 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988 (άρθρο 38 παρ. 2 Ν. 4308/2014, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 6 του Ν. 4337/2015). Σημειώνεται ότι, για τις παραβάσεις μη διαφύλαξης (απώλειας) φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, οι οποίες ανάγονται σε φορολογικές περιόδους πριν την 1.1.2014, εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 και επιβάλλονται τα πρόστιμα της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, δηλαδή ποσό ίσο με το 1/3 του επιβαλλόμενου προστίμου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

Τέλος, δεν επιβάλλονται πρόστιμα για τις λοιπές περιπτώσεις διαδικαστικών παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων (π.χ. εκπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, μη εμπρόθεσμη ενημέρωση βιβλίων, εκπρόθεσμη έκδοση στοιχείων κ.λπ.), οι οποίες ανάγονται στο χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και μετά.»

Επειδή, εν προκειμένω, στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από .../.../.... Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ζητήθηκαν και επιδείχθηκαν τα αντίτυπα των εκδοθέντων αποδείξεων της .../.../.... από τον εν χρήσει φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό με αριθμό μητρώου Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων αντιτύπων αποδείξεων εσόδου της συγκεκριμένης ημέρας προέκυψε ότι η υπ' αριθμ. .../...-...-.... απόδειξη εσόδου φέρει τις εξής καταχωρήσεις:

α) Πλήρη αναγραφή της επωνυμίας της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»

β) Πλήρη αναγραφή της διεύθυνσης της πωλήτριας επιχείρησης, ήτοι «.....»

γ) Πλήρη περιγραφή των πωληθέντων αγαθών, η μικτή αξία τους και ο αναλογούν συντελεστής Φ.Π.Α. για ένα έκαστο αυτών.

Επειδή, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως προς την αξιοπιστία τους ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά, σύμφωνα με τα ως άνω δεν προκύπτει μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν.4174/2013 υποχρεώσεις, καθόσον το θεωρηθέν από τον έλεγχο αντίτυπο της υπ' αριθμ. .../...-...-.... απόδειξης εσόδου φέρει όλες τις υποχρεωτικές από το άρθρο 12 του Ν. 4308/2014 ενδείξεις, ως εκ τούτου η μη αναγραφή ορισμένων ενδείξεων στο αντίτυπο της υπ' αριθμ. .../...-...-.... απόδειξης εσόδου, που δόθηκε στον πελάτη, είναι μία παράλειψη η οποία όμως δεν συνιστά μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2016 – 31/12/2016

- Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013 ποσού: ΜΗΔΕΝ – 0,00 –

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**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).