



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 09/09/2016

Αριθμός απόφασης: 2995

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

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. 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.

ε. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των προσφευγόντων:, με Α.Φ.Μ.,, με ΑΦΜ, κατοίκων, Δημοτικής Ενότητας Δήμου ... και συζ. με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ., ως νόμιμοι κληρονόμοι του αποβιώσαντος στις του, κατά των κάτωθι περιγραφομένων σε πίνακα πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ							
A/A	Αριθμός πράξης	Ημ/νία πράξης	Ημ/νία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ
1			24-03-2016	ΠΕΠ ΚΒΣ	1998	2.708,14 €	2.708,14€
2			24-03-2016	ΠΕΠ ΚΒΣ	1999	1.090,54 €	1.090,54 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις άνω περιγραφόμενες σε πίνακα πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων:, και συζ., ως νόμιμοι κληρονόμοι του αποβιώσαντος στις του, 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 αριθμ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ως νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος, για τη χρήση 1998, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.090,54 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 & 9 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 καθώς ο αποβιώσαντας υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

- Τρεις αυτοτελείς παραβάσεις γιατί έλαβε και καταχώρησε ένα εικονικό και πλαστό και δύο εικονικά Τ.Π.Υ. όπως ακολούθως παρατίθενται αναλυτικά:

α/α	Τ.Π.Υ.	Καθαρή αξία σε δρχ	Πλέον ΦΠΑ σε δρχ	Καθαρή αξία σε €	Πλέον Φ.Π.Α. σε €	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ Τ.Π.Υ.
1		243.000	43.740	713,13	128,36	ΕΙΚΟΝΙΚΟ & ΠΛΑΣΤΟ
2		359.000	64.620	1.053,56	189,64	ΕΙΚΟΝΙΚΟ
3		327.000	58.860	959,65	172,74	ΕΙΚΟΝΙΚΟ
ΣΥΝΟΛΑ		929.000	167.220	2.726,34	490,74	

Με την με αριθμ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επιβλήθηκε σε βάρος των

προσφευγόντων, ως νομίμων κληρονόμων του αποβιώσαντος, για τη χρήση 1999, πρόστιμο συνολικού ποσού 2.708,14 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 & 9 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 καθώς ο αποβιώσαντας υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

- Έξι αυτοτελείς παραβάσεις γιατί έλαβε και καταχώρησε έξι εικονικά Τ.Π.Υ. όπως ακολούθως παρατίθενται αναλυτικά:

α/α	Τ.Π.Υ.	Καθαρή αξία σε δρχ	Πλέον ΦΠΑ σε δρχ	Καθαρή αξία σε €	Πλέον Φ.Π.Α. σε €
1		443.000	79.740	1.300,07	234,01
2		427.000	76.860	1.253,12	225,56
3		515.000	92.700	1.511,37	272,05
4		432.000	77.760	1.267,79	228,20
5		207.000	37.260	607,48	109,35
6		283.000	50.940	830,52	149,49
ΣΥΝΟΛΑ		415.260	415.260	6.770,36	1.218,66

Η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων βασίστηκε στην από έκθεση της ελέγκτριας της Δ Ο Υ Χαλκίδας που προήλθε κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ Ο Υ. Χαλκίδας. Ο έλεγχος διενεργήθηκε μετά την έκδοση των υπ' αριθ. και ... αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Χαλκίδας οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην Δ Ο Υ Χαλκίδας την 01/12/2015 και βάσει αυτών ακυρώνονται ως νομικά πλημμελείς οι υπ αριθ. και αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Χαλκίδας για τις χρήσεις 1998 & 1999. Κατά την έκδοση των ανωτέρω πράξεων είχε παραβιαστεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, διότι εκδόθηκαν χωρίς την προηγούμενη επίδοση στην ελεγχόμενη επιχείρηση σημείωμα ελέγχου με κλήση για παροχή εξηγήσεων επομένως ανατέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτούνται την ακύρωσή των προσβαλλόμενων πράξεων , ισχυριζόμενοι τα εξής:

1. Η στοιχειοθέτηση της εικονικότητας από τις φορολογικές αρχές είναι πλημμελής και ατεκμηρίωτη καθώς οι συναλλαγές της επιχείρησης, η οποία τελούσε σε καλή πίστη ήταν αληθείς και πραγματικές.
2. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση της πράξης έχει υποκύψει σε παραγραφή και επιπλέον για τις εν λόγω χρήσεις είχε περαιώσει.
3. Εσφαλμένα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ Χαλκίδας αποδέχτηκε τα πορίσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ν. Φιλαδέλφειας αναφορικά με την εικονικότητα των τιμολογίων του εκδότη

Επειδή, σε περίπτωση ακύρωσης πράξεων επιβολής προστίμου με απόφαση διοικητικών δικαστηρίων, επιτρέπεται να εκδοθεί νέα πράξη, αφού προηγουμένως τηρηθεί ο νόμιμος τύπος που κατά τη δικαστική απόφαση παραβιάστηκε (Εγκ ΠΟΛ 1257/1998 ΥΠ ΟΙΚ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.7 του Ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του νόμου 4337/2015 και η παρ.7 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 50 του ν. [4223/2013](#) από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου), ορίζεται ότι : « 7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.11 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 6 του Ν.2238/1994, ορίζεται ότι : « 6.Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.32 και 33 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : «32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για

παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. [2523/1997](#) ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..β. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του Κώδικα και δεν βρίσκονται ακόμη σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.γ. Για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί Α.Ε.Π. και βρίσκονται σε στάδιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς κατόπιν αιτήματος διοικητικού συμβιβασμού ή άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας σαράντα πέντε (45) ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα.**33.** Στις παραπάνω περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 4, αρμόδιος για την έκδοση της πράξης επιβολής των προστίμων με το ευνοϊκότερο καθεστώς είναι ο Προϊστάμενος της Αρχής που εξέδωσε την πράξη. Κατά της πράξης αυτής που εκδίδεται στη βάση του ευνοϊκότερου καθεστώτος δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δικαστικού και διοικητικού συμβιβασμού. Στην παραπάνω περίπτωση γ' της παραγράφου 4 το ευνοϊκότερο καθεστώς εφαρμόζεται στο πλαίσιο του διοικητικού συμβιβασμού ή ενδικοφανούς προσφυγής. Ο διοικητικός συμβιβασμός ή η αποδοχή της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση των προστίμων σύμφωνα με την υφιστάμενη νομοθεσία. Το αίτημα για υπαγωγή στο ευνοϊκότερο καθεστώς υποβάλλεται στην αρμόδια Αρχή ή στην αρμόδια Επιτροπή των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994 κατά περίπτωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 περ. 3 του Ν.4337/2015**, ορίζεται ότι : «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου. β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερικώς εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. δ) Όταν η

εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου. ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους .στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 9 παρ 5 του Ν 2523/1997** ορίζεται ότι : *«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 1 του Ν.2238/1994**, ορίζεται ότι : *«1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 παρ. 18 και 19 του Ν 3091/2002**, ορίζεται ότι: *«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που*

ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια(το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 18 του άρθρου 19, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 22 του ν. [3212/2003](#) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2003, σύμφωνα με το άρθρο 24 του ίδιου νόμου) 19. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, οι οποίες λήγουν την 31η Δεκεμβρίου των ετών 2002, 2004 και 2005, λήγουν, αντί των ημερομηνιών αυτών, την 31η Δεκεμβρίου 2003. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για δηλώσεις που αφορούν εισοδήματα που αποκτήθηκαν ή πράξεις οικονομικής δραστηριότητας που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.1998 και μετά, για δηλώσεις για τις οποίες οι προθεσμίες υποβολής τους έληγαν μέχρι 31.12.1992 και για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, μεταβιβάσεων ακινήτων και φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ.1 και 2 του Ν.3212/2003, ορίζεται ότι : « 1. Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2003, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, παρατείνονται μέχρι 27.2.2004. Ειδικά για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1084903/1635/ΠΟΛ.1107/25.9.2003 (ΦΕΚ 1377 Β'), ισχύει η παράταση που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο, εφόσον μέχρι 31.12.2003 έχουν επιδοθεί στους υπόχρεους τα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση ειδικά σημειώματα υπολογισμού των διαφορών φόρων. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων δεν ισχύουν για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών και μεταβίβασης ακινήτων, καθώς και για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1065798/ 1480/15.7.2003 (ΦΕΚ998Β').2.Στο τέλος της παραγράφου 18του άρθρου 19του Ν. [3091/2002](#) (ΦΕΚ 330 Α') προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής:«Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 Ν.3296/2004, ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής των υποθέσεων του οικονομικού έτους 1999 (χρήση 1998), καθώς και των υποθέσεων προηγούμενων ετών για τις οποίες έχει παραταθεί ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. [3091/2002](#) και του άρθρου 22 του Ν. [3212/2003](#), η οποία λήγει στις 31.12.2004, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρου, τελών και εισφορών, παρατείνεται για ένα (1) έτος από τη λήξη της.....»

Επειδή, εν προκειμένω από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν.2238/94, όπως ισχύει προκύπτει ότι το δικαίωμα του δημοσίου για έλεγχο των υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και κοινοποίηση φύλλων ελέγχου είναι πενταετές ουσιαστικά από τη χρήση 1998 και εντεύθεν, μετά τις ρυθμίσεις που έγιναν με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.3091/2002. Συνεπώς για το οικ. 1999 (χρήση) 1998 και για το οικ.2000 (χρήση 1999) παραγράφεται στις 31/12/2005 λόγω παράτασης ενός έτους σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 10 Ν.3296/2004. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου παραγράφηκε στις 27/02/2004 θα πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, η περαίωση από το 37^ο ΤΕΚ Χαλκίδας «...μέχρι της 31/12/2001», σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ.1144/98 με τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία να κρίνονται ειλικρινή δεν αποκλείει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. από την έκδοση νέας εντολής ελέγχου όταν εισέρχονται νέα στοιχεία στην υπηρεσία που αφορούν τις περαιωμένες με νόμο φορολογικές περιόδους.

Επειδή, η έκδοση των πράξεων στηρίχθηκε σε ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 32, 33 και 34 του Π.Δ. 186/1992 Κ Β Σ τις διατάξεις των άρθρων 5. 9 και 24 παρ 4 του Ν. 2523/1997. σε διατάξεις του 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) καθώς και σε διατάξεις του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του Ν 4223/2013 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η έκδοση των πράξεων στηρίχθηκε σε πλημμελή αιτιολογία είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο τη θεωρεία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους. οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι : α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής) Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα Δικαστήρια Στην προκειμένη περίπτωση η έκθεση ελέγχου, η οποία συνυποβάλλεται με την παρούσα έκθεση και αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης αναγράφει στις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, άπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα.

Στην ίδια έκθεση γίνεται υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες αποφάσεις γίνεται ο προσδιορισμός του προστίμου σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου

Επομένως σε καμία περίπτωση η έκθεση ελέγχου δεν είναι αόριστη, ούτε αβάσιμη, ούτε ανεπίδεκτη δικαστικής εκπιμήσεως όπως άδικα υποστηρίζουν οι προσφεύγοντες.

Επειδή, οι ισχυρισμοί από τους προσφεύγοντες ότι η Δ.Ο Υ Χαλκίδας δεν έχει διενεργήσει δικό της φορολογικό έλεγχο δεν ευσταθεί γιατί έχει συνταχθεί η από έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ Χαλκίδας και επιπροσθέτως ο φορολογούμενος προσκόμισε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. αντίγραφο από το

Ημερολόγιο Γενικής Λογιστικής όπου εκεί φαίνονται και οι εγγραφές των Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών που είχε λάβει από τον του

Επειδή, το επιβληθέν με τις προσβαλλόμενες αποφάσεις πρόστιμο δεν είναι αυθαίρετο αλλά στηρίχτηκε στις διαπιστώσεις και παρατηρήσεις του ελέγχου, οι οποίες αναλυτικά εκτίθενται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν Φιλαδέλφειας η οποία επισυνάπτεται αυτούσια στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής, την νομίμως θεωρηθείσα όπου λεπτομερώς και με σαφήνεια εκτίθενται τα πραγματικά περιστατικά και τα συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία φαίνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία λήψεως από τον του και εκδόσεως του του είναι εικονικά καθώς και στις ισχύουσες διατάξεις βάσει των οποίων ο έλεγχος ορθά και νόμιμα κατέληξε στο πόρισμα του και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ..

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της ΔΟΥ Χαλκίδας, η οποία επίσης επισυνάπτεται αυτούσια στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτής, ο φορολογικός έλεγχος που έγινε οδηγείται σε συμπεράσματα πλήρως αιτιολογημένα.

Επειδή, οι υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών δρουν ενιαία και η μία ενημερώνει την άλλη λόγω αρμοδιότητας, ορθώς η Δ Ο Υ Χαλκίδας έλαβε υπόψη της και περιέλαβε απόσπασμα της έκθεσης ελέγχου της Δ Ο Υ Ν. Φιλαδέλφειας στην από έκθεση ελέγχου.

Επειδή, η φορολογική αρχή, προκειμένου να επιβάλλει πρόστιμο για παραβάσεις, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου φορολογουμένου, κατά τον έλεγχο δε αυτόν μπορεί να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα άλλης δημόσιας φορολογικής ή μη αρχής (ΣτΕ 876/02)

Επειδή, σε περίπτωση, που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως του ως άνω ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ . Ο . Υ . οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ που συνέταξε την έκθεση Και τούτο διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘες 41/2002. ΔΦΝ 2003. 319.Ε7 2003,1937).

Επειδή, η έκθεση ελέγχου είναι το σπουδαιότερο έγγραφο στη φορολογική διαδικασία, η οποία σαν δημόσιο έγγραφο, αποτελεί πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιούνται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ότι έγιναν ενώπιον του οι προσφεύγοντες δεν μπορούν να ισχυριστούν ότι η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας απλώς αντέγραψε τις διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου της Δ Ο Υ Ν Φιλαδέλφειας.

Εξάλλου αρμόδια Δ Ο Υ . είναι η Δ.Ο.Υ. του εκδότη των στοιχείων για τον έλεγχο της εικονικότητας ή πλαστότητας των εκδοθέντων από τον εκδότη και ληφθέντων από τον λήπτη φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, εάν αποδίδεται εικονικότητα στα στοιχεία, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, για την οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας, εάν όμως αποδίδεται πλαστότητα στα φορολογικά στοιχεία, υπό την έννοια ότι δεν αμφισβητείται ότι έχει γίνει πραγματική συναλλαγή, πλην όμως τα φορολογικά στοιχεία, είτε έχουν εκδοθεί από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό που φέρεται ως εκδότης τους. είτε δεν είναι θεωρημένα από τη φορολογική αρχή. η ελεγχόμενη επιχείρηση φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής πίστωσης, είτε ως προς το πρόσωπο του εκδότη των στοιχείων, είτε ως προς το ότι επρόκειτο για νομίμως θεωρηθέντα στοιχεία (ΣτΕ 881/2002) Περαιτέρω, στην περίπτωση ανύπαρκτων ή ανακριβών εξόδων συμπεριλαμβάνεται και η λήψη εικονικού τιμολογίου, της οποίας η παράβαση όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αναφέρεται ή έχει πραγματοποιηθεί. Όχι όμως. όπως εμφανίζεται με το φερόμενο εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική Αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας (ΣτΕ 3052, 3954/2004) Επίσης, συνάγεται ότι μόνη η διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι οι αναγραφόμενοι σε τιμολόγια ως εκδότες τους είναι άγνωστα πρόσωπα, με την έννοια ότι δεν είχαν θεωρήσει στοιχεία στις κατά τόπους αρμόδιες ΔΟΥ., αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση και για τον επιτηδευματία που δέχθηκε τέτοια στοιχεία και τα καταχώρησε στα βιβλία του. εκτός και αν αυτός αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής (ΣτΕ 1295/1999, 958/1992, 690- 892/1988). Για τη στοιχειοθέτηση της παράβασης αρκεί η μη απόδειξη της καλής πίστης κατά τον κρίσιμο χρόνο και δεν απαιτείται η διαπίστωση της κακής πίστης (ΣτΕ 3198/1996)

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/95).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για την λήψη εικονικών Τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με την συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά του εκδότη των επίδικων τιμολογίων διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού Τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

Επειδή, ο ελεγχόμενος δεν ήταν δυνατόν να τελούσε σε καλή πίστη καθότι προέβη σε αγορές περισσότερες της μίας φορές (μεγάλος αριθμός ληφθέντων φορολογικών στοιχείων), ενέργεια που καταδεικνύει ότι γνώριζε καλά τα πρόσωπα με τα οποία συνεργαζόταν και είχε σαν σκοπό την λήψη των εν λόγω στοιχείων προκειμένου να μειώσει τα κέρδη της και να εκπέσει το επί των τιμολογίων αυτών αναγραφόμενο ποσό Φ.ΠΑ..

Επειδή, για τον περιορισμό του φαινομένου των εικονικών συναλλαγών καθιερώθηκαν ειδικές διατάξεις για τις συναλλαγές, αυτές οι οποίες αναφέρονται στην επιβεβαίωση των στοιχείων των αντισυμβαλλομένων, στον

τρόπο εξόφλησης των συναλλαγών αυτών κ.λ.π. Ειδικότερα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 9 του ΚΒΣ, 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 αντισυμβαλλομένου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο. Για το σκοπό αυτό, οι αντισυμβαλλόμενοι υποχρεούνται να παρέχουν εκατέρωθεν τα ζητούμενα στοιχεία, ούτως ώστε να διασφαλίζονται οι συναλλαγές και να μην παρατηρείται το φαινόμενο να εκδίδονται ή να λαμβάνονται φορολογικά στοιχεία, από πρόσωπα τα οποία είναι ανύπαρκτα φορολογικά και να υποστηρίζεται η άποψη, ότι η συναλλαγή πράγματι έγινε, αλλά δεν υπήρχε δυνατότητα να ελεγχθούν τα στοιχεία του προσώπου αυτού και ότι ενήργησαν με καλή πίστη, με την αντικειμενική και όχι την υποκειμενική της έννοια (και όχι κατά την ιδίαν αυτών αντίληψη), δρώντας δηλαδή ως έντιμοι και δίκαιοι άνθρωποι λαμβανομένων υπόψη και των συναλλακτικών ηθών.

Επειδή, στους κληρονόμους του ελεγχόμενου εστάλη η υπ' αριθ. πρωτ. κλήση προς ακρόαση του αρθ. 20 παρ. 2 του Συντάγματος προκειμένου να εκθέσει εγγράφως τις απόψεις του στην Υπηρεσία μας εντός δέκα ημερών σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Οι κληρονόμοι ανταποκρίθηκαν με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο τους χωρίς όμως επί της ουσίας να προσκομίσουν κάποια επιπλέον στοιχεία ικανά να τροποποιήσουν τα πορίσματα του ελέγχου Επίσης, από τον έλεγχο στάλθηκε ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή σε κάθε κληρονόμο ξεχωριστά το υπ' αριθ. σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων ελέγχου του αρθ 28 του ν 4174/2013 και οι προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου ώστε εντός 20 ημερών να υποβάλλουν τις ενδεχόμενες αντιρρήσεις τους. μέχρι όμως την ολοκλήρωση του ελέγχου δεν ανταποκρίθηκαν στο ανωτέρω σημείωμα.

Επειδή, η φορολογική αρχή έχει εδραιώσει με πραγματικά περιστατικά και στοιχεία την φορολογική ενοχή και έχει αιτιολογήσει πλήρως τις παραβάσεις.

Επειδή, εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Χαλκίδας δεν είναι νομικά πλημμελείς ούτε ουσιαστικά εσφαλμένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων:, με Α.Φ.Μ.,, με ΑΦΜ, και συζ. με ΑΦΜ, ως νόμιμοι κληρονόμοι του αποβιώσαντος στις του

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

ΧΡΗΣΗ 1998

Πρόστιμο άρθρου 7, παρ.3 περ. β του Ν.4337/2015 : 1.090,54 €

ΧΡΗΣΗ 1999

Πρόστιμο άρθρου 7 , παρ.3 περ. β του Ν.4337/2015 : 2.708,14 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).