



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 7/7/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 794

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333256

ΦΑΞ : 2313-333258

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 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως

προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 από 17/3/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας επιχείρησης, ΑΦΜ, που έδρευε στη Θεσσαλονίκη, στην οδό, κατά της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 17/3/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας επιχείρησης 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 αρ. πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού 8.000,00 €, διότι καταχώρησε στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, δαπάνη η οποία δεν πραγματοποιήθηκε και δεν εκδόθηκε γι' αυτήν φορολογικό στοιχείο αξίας 20.000,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 2, 36 παρ. 1 του

π.δ.186/92, που επισύρει τις κυρώσεις των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 3 παρ.3 περ. β του Ν.4337/2015.

Κατόπιν της με αριθμό απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσ/νίκης, Τμήμα Α΄ Μονομελές, με ημερομηνία επίδοσης στη Δ.Ο.Υ. 9-3-2015 - σύμφωνα με την οποία ακυρώνεται η με αριθμό Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, χρήσης 2006 και αναπέμπεται η υπόθεση στον Προϊστάμενο της αρμόδιας .. Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης προκειμένου να τηρηθεί ο παραλειφθείς ουσιώδης τύπος της διαδικασίας εκδόσεως της απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., ήτοι να κληθεί η προσφεύγουσα εταιρία σε ακρόαση πριν την έκδοση απόφασης - εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου για επανάληψη της διαδικασίας, όπως αυτό παραγγέλλεται από την ανωτέρω απόφαση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ 3 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Από τον επανέλεγχο της .. Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης έγιναν αποδεκτές οι διαπιστώσεις της από 30/1/2008 έκθεσης του αρχικού ελέγχου της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, όπου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων δαπάνη μισθοδοσίας, ποσού 20.000,00 €, η οποία δεν πραγματοποιήθηκε και δεν εκδόθηκε σχετικό φορολογικό στοιχείο με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης εντός του χρονικού πλαισίου που ορίζει το άρθρο 36 παρ. 2 περ. γ του Ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τα έξοδα για αμοιβές τρίτων ποσού 20.00,00 ευρώ έχουν πραγματοποιηθεί, διότι χωρίς την χρησιμοποίηση εργατών η επιχείρηση δεν θα μπορούσε να επιτύχει την παραγωγική της δραστηριότητα.
2. Τα εργατικά έξοδα δεν συνιστούν νέα στοιχεία ώστε να εμπίπτουν στις εξαιρέσεις που θέτει ο νόμος ως προς τον επανέλεγχο περαιωμένων χρήσεων, καθώς αυτά είχαν τεθεί υπόψη κατά την περαίωση της ελεγχόμενης χρήσης.
3. Τα καθαρά κέρδη δήλωσης ανήλθαν σε ποσοστό πλέον του 17% επί των ακαθάριστων εσόδων, ποσοστό σημαντικά αυξημένο σε σχέση με τον προβλεπόμενο Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.) 7%.

Επειδή, στο άρθρο 15§4 του π.δ.186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «Όταν καταβάλλονται μισθοί, ημερομίσθια, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς δύναται, αντί της έκδοσης απόδειξης δαπάνης, να συντάσσεται κατάσταση στην οποία υπογράφουν οι δικαιούχοι για τα ποσά που λαμβάνουν. Επί καταβολής μισθών και ημερομισθίων με τη μεσολάβηση τράπεζας δεν απαιτείται υπογραφή της κατάστασης, εφόσον υπάρχει σχετική εξουσιοδότηση των δικαιούχων της αμοιβής, που δίδεται μία φορά με ταυτόχρονη εντολή προς την τράπεζα για πίστωση συγκεκριμένου λογαριασμού.».

Επειδή, στη συνέχεια του ίδιου νόμου στο άρθρο 17 (Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων) ορίζεται ότι : «1. Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.», ενώ στο άρθρο 24§3 του ίδιου νόμου ορίζεται : «Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας ενημερώνει τα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματός του μέσα στις προθεσμίες που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού. Στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, εκτυπώνει: α) το βιβλίο αγορών ή εσόδων -εξόδων με δυνατότητα αποθήκευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, β) μηνιαία κατάσταση στην οποία εμφανίζονται μόνο τα μηνιαία αθροίσματα των αντίστοιχων στηλών του τηρούμενου βιβλίου αγορών και εσόδων - εξόδων.».

Επειδή, στο άρθρο 18§2 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι : « Κάθε έγγραφη στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. ».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι, κάθε εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης καταχωρείται με βάση το χρόνο έκδοσης του στοιχείου, ενώ κρίσιμο αποτελεί το γεγονός ότι το στοιχείο αυτό θα πρέπει να προβλέπεται από το νόμο ή από δημόσια έγγραφα ή από πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Εν προκειμένω, ορθώς και σύννομα επιβλήθηκε το προβλεπόμενο πρόστιμο, διότι όπως προκύπτει από την από 18/2/2016 έκθεση ελέγχου της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης :

α) Στην επιδειχθείσα μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων και στο βιβλίο εσόδων – εξόδων που επισυνάπτεται προκύπτει η καταχώρηση στο σκέλος των εξόδων ποσού 20.000,00 ευρώ, με ημερομηνία 31-12-2006, αιτιολογία «αμοιβές τρίτων» και παραστατικό έγγραφο μια απλή ονομαστική κατάσταση.

β) Από την παραπάνω επιδειχθείσα κατάσταση προκύπτει :

- η καταγραφή απασχολούμενου προσωπικού-εργατών για τους μήνες από Ιανουάριο έως και Απρίλιο 2006, ενώ η εγγραφή στο βιβλίο διενεργήθηκε την 31-12-2006, ημερομηνία κλεισίματος χρήσης και εξαγωγής αποτελεσμάτων.

- δεν προκύπτουν κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικού φορέα,

- δεν προκύπτουν λοιπές κρατήσεις

- δεν υπογράφεται η κατάσταση από τους απασχολούμενους, αλλά ούτε και επιδείχθηκαν αποδείξεις πληρωμών.

- η κατάσταση δεν φέρει σφραγίδα , ημερομηνία και υπογραφή από τον διαχειριστή της ελεγχόμενης

γ) από τον έλεγχο των δηλώσεων τρίτων δεν προκύπτει η αναγραφή του εισοδήματος στα οικεία οικονομικά έτη.

Επειδή, στο άρθρο 66 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι : «3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να καθορίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και οι αρχές, οι κανόνες, τα στοιχεία, τα κριτήρια και γενικά ο τρόπος και οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον έλεγχο των δηλώσεων που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της παρ. 1, για ορισμένες ή και όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, ανάλογα και με την προέλευση και το ύψος αυτών, καθώς και ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτόν. Σε δηλώσεις που ελέγχονται σύμφωνα με τις αποφάσεις του προηγούμενου εδαφίου αλλά δεν επέρχεται επίλυση της φορολογικής διαφοράς, μπορεί με τις αποφάσεις αυτές να ορίζεται η διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για τις δηλώσεις αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται τα σχετικά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις και ακολουθείται η οριζόμενη από τις οικείες φορολογικές διατάξεις διαδικασία. Με τις ίδιες αποφάσεις μπορεί να καθορίζεται ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν και από τον έλεγχο δηλώσεων που δεν εμπίπτουν στον τρόπο ελέγχου των αποφάσεων αυτών και να ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στις περιπτώσεις αυτές. ... 8. Επιφυλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3 του παρόντος, από τις ανέλεγκτες δηλώσεις, των οποίων επίκειται ο χρόνος Παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, ελέγχονται υποχρεωτικά κατά προτεραιότητα οι δηλώσεις με τα μεγαλύτερα εισοδήματα. Στις περιπτώσεις που δεν καθίσταται εφικτός ο έλεγχος των υπόλοιπων δηλώσεων μέχρι να συμπληρωθεί ο χρόνος της Παραγραφής, οι δηλώσεις αυτές περαιώνονται με έλεγχο, που καθορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, λόγω εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 3, δεν δημιουργεί πειθαρχική ευθύνη φοροτεχνικών υπαλλήλων.»

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν.3296/2004 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.4 άρθρου 4 Ν.3522/2006, ορίζεται ότι : «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α. από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος, με εξαίρεση τις δηλώσεις που εμπίπτουν στο δείγμα της παραγράφου 7 του άρθρου 17 και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1130/6-11-2007 ορίζεται ότι από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν.3296/2004 και αφορούν διαχειριστικές περιόδους που είχαν κλείσει μέχρι 31/12/2006, ελέγχονται ως προς τα εισοδήματα που έχουν δηλωθεί κατά τις διατάξεις αυτές, οι δηλώσεις επιτηδευματιών των οποίων ο Α.Φ.Μ. λήγει στον αριθμό οκτώ (8) και το σύνολο των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων κατά τις εν λόγω διατάξεις για όλες τις υπαγόμενες σε αυτές δραστηριότητες υπερβαίνει τα 120.000,00 ευρώ.

Επειδή, ο αρχικός έλεγχος της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε με βάση την ΑΥΟ 1021681/1120/ΠΟΛ1037/1-3-2005, επειδή η εν λόγω επιχείρηση υπαγόταν στο δείγμα ελέγχου για την αυτοπεραίωση της χρήσης 2006 (σχετική ΠΟΛ 1130/2007).

Επειδή περαιτέρω, κατά της αρχικής πράξης, ασκήθηκε προσφυγή και η εν λόγω ΑΕΠ ακυρώθηκε από το Α΄ Μονομελές Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης με την με αρ. απόφασή του, λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή στρέφεται κατά των προστίμων Κ.Β.Σ. και δεν αφορά στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ ώστε να αποτελεί αντικείμενο του παρόντος ελέγχου ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων με βάση τον Συντελεστή Καθαρού Κέρδους (Σ.Κ.Κ.), οπότε ο σχετικός ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18/2/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. .. Θεσσαλονίκης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17/3/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

Καταχώρησε στο βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, δαπάνη η οποία δεν πραγματοποιήθηκε και δεν εκδόθηκε γι' αυτήν φορολογικό στοιχείο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 2, 36 παρ. 1 του π.δ.186/92, που επισύρει τις κυρώσεις των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 3 παρ.3 περ. β του Ν.4337/2015.

Ποσό καταλογισμού : $20.000,00 \times 40\% = 8.000,00 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).