



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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

Καλλιθέα 17/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2207

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15/02/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.:, με έδρα στην, επί της οδού αρ. .., κατά της από 22/01/2016 σιωπηρής

απόρριψης του Προϊσταμένου τ... επί της με αριθμό πρωτ. /22-10-2015 αιτήσεώς της, για την ακύρωση/εξαφάνιση των από 21/11/2013 πράξεων επαναπροσδιορισμού του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου των με αριθμό /2013 και /2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις τ... ..

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με την επωνυμία « », Α.Φ.Μ. :, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα :

Περιγραφή προσβαλλόμενων πράξεων

Με τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο τ... στη με αριθμό πρωτ. /22-10-2015 αίτηση της προσφεύγουσας, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της για την ακύρωση / εξαφάνιση των από 21/11/2013 πράξεων επαναπροσδιορισμού του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, των με αριθμό /2013 και /2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. .

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.:, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο τ... .., λόγω αρμοδιότητας, η με αριθμό .. /2013 εντολή ελέγχου του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, για τη διενέργεια τακτικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογικών αντικειμένων για τις διαχειριστικές περιόδους 1/7/2007 – 30/6/2008 (οικονομικό έτος 2008), 1/7/2008 – 30/6/2009 (οικονομικό έτος 2009), 1/7/2009 – 30/6/2010 (οικονομικό έτος 2010).

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 & 67 του ν.2238/1994 (Κώδικας Φ.Ε.), τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) και τις ισχύουσες κατά περίπτωση σχετικές διατάξεις ως προς τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα.

Με βάση τα πορίσματα του ελέγχου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο τ... .., μεταξύ άλλων οι παρακάτω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. , βάσει του άρθρου 6 ν.2523/97:

α) Η με αριθμό /29.10.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/7/2007 – 30/6/2008, πρόστιμο ποσού 784.925,07 € (261.641,69 X 3), ήτοι ίσο με το

τριπλάσιο της αξίας του φόρου εισροών που εξέπεσε από το φόρο εκροών, με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε, συνολικής καθαρής αξίας 1.377.061,50 € πλέον ΦΠΑ 261.641,69 €.

β) Η με αριθμό/29.10.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/7/2008 – 30/6/2009, πρόστιμο ποσού 1.292.824,98 € (430.941,66 X 3), ήτοι ίσο με το τριπλάσιο της αξίας του φόρου εισροών που εξέπεσε από το φόρο εκροών, με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε, συνολικής καθαρής αξίας 2.268.114,00 € πλέον ΦΠΑ 430.941,66 €.

Οι ως άνω πράξεις επιδόθηκαν στην ελεγχόμενη εταιρεία την 05.11.2013.

Η ως άνω εταιρεία, σύμφωνα με το νεότερο ευνοϊκότερο καθεστώς των διατάξεων του άρθρου 55 του ν.4174/13 για τον διοικητικό συμβιβασμό της διαφοράς κατ' άρθρο 66 § 4 περ. α του ιδίου νόμου (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και η παράγραφος 4 αναριθμήθηκε σε παράγραφο 32 με το άρθρο 50§2 του ν. 4223/2013), κατέθεσε ενώπιον του Προϊσταμένου τ... .., τη με αριθμό πρωτ./2013 αίτηση υπαγωγής (στο ευνοϊκότερο καθεστώς) και τον επαναπροσδιορισμό των πράξεων επιβολής προστίμου με αριθμό **α)**/29.10.2013 διαχειριστικής περιόδου 1/7/2007 – 30/6/2008, και **β)**/29.10.2013 διαχειριστικής περιόδου 1/7/2008 – 30/6/2009.

Η ως άνω αίτηση έγινε δεκτή και ο Προϊστάμενος τ... .., με τις από 21.11.2013 πράξεις του επαναπροσδιόρισε τα επιβαλλόμενα ως άνω πρόστιμα σύμφωνα με τη διάταξη της περ. δ' της §2 του άρθρου 55 ν.4174/13, ως εξής:

α) Για τη με αριθμό/13 Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 το πρόστιμο επαναπροσδιορίστηκε στο ποσό των 130.820,85 € και

β) Για τη με αριθμό/13 Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997 το πρόστιμο επαναπροσδιορίστηκε στο ποσό των 215.470,83 €.

Τα ως άνω επαναπροσδιοριζόμενα πρόστιμα Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν.2523/1997) αποδέχτηκε η επιχείρηση βάσει των με αριθμό/5.12.2013 και/5.12.2013 Πράξεων Αποδοχής Προστίμου Φ.Π.Α. αντιστοίχως και κατέβαλε άπαξ με τα με ΑΑ :/5-12-2013 και με ΑΑ :/5-12-2013 3 Διπλότυπα Είσπραξης Τύπου Α' τ... ..

Στη συνέχεια η ως άνω εταιρεία υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ./22.10.2015 αίτηση στο, με την οποία ζήτησε την ακύρωση των δύο παραπάνω πράξεων και την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των επαναπροσδιοριζόμενων προστίμων ύψους 130.820,85 € και 215.470,83 €. Όπως αναφέρει, η εταιρεία προέβη στην καταβολή και εξόφληση των ως άνω επαναπροσδιοριζόμενων προστίμων, με κάθε επιφύλαξη των νομίμων δικαιωμάτων της, διότι με τη με αριθμό πρωτ./2013 αίτηση υπαγωγής της στο ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 κατ' άρθρο 66 § 4 περ. α του ιδίου νόμου, συνέτρεχε νόμιμη περίπτωση ακυρώσεως άλλως εξαφανίσεως των ως άνω αποφάσεων πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.,

καθόσον η εξόφληση των ελεγχόμενων και επίμαχων τιμολογίων εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.:, που έλαβε η ελεγχόμενη εταιρεία, διενεργήθηκε δια τραπεζικών εμβασμάτων. Σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 55 § 2 περ. γ, υποπερ. ββ του ν. 4174/2013, δεν επιβάλλεται πρόστιμο στο λήπτη εικονικού τιμολογίου, ως τεκμαιρομένου ότι βρισκόταν σε καλή πίστη, εφόσον η εξόφληση της αξίας του τιμολογίου συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., είχε διενεργηθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος. (Η διάταξη αυτή δεν έγινε δεκτή και όπως προαναφέραμε τα εν λόγω πρόστιμα επαναπροσδιορίστηκαν με την με αριθμό πρωτ./2013 αίτησή της και σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 55 §2 περ. δ' του ν.4174/13.)

Επί της με αριθμό πρωτ./22.10.2015 αίτησης ο Προϊστάμενος τ... .. δεν απάντησε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριών μηνών από την υποβολή της, και ως εκ τούτου τεκμαίρεται ότι η αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρά.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/εξαφάνιση της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου τ.... .. επί της με αριθμό πρωτ./22-10-2015 αιτήσεώς της, για την ακύρωση/εξαφάνιση των από 21.11.2013 πράξεων επαναπροσδιορισμού του ιδίου Προϊσταμένου, των με αριθμό και/2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. προσβαλλόμενων πράξεων και την επιστροφή των καταβληθέντων προστίμων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Δυνατότητα του λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, της έκπτωσης των αναγραφόμενων δαπανών δυνάμει της ΠΟΛ 1071/2015 και της 170/2014 Γνωμ. Ν.Σ.Κ., η ορθότητα της οποίας επιβεβαιώνεται πλήρως και από την πάγια νομολογία τόσο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Δ.Ε.Ε.), όσο και του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά τη διεύρυνση του συναφούς ζητήματος περί της δυνατότητας έκπτωσης ή μη του φόρου προστιθέμενης αξίας, τον οποίο κατέβαλε ο υποκείμενος στον φόρο, καλόπιστος λήπτης επί των εισροών του (ήτοι επί των δαπανών αυτού) και ο οποίος αναγράφεται σε φορολογικό στοιχείο, το οποίο είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.
- Η Αρχή της Φορολογικής Ισότητας επιβάλλει την ομοιόμορφη φορολογική μεταχείριση των προσώπων που τελούν υπό τις αυτές ή παρόμοιες συνθήκες. Η Αρχή της Χρηστής Διοικήσεως και της Επιείκειας επιβάλλει στο αρμόδιο διοικητικό όργανο μέσα στα πλαίσια του νόμου να εφαρμόζει τις διατάξεις εκείνες που συνεπάγονται τις ηπιότερες συνέπειες σε βάρος του ελεγχόμενου διοικούμενου. Το νόμιμο αίτημα της, για την ακύρωση /εξαφάνιση των προστίμων που επιβλήθηκαν με τις Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. με αριθμό/13 και/13, όπως επαναπροσδιορίστηκαν καθώς και για την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών των 130.820,85 € & 215.470,83 € αντιστοίχως, βρίσκει έρεισμα στις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4174/13 όπως ίσχυε κατά τον χρόνο έκδοσης των υπό κρίση πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. . Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 55 ν.4174/2013), προβλέπει την επιβολή ηπιότερων προστίμων έναντι του προηγούμενου

ν.2523/97, στις περιπτώσεις παραβάσεων φοροδιαφυγής και ειδικά παραβάσεων που αφορούν την λήψη εικονικών στοιχείων. Ειδικότερα:

Η ενέργεια της φορολογικής διοίκησης σε βάρος της εταιρείας να μην αναγνωρίσει τον Φ.Π.Α. που αναλογεί στα επίμαχα τιμολόγια στη συνέχεια να μην τον εκπέσει από το Φ.Π.Α. των εκρών (με την αιτιολογία ότι για τα τιμολόγια αυτά επιβλήθηκε πρόστιμο λήψης εικονικών στοιχείων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 § 10 του ν.2523/97, καθότι χαρακτηρίστηκαν «Εικονικά ως προς τον εκδότη», από την «Επιτροπή του άρθρου 70^Α» και συνεπεία αυτού να επιβάλλει το πρόστιμο Φ.Π.Α. της διάταξης του άρθρου 55 §2 περ. δ' του ν.4174/13, είναι αντίθετη στην αρχή της ίσης φορολογικής μεταχείρισης. Η φορολογική διοίκηση θα έπρεπε να λάβει υπόψη της την επιεική διάταξη του άρθρου 55 §2 περ. γ' υποπερ. ββ του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) , σύμφωνα με την οποία, όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιολογίων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα ΦΠΑ στον εκδότη του στοιχείου και έχει καταθέσει στη φορολογική διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο, τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη του εικονικού στοιχείου. Κατά συνέπεια με τη διάταξη του άρθρου 55 §2 περ. δ' του ν.4174/13, παραβιάζεται ευθέως η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της ίσης φορολογικής μεταχείρισης και της Χρηστής Διοικήσεως και της Επιείκειας.

- Στην υπό κρίση περίπτωση:

- τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από την εταιρία με την επωνυμία «.....» τις διαχειριστικές περιόδους: **α)** 1.7.2007 - 30.6.2008 και **β)** 1.7.2008 - 30.6.2009 όπως προκύπτει από τα με αριθμό **α)**/2013 και **β)**/2013 Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ. της Επιτροπής του άρθρου 70^α του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) αντιστοίχως, κρίθηκαν Εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη .

- όλες οι συναλλαγές της με την εταιρεία αυτή ήταν αγορές του κυρίου αντικειμένου της δραστηριότητάς της , έχουν καταχωρισθεί στα επίσημα βιβλία της. Η εξόφληση των τιμολογίων προμηθευτών γίνεται παγίως μέσω τραπέζης. Ειδικότερα η εξόφληση των ελεγχόμενων και επίμαχων τιμολογίων που έλαβε όσο και του αναλογούντος ΦΠΑ έγινε ολοσχερώς με ηλεκτρονικό τραπεζικό έμβασμα γεγονός που αποκλείει την εικονική πληρωμή αυτών καθώς από τον τρόπο πληρωμής τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη μη επιτρεπόμενης απόδειξης περί του αντιθέτου αφού δεν προκύπτει διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής να προβάλλει αντιρρήσεις ως προς την καλοπιστία του λήπτη καθώς και κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ του Κ.Φ.Δ. Η καλοπιστία του λήπτη εικονικού τιμολογίου στην προκειμένη περίπτωση άγει στη μη επιβολή ΦΠΑ κατ' εφαρμογή των διατάξεων της §2 περ. γ υποπερ. ββ και περ. δ του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ.

- Η επιβολή προστίμου ΦΠΑ είναι παράνομη και αντίθετη στη διάταξη του άρθρου 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ Ν.4174/13.

- Οι προσβαλλόμενες Πράξεις - Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. με αριθμό/13 και/13 δεν είναι νόμιμες διότι δεν ευρίσκουν έρεισμα στις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4174/13 όπως ίσχυε κατά τον χρόνο έκδοσής τους. Ως εκ τούτου συντρέχει νόμιμη περίπτωση να ακυρωθούν τα επαναπροσδιοριζόμενα πρόστιμα Φ.Π.Α. (ΑΕΠ &/2013) και κατά συνέπεια να της επιστραφούν τα εισπραχθέντα ποσά των ως άνω προστίμων ως παρανόμως και αχρεωστήτως καταβληθέντων .
- Η έλλειψη νόμιμου τίτλου συνιστά αχρεώστητη καταβολή.
- Το εναγόμενο Ελληνικό Δημόσιο παρανόμως επέβαλε:
 - α) τη με αριθμό/13 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/97, ποσού 784.925,07 €, λόγω λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της έξι (6) τιμολογίων πώλησης από την εταιρεία «.....» και,
 - β) τη με αριθμό/13 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του ν.2523/97, ποσού 1.292.824,98 €, λόγω λήψης και καταχώρησης στα βιβλία της πέντε (5) τιμολογίων πώλησης από την εταιρεία «.....».
- Το Ελληνικό Δημόσιο παρανόμως επαναπροσδιόρισε βάσει της §2 περ. δ του άρθρου 55 ν. 4174/13 τις με αριθμό/13 και/13 ΑΕΠ ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 ν 2859/2000 : «*Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α).....β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 §1 εδάφιο 1^ο & §2 του ν. 2523/1997, ορίζεται ότι:

«**1.** 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».

«**2.** Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 55 §2 περ. δ ορίζεται ότι: «*Στο ΦΠΑ όταν μετά 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 ΦΠΑ ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση*

πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικό ποσό φόρου για καταβολή ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ του ΚΦΔ «Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις...ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιολογίων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα ΦΠΑ στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη φορολογική διοίκηση τα σχετικά παρακρατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 §44 του ν. 4174/2013 (όπως το άρθρο 66 του ν. 4174/2013 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), ορίζεται:

« Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/94 ».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1071/2015 κοινοποιήθηκε απόσπασμα της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής. Σύμφωνα με την ομόφωνη γνώμη του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι: «Α. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.»

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, το Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης, στα πλαίσια έρευνας, σε εκτέλεση της με αριθμό/22-07-2009 παραγγελίας Εισαγγελίας Πρωτοδικών, για αποκάλυψη κυκλώματος Carousel, στο οποίο εμπλέκονται και ελληνικές επιχειρήσεις, διενήργησε έλεγχο και στην προσφεύγουσα εταιρεία. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 12.12.2011 ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 του Σ.Δ.Ο.Ε. και βάσει του πορίσματος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις :

α) στη διαχειριστική περίοδο 1.7.2007 - 30.6.2008, ζήτησε και έλαβε, είκοσι οκτώ (28) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια πώλησης) εκδόσεως της εταιρίας με την επωνυμία «.....» συνολικής καθαρής αξίας 8.591.296,65 € πλέον Φ.Π.Α. 1.632.346,36 € και ότι εξέδωσε είκοσι δύο (22) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια πώλησης) , με λήπτες διάφορες επιχειρήσεις της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας 8.798.675,00 €, χωρίς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 19 §§ 3,4 του ν.2523/97,

β) τη διαχειριστική περίοδο 1.7.2008 - 30.6.2009, ζήτησε και έλαβε, είκοσι δύο (22) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια πώλησης) εκδόσεως της εταιρίας με την επωνυμία «.....» συνολικής καθαρής αξίας 8.707.190,15 € πλέον Φ.Π.Α. 1.654.366,13 € και ότι εξέδωσε δέκα οκτώ (18) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια πώλησης) , με λήπτες διάφορες επιχειρήσεις της Ε.Ε., καθαρής αξίας 8.997.146,00 €, χωρίς Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 19 §§ 3,4 του ν.2523/97,

βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι με αριθμό/12.09.2012 και/12.09.2012 αντίστοιχα αποφάσεις-πράξεις επιβολής προστίμου.

Για την ακύρωση των ως άνω αποφάσεων, η εταιρεία υπέβαλε την με αριθμό πρωτ./16.11.2012 Αίτηση ενώπιον της Επιτροπής Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών, του Υπουργείου Οικονομικών, για διοικητική επίλυση διαφοράς κατ' άρθρο 70 Α του Ν. 2238/94, η οποία έγινε δεκτή και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με το υπ' αριθ. .../17.04.2013 πρακτικό της άνω Επιτροπής επί τη βάση του οποίου εξεδόθησαν μεταξύ άλλων:

α) το με αριθμό .../15.05.2013 Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ. της Επιτροπής του άρθρου 70^α του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) σύμφωνα με τα οποίο, για τη διαχειριστική περίοδο 1.7.2007 - 30.6.2008 κρίθηκε η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων αποκλειστικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη για τα ακόλουθα παραστατικά:/29.08.2007,/20.11.2007,/17.12.2007,/18.12.2007,/18.12.2007,/18.04.2008, ενώ οι υπόλοιπες συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν με τα υπόλοιπα παραστατικά κρίθηκαν πραγματικές. Ως εκ τούτου, επαναπροσδιορίστηκε το πρόστιμο στο ισόποσο της συνολικής καθαρής αξίας δηλαδή στο ποσό των 1.377.061,50 € και περιορίστηκε στο 1/3 δηλαδή στο ποσό των 459.020,50 €, το οποίο καταβλήθηκε από την εταιρεία νομίμως και εμπροθέσμως.

β) το με αριθμό/15.05.2013 Πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου Κ.Β.Σ. της Επιτροπής του άρθρου 70^α του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) σύμφωνα με τα οποίο, για τη διαχειριστική περίοδο 1.7.2008 - 30.6.2009 κρίθηκε η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων αποκλειστικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη για τα ακόλουθα παραστατικά:/11-07- 2008,/10-10-2008,/20-10-2008, ../13-03-2009 & ../28-04-2009, ενώ οι υπόλοιπες συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν με τα υπόλοιπα παραστατικά κρίθηκαν πραγματικές. Ως εκ τούτου, επαναπροσδιορίστηκε το πρόστιμο στο ισόποσο της συνολικής καθαρής αξίας δηλαδή στο ποσό των 2.268.114,00 € και περιορίστηκε στο 1/3 δηλαδή στο ποσό των 756.038,00 €, το οποίο καταβλήθηκε από την εταιρεία εμπροθέσμως.

Επειδή, στη συνέχεια διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος (αριθμός/17.05.2013 εντολής ελέγχου) των παραπάνω διαχειριστικών περιόδων, από τον διενεργηθέντα έλεγχο ως προς το Φ.Π.Α. συντάχθηκε η από 29.10.2013 ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου και βάσει του πορίσματος ελέγχου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο τ... Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, των ιδίων ως άνω χρήσεων με τις οποίες καταλογίσθηκε ο Φ.Π.Α. των συγκεκριμένων μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία εξέπεσε ΦΠΑ εισροών από το φόρο εκροών με βάση ληφθέντα εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία, και κατά συνέπεια ορθώς συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 29.10.2013 οικεία έκθεση ελέγχου Ειδικού Προστίμου Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 και ορθώς εκδόθηκαν οι οικείες πράξεις με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ως εξής:

α) με τη με αριθμό/29.10.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 1/7/2007 – 30/6/2008, πρόστιμο ποσού 784.925,07 € (261.641,69 X 3), ήτοι ίσο με το τριπλάσιο της αξίας του Φόρου εισροών που εξέπεσε από το φόρο εκροών, με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε, συνολικής καθαρής αξίας 1.377.061,50 € πλέον Φ.Π.Α. 261.641,69 €.

β) με τη με αριθμό/29.10.2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 του ν.2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 1/7/2008 – 30/6/2009, πρόστιμο ποσού 1.292.824,98 € (430.941,66 X 3), ήτοι ίσο με το τριπλάσιο της αξίας του Φόρου εισροών που εξέπεσε από το φόρο εκροών, με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε, συνολικής καθαρής αξίας 2.268.114,00 € πλέον ΦΠΑ 430.941,66 €.

Επειδή, στη συνέχεια η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε νομίμως (σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 4 περ. α. του ν.4174/2013) ενώπιον του Προϊσταμένου τ..

....., την με αριθμό πρωτ./2013 αίτηση υπαγωγής της εταιρείας στο νέο νομοθετικό πλαίσιο του ν.4174/2013, και όπως ανέφερε, καθότι η εταιρεία υπάγεται στη νέα νομοθετική ρύθμιση « συντρέχει νόμιμη περίπτωση ακυρώσεως άλλως εξαφανίσεως των ως άνω με αριθμό και/2013 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997, κατ' εφαρμογή του άρθρου 55 του ν.4174/2013, διότι η εξόφληση των ελεγχόμενων επίμαχων τιμολογίων εκδόσεως της εταιρίας με την επωνυμία «.....» τα οποία έλαβε η εταιρεία, διενεργήθηκε δια τραπεζικών εμβασμάτων..... Ειδικότερα σύμφωνα με το άρθρο 55 του ν.4174/2013 προβλέπεται η απαλλαγή του λήπτη εικονικού τιμολογίου από κάθε πρόστιμο ως τεκμαιρομένου ότι βρισκόταν σε καλή πίστη, με την προϋπόθεση ότι η εξόφληση της αξίας, συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α. του φερομένου ως εικονικού τιμολογίου διενεργηθεί μέσω πιστωτικού ιδρύματος. Σε κάθε δε περίπτωση τίθεται ζήτημα επαναπροσδιορισμού των επιβληθέντων προστίμων, σύμφωνα με το άρθρο 55 του ν.4174/2013, με το οποίο προβλέπεται στο Φ.Π.Α., η επιβολή προστίμου ισόποσου με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε..... ».

Επειδή, η παραπάνω αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας, έγινε δεκτή και ο Προϊστάμενος τ... με τις από 21.11.2013 πράξεις του, επαναπροσδιόρισε τα επιβαλλόμενα πρόστιμα ΦΠΑ σύμφωνα με τη διάταξη της περ. δ' της §2 του άρθρου 55 ν.4174/13 όπως ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης των νέων αυτών πράξεων. Ειδικότερα, το πρόστιμο της Α.Ε.Π. ΦΠΑ/2013 επαναπροσδιορίσθηκε στο ποσό των 130.820,85 € και το πρόστιμο της Α.Ε.Π. ΦΠΑ/2013 επαναπροσδιορίσθηκε στο ποσό των 215.470,83 €. Τα ως άνω επαναπροσδιοριζόμενα πρόστιμα Φ.Π.Α., καταβλήθηκαν άπαξ από την εταιρεία την 5.12.2013 με το με ΑΑ:...../5.12.2013 και με το με ΑΑ:...../5.12.2013 Διπλότυπο Είσπραξης Τύπου-Α τ... αντίστοιχα.

Επειδή, στη συνέχεια, η προσφεύγουσα εταιρεία με την από 22.10.2015 αίτησή της προς τον Προϊστάμενο τ... ζήτησε την ακύρωση/εξαφάνιση των από 21.11.2013 πράξεων επαναπροσδιορισμού του ως άνω ιδίου Προϊσταμένου τ.. των προστίμων ΦΠΑ των με αριθμ. & /2013 αποφάσεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., καθώς και την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των επαναπροσδιοριζόμενων προστίμων. Επί της πιο πάνω αιτήσεως, ο Προϊστάμενος τ... δεν απήντησε εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριών (3) μηνών από την υποβολή της και ως εκ τούτου επειδή παρήλθε άπρακτη η προθεσμία των τριών μηνών, τεκμαίρεται ότι απέρριψε σιωπηρά την ως άνω αίτηση κατά της οποίας ασκήθηκε η υπό κρίση προσφυγή .

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η εξόφληση των ελεγχόμενων και επίμαχων τιμολογίων που έλαβε, όσο και του αναλογούντος Φ.Π.Α. διενεργήθηκε μέσω του χρηματοπιστωτικού τομέα δηλαδή δια τραπεζικών ηλεκτρονικών εμβασμάτων γεγονός που αποκλείει την εικονική πληρωμή αυτών. Επίσης, λόγω του τρόπου πληρωμής των τιμολογίων,

τεκμαίρεται ως καλόπιστη μη επιτρεπόμενης αποδείξεως περί του αντιθέτου, αφού δεν προκύπτει διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής να προβάλλει αντιρρήσεις ως προς την καλοπιστία του λήπτη καθώς και κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ 1071/2015 και κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ του Κ.Φ.Δ. . Η καλοπιστία του λήπτη εικονικού τιμολογίου στην προκειμένη περίπτωση άγει στην μη επιβολή Φ.Π.Α. κατ' εφαρμογή των διατάξεων της §2 περ. γ υποπερ. ββ και περ. δ του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1071/2015 κοινοποιήθηκε απόσπασμα της με αριθμό 170/2014 Γνωμοδότησης του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία και έγινε δεκτή μόνο ως προς το πρώτο ερώτημα από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, δηλαδή κατά το μέρος που αφορά τη δυνατότητα του καλόπιστου λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις δαπάνες που αναγράφονται σε αυτό, όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής. .

Επομένως η επίκληση της ΠΟΛ 1071/2015 προβάλλεται αβάσιμα, καθώς αυτή αναφέρεται στη φορολογία εισοδήματος και όχι στην εφαρμογή των διατάξεων του Φ.Π.Α. .

Επίσης, με το άρθρο 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ του ΚΦΔ, ρυθμίζονται θέματα που αφορούν την επιβολή προστίμων ΚΒΣ σε περίπτωση έκδοσης ή λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η ως άνω διάταξη δεν αφορά την επιβολή προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν. 2523/97 και ως εκ τούτου οι διατάξεις του άρθρου 55 §2 περ. γ υποπερ. ββ του ΚΦΔ δεν καταλαμβάνουν τις με αριθμό/13 και/13 προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α.. .

Εξάλλου η προσφεύγουσα εταιρία με την με αριθ. πρωτ./19.11.2013 αίτησή της προς τ... ..ζήτησε να υπαχθεί στις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, κατ' άρθρο 66 §4^α . Η αίτηση έγινε δεκτή , η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 §2 περ. δ του ν.4174/13 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 §2 και 4^α. Τα ως άνω επαναπροσδιοριζόμενα πρόστιμα Φ.Π.Α. (άρθρου 6 του ν.2523/1997) αποδέχτηκε η επιχείρηση βάσει των με αριθμό/5.12.2013 και/5.12.2013 Πράξεων Αποδοχής Προστίμου Φ.Π.Α. αντιστοίχως και κατέβαλε άπαξ με τα με ΑΑ : .../5-12-2013 και με ΑΑ :/5-12-2013 3 Διπλότυπα Είσπραξης Τύπου Α' τ... .. .

Επειδή, με τη με αριθμό 32/2014 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, γνωμοδοτεί κατά πλειοψηφία ότι: α) προκειμένου για υποθέσεις των περιπτώσεων α και β' του άρθρου 66 § 4 του Κ.Φ.Δ. μετά την έκδοση απόφασης επιβολής επιεικέστερου προστίμου, λόγω αιτήματος του υπόχρεου προς υπαγωγή του στο άρθρο 55 §2 του Κ.Φ.Δ. κωλύεται αυτός να προβεί σε περαιτέρω, μερική ή συνολική αμφισβήτηση της επιεικέστερης πράξης στο πλαίσιο συμβιβασμού, εκτός αν η πράξη αυτή εκδόθηκε ή εκδίδεται από 1/08/2013 και εντεύθεν, οπότε δύναται αυτός να ασκήσει αφενός μεν ενδικοφανή προσφυγή, κατά τα άρθρα 70β

του ν.2238/94 (ενδεχομένως και 63 Κ.Φ.Δ), χωρίς όμως δυνατότητα αμφισβήτησης του ύψους του επιεικέστερου προστίμου, αφετέρου δε δικαστική προσφυγή κατά της αποφάσεως επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω η Φορολογική αρχή εφάρμοσε τους ισχύοντες νόμους, ισχύουσες διατάξεις και εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμιμες, αποτελούν νόμιμο τίτλο και επομένως η καταβολή των ως άνω προστίμων είναι καθ' όλα σύνομη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/02/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. :

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).