



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

27/11/2015

Αριθμός απόφασης:

4546

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός κατά **1)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2003**, **2)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2005**, **3)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2009**, **4)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2007**, **5)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2004**, **6)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2008**, **7)** της υπ' αριθ./**2015** Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική

περίοδο **1/1-31/12/2006** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. **1)** Την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2003**, **2)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2005**, **3)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2009**, **4)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2007**, **5)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2004**, **6)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2008** και **7)** την υπ' αριθ./**2015** Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2006** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 ενδικοφανή προσφυγή του του, 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:

1) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 1.758,00 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2003** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν τη μη έκδοση Απόδειξης Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου, σε τρεις(3) περιπτώσεις αξίας εκάστου κάτω των 880,00 € και συνολικής αξίας 2.315,19 € .

2) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 43.401,29 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2005** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 §8, §10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (8) οκτώ περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου κάτω των 880,00€ και συνολικής αξίας 3.786,44€ και **2)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (11) ένδεκα περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 38.713,29€.

3) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.887,20 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2009** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (3) τρεις περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 3.887,20€ .

4) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 248.896,34€ για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2007** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8,§10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (1) μια περίπτωση αξίας κάτω των 880,00€ και συνολικής αξίας 768,31€, **2)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (8) οκτώ περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 25.681,83€ και **3)** την ανακριβής έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών, ή άλλου φορολογικού στοιχείου η άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00 € και συνολικής αξίας 222.628,51€.

5) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 24.130,78 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2004** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8,§10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (1) μια περίπτωση αξίας κάτω των 880,00€ και συγκεκριμένα αξίας 852,04€ και **2)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (7) επτά περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 23.544,78€ .

6) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 70.143,12 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2008** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (17) δέκα επτά περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 70.143,12€ .

7) Με την υπ' αριθ./**2015** προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 42.294,66 € για τη διαχειριστική περίοδο **1/1-31/12/2006** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8,§10 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13§1,3 και 2§1 του ΠΔ186/1992 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν **1)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού στοιχείου, σε (1) μια περίπτωση αξίας κάτω των 880,00€ και συνολικής αξίας 607,30€ και **2)** τη μη έκδοση Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση φορολογικού στοιχείου ή άλλου φορολογικού

στοιχείου, σε (16) δέκα έξι περιπτώσεις αξίας ενός εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 41.708,66€

Ειδικότερα δυνάμει της υπ' αριθ./2014 εντολής ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος από υπάλληλους του Σ.Δ.Ο.Ε. (.....),
..... και στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου-Επεξεργασίας Εφαρμογής Διατάξεων π.δ. 186/1992 των ως άνω υπαλλήλων της Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής - Αιγαίου για τα έτη 2000 έως 2009 προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 Ν 2238/94 όπως ισχύει, που δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, η οποία αποτελεί εισόδημα από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, και δεν έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία ως ακολούθως:

- α) κατά τη χρήση 2003 σε τρεις περιπτώσεις συνολικής αξίας 2.315,19 ευρώ,
- β) κατά τη χρήση 2004 σε οκτώ περιπτώσεις συνολικής αξίας 24.369,82 ευρώ,
- γ) κατά τη χρήση 2005 σε δεκαεννέα περιπτώσεις συνολικής αξίας 42.499,73 ευρώ,
- δ) την χρήση 2005, σε δεκαεπτά περιπτώσεις συνολικής αξίας 42.315,96 ευρώ,
- ε) κατά τη χρήση 2006 σε εννέα περιπτώσεις συνολικής αξίας 26.450,14 ευρώ,
- στ) κατά τη χρήση 2007 σε δεκατέσσερις περιπτώσεις συνολικής αξίας 249.078,65 ευρώ,
- η) κατά τη χρήση 2008 σε δεκαεπτά περιπτώσεις συνολικής αξίας 70.143,12 ευρώ και
- ζ) κατά τη χρήση 2009 σε τρεις περιπτώσεις συνολικής αξίας 3.887,20 ευρώ.

Με βάση την ως άνω έκθεση, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ ο Προϊστάμενος της Δ.Ο. Υ προέβη στον καταλογισμό των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν είχε υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων και τήρησης βιβλίων και στοιχείων για την πώληση ακινήτων στην ειδική θέση της κτηματικής περιφέρειας του , καθόσον οι πράξεις αυτές δεν συνιστούν άσκηση επιτηδεύματος, ανεξαρτήτως του αν το εισόδημα από αυτές χαρακτηριστεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις κατ' άρθρο 28 του Ν. 2238/1994.

2. Πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον με αυτές επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο για περισσότερες αυτοτελείς παραβάσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν. 2523/1997, οι οποίες προβλέπουν την επιβολή ιδιαίτερων προστίμων για κάθε διαπιστούμενη αυτοτελή παράβαση.

3. Οι καταθέσεις του Πίνακα 14 της από Έκθεσης του ΣΔΟΕ αφορούν την απόδοση ΦΠΑ και σχετικών δαπανών για τεχνικά έργα που είχε αναλάβει ως ελεύθερος επαγγελματίας, άρα δεν αποτελούσαν εισόδημα από άσκηση επιτηδεύματος. Ειδικότερα κατά τα ελεγχόμενα έτη 2004 έως 2009 πραγματοποιήθηκαν στον υπ' αριθ. λογαριασμό του στην διάφορες καταθέσεις μικρών ποσών από φυσικά και νομικά πρόσωπα. Οι καταθέσεις αυτές αφορούσαν:

α) προκαταβολές για μελέτες τις οποίες είχε εκπονήσει ως ελεύθερος επαγγελματίας,

β) κάλυψη δαπανών που σχετίζονταν με την έκδοση οικοδομικής άδειας (π.χ. παράβολα, συμβολαιογραφικά έξοδα), δεν αποτελούσαν ωστόσο μέρος της αμοιβής του, ώστε να συμπεριληφθεί η αξία τους στις εκδιδόμενες Α.Π.Υ., καθώς και

γ) ΦΠΑ που αναλογούσε στα προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών, η καταβολή του οποίου ήταν προαπαιτούμενο για την έκδοση των οικοδομικών αδειών.

Σε κάθε περίπτωση έκδοσης οικοδομικής άδειας απαιτείται η καταβολή διαφόρων δαπανών σε ταμεία, Δήμους, υπηρεσίες κ.λπ., το ύψος των οποίων εξαρτάται από τον προϋπολογισμό του έργου. Η καταβολή των δαπανών αυτών γίνεται πάντοτε από τον πολιτικό μηχανικό που έχει αναλάβει την έκδοση της άδειας. Για το σκοπό αυτό, ο πελάτης εκτός από την αμοιβή του πολιτικού μηχανικού καταθέτει πάντοτε κάποια ποσά στον τραπεζικό λογαριασμό του τελευταίου για τη διενέργεια των αναγκαίων νομίμων εξόδων.

Ειδικότερα για τις καταθέσεις που απεικονίζονται στον Πίνακα 14 της με ημερομηνία Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ, για τις οποίες έχει εκδώσει τις με αριθμό,,, ΑΠΥ και που ο έλεγχος δεν αναγνώρισε με το σκεπτικό ότι οι αναγραφόμενες αξίες στην ΑΠΥ είναι μικρότερες από τις καταθέσεις με τις οποίες αντιστοιχούνται, ισχυρίζεται ότι αφορούν δαπάνες του ίδιου του πελάτη και όχι αμοιβή του πολιτικού μηχανικού τα οποία πρέπει υποχρεωτικά να καταβληθούν για την υποβολή και έκδοση οικοδομικής άδειας από τα κατά τόπο αρμόδια πολεοδομικά γραφεία τα οποία μπορεί να είναι:

- Προκαταβολή ποσού στο ΙΚΑ για τις ασφαλιστικές εισφορές των εργαζομένων στην οικοδομή.
- Φορολογικά έξοδα για την έκδοση της άδειας (ΚΗ/1947 ΨΗΦΙΣΜΑ) μεταξύ των οποίων και το ΦΕΜ που είναι ο Φόρος Επιτηδευματία Μηχανικού και αποτελεί παρακράτηση φόρου που αντιστοιχεί στο 10% της νόμιμης αμοιβής του μηχανικού
- Εισφορά υπέρ του Δήμου στον οποίο ανεγείρεται η οικοδομή ποσοστού 5/1000 επί του προϋπολογισμού του έργου.
- Πληρωμή ποσοστού ΚΗ/1947 ψηφίσματος υπέρ του Δήμου στον οποίο εκδίδεται η άδεια οικοδομής.
- Εισφορά στο ΤΣΜΕΔΕ για τον μηχανικό και τον ιδιοκτήτη του έργου.
- Εισφορά ΤΕΕ

Επομένως, αυτά τα ποσά δαπανών δεν είναι νόμιμο να καταλογίζονται σε βάρος του πολιτικού μηχανικού ως εισόδημα.

4. Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010, βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος, αφορούν μόνο τη φορολογία εισοδήματος και δεν δημιουργούν τεκμήριο ότι ο ελεγχόμενος άσκησε επαγγελματική δραστηριότητα

Η ελεγκτική αρχή δεν απέδειξε ότι τα εισοδήματα αυτά συνδέονται με την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος

5. Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, καθόσον βασίστηκαν στις διατάξεις του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010, οι οποίες δεν έχουν αναδρομική ισχύ και, επομένως, δεν καταλαμβάνουν διαχειριστικές περιόδους προηγούμενες του 2010.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «**επιτηδευματίας**», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και

κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι : «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγρ. 2 και 3 περ. β του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι :

« 2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

3 . Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

.....

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία προέρχονται από εδαφικές εκτάσεις της επιχείρησης, που βρίσκονται εντός ή εκτός σχεδίου πόλεως, δήμου, οι οποίες έχουν κατατμηθεί ή ρυμοτομηθεί.

Ως ωφέλεια θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας της έκτασης η οποία πουλήθηκε και της αξίας της πριν από την κατάτμηση ή τη ρυμοτόμηση. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982.»

Επειδή, στο Κεφάλαιο « Ελεγκτικές ενέργειες – Διαπιστώσεις ελέγχου» της από 28-02-2015 έκθεσης ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) , επί της οποίας εδράζονται οι αντίστοιχες ως άνω περιγραφόμενες και προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της , λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι ο προσφεύγων από κοινού με τον γιό του προέβη στην χρήση 2007, στην αγορά τριών (3) οικοπέδων στην θέση του , και στην συνέχεια αφού προχώρησε στην σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας, τα πώλησε άμεσα στις χρήσεις 2007 και 2008 με μοναδικό σκοπό το κέρδος.

Συγκεκριμένα η αγορά των τριών οικοπέδων μεγάλης αξίας έγινε στις , με τις με αριθμ. , και συμβολαιογραφικές πράξεις. Στην συνέχεια ο προσφεύγων προέβη σε σύσταση καθέτου ιδιοκτησίας με τις με αριθμ./2007, και/2007 συμβολαιογραφικές πράξεις και η πώληση των οικοπέδων έγινε με τις με αριθμ./07,/2007,/2007,/2007,/2007,/2007,/2007 και/2008 συμβολαιογραφικές πράξεις.

Επειδή, στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: « Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδίαν διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής ή

δε αποκρυσβαίσα αξία είναι μεγαλύτερη των 880 ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. »

Το ερώτημα που τίθεται εν προκειμένω είναι εάν το συμβόλαιο που συντάσσεται για την πώληση και μεταβίβαση ακινήτου περιλαμβάνεται στην έννοια του « στοιχείου που ορίζεται από τον Κ.Β.Σ. » που αναφέρεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και εάν συνεπώς επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της αποκρυσβαίσας αξίας σε περίπτωση αναγραφής στο συμβόλαιο τιμήματος μικρότερου από το συμφωνηθέν και καταβληθέν και εφόσον βέβαια η αποκρυσβαίσα αξία ξεπερνά το ποσό των 880 ευρώ.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 12 και στην παράγραφο 1 του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) προβλέπεται ότι για την πώληση αγαθών από επιτηδευματία προς επιτηδευματία εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης και προς ιδιώτη εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης. Στα ίδια δε άρθρα περιέχονται διατάξεις σχετικά με το περιεχόμενο και το χρόνο έκδοσης των ως άνω φορολογικών στοιχείων. Ωστόσο, από τις συνδυαζόμενες διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 12 και της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νομοθετήματος προκύπτει ότι οι ρυθμίσεις των άρθρων 12 και 13 δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στις πωλήσεις ακινήτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι κάθε εγγραφή 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. Πέρα από τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ., με το υπό εξέταση θέμα σχετίζονται διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 1033 ΑΚ ορίζεται ότι για τη μεταβίβαση κυριότητας ακινήτου απαιτείται συμφωνία μεταξύ του κυρίου και εκείνου που αποκτά, ότι μετατίθεται σε αυτόν η κυριότητα για κάποια νόμιμη αιτία. Η συμφωνία γίνεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο και υποβάλλεται σε μεταγραφή. Γενικά, σκοπός των διατάξεων του Κ.Β.Σ είναι η θέσπιση ενός μηχανισμού απεικόνισης των συναλλαγών (τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων) για τον έλεγχο της ορθής εκπλήρωσης των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων, όπως επιβολή φόρου εισοδήματος, απόδοση Φ.Π.Α., επιβολή ειδικών φόρων (π.χ. χαρτοσήμου) κ.λπ. Έχοντας ως γνώμονα την αληθή απεικόνιση των συναλλαγών και εφόσον απώτερος σκοπός είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης, τα βιβλία ενημερώνονται, όπως προαναφέρθηκε, με κάθε πρόσφορο αποδεικτικό μέσο. Αξίζει δε να σημειωθεί ότι στον Κ.Β.Σ. δεν δίνεται ορισμός της έννοιας στοιχείο.

Ειδικότερα εάν το συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου εμπίπτει στην έννοια του στοιχείου που ορίζεται από τον Κ.Β.Σ. παρατηρούμε τα ακόλουθα: Από τις προαναφερθείσες διατάξεις του ΑΚ προκύπτει ότι ο προβλεπόμενος από το νόμο τύπος για την κατάρτιση της σύμβασης μεταβίβασης ακινήτου λόγω πώλησης είναι ο συμβολαιογραφικός, η έλλειψη του δε οδηγεί σε ακυρότητα. Σημειώνεται επίσης ότι το τίμημα αποτελεί απαραίτητο (*sine qua non*) στοιχείο της σύμβασης πώλησης, εφόσον ορίζεται στο άρθρο 513 ΑΚ.

Συνεπώς, και για την έγκυρη συμφωνία επί του τιμήματος πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου απαιτείται επίσης η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου. Από τις συνδυαζόμενες διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 12 και της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. στις οποίες προβλέπεται ότι οι ρυθμίσεις των άρθρων 12 και 13 δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στις πωλήσεις ακινήτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, προκύπτει ότι το συμβόλαιο μεταβίβασης εν προκειμένω είναι νόμιμο φορολογικό στοιχείο, με την ευρεία έννοια, εφόσον από τις διατάξεις που διέπουν το αστικό δίκαιο για την έγκυρη μεταβίβαση ακινήτου απαιτείται

αποκλειστικά και μόνο η σύνταξη συμβολαίου, συνεπώς σε κάθε περίπτωση η υποχρέωση αυτή δεν καλύπτεται με την έκδοση οποιουδήποτε άλλου παραστατικού (φορολογικού στοιχείου).

Έχοντας υπόψη τα ανωτέρω, από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. γίνεται δεκτό το δημόσιο αυτό έγγραφο για την εμφάνιση των συναλλαγών αυτών. Περαιτέρω, σκοπός του νομοθέτη είναι να τιμωρήσει εκείνον που αποκρύπτει συναλλαγές ή μέρος αυτών που έχουν φορολογικό ενδιαφέρον, συνεπώς, στη φράση όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής συμπεριλαμβάνει όλα τα φορολογικά στοιχεία.

Σε κάθε περίπτωση, το συμβόλαιο εν προκειμένω είναι αναντικατάστατος τύπος από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ.

Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η συγκεκριμένη περίπτωση αναγραφής ανακριβούς τιμήματος στο συμβόλαιο πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και συνεπώς πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ισόποσο της αποκρυβείσας αξίας, και όχι στην περίπτωση της καταχώρησης ανακριβούς εσόδου στα τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης. (Σχετ. το με αριθμ. 1016753/124/0015/5.9.2006 έγγραφο της Διεύθυνσης Κ.Β.Σ. του ΥΠ. ΟΙΚ. με θέμα " Επιβολή προστίμου του Κ.Β.Σ. σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου με σύνταξη συμβολαίου μεταβίβασης με ανακριβή αξία πώλησης")

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων προέβην στην πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων (οικοπέδων) κατόπιν κατάτμησης, που βρίσκονται στην θέση του τα οποία έχουν μεγάλη αξία, κατά τα οριζόμενα στις παραπάνω διατάξεις της παραγρ. **2 και 3 του άρθρου 28 του Ν. 2238/94** οι πράξεις αυτές συνιστούν άσκηση επιτηδεύματος, και ο προσφεύγων ως επιτηδευματίας έχει της υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις παραπάνω διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) δηλαδή, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από το ανωτέρω Π.Δ/γμα.

Επίσης συνάγεται ότι, τα υπό κρίση συμβόλαια πώλησης και μεταβίβασης ακινήτων που συντάχθηκαν για την μεταβίβαση των ανωτέρω οικοπέδων από τον προσφεύγοντα σε διάφορους ιδιώτες στην χρήση 2007 και 2008, είναι αναντικατάστατος τύπος σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ενώ ταυτόχρονα αποτελούν και το νόμιμο παραστατικό που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. και η ανακριβής αναγραφή του τιμήματος σε αυτά, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997. Ο προσφεύγων ως ασκών επιχείρηση κατά τα οριζόμενα στις παραπάνω διατάξεις της παραγρ. 2 και 3 του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, υπόκεινται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις και ο ισχυρισμός του ότι δεν είχε υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων και τήρησης βιβλίων και στοιχείων για την πώληση ακινήτων στην ειδική θέση της κτηματικής περιφέρειας του είναι αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 όπως ίσχυε στην χρήση 2007, ορίζεται ότι :

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ. ΥΠ. 2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ'

ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των 880 ευρώ(1), επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. ...»

Επειδή από την από έκθεση ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με τις προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παραγρ. 3 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προκύπτει αναλυτικά ποιες από τις καταθέσεις των μετρητών στην και στο λογαριασμό αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα λόγω της αιτιολογίας της κατάθεσης και δεν δικαιολόγησε ο προσφεύγων .

Συγκεκριμένα από τον πίνακα 14 στις σελ. 57-61 της ως άνω έκθεσης ελέγχου προκύπτει ο α/α των συναλλαγών , η ημερομηνία των καταθέσεων καθώς και η αιτιολογία αυτών ως κάτωθι ανά χρήση:

ΧΡΗΣΗ 2003

<u>Α/Α</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	24/01/2003	ΜΕΛΕΤΗ	749,09
2	17/03/2003	ΜΕΛΕΤΗ	776,07
3	13/06/2003	ΜΕΛΕΤΗ	790,03
ΣΥΝΟΛΟ			2.315,19

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε πρόστιμο για τρεις διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2003 και λόγω ότι η κάθε μία είναι κάτω των 880,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαιτέρο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** ποσού 586,00 € με Βάση Υπολογισμού 1 (της κατηγορίας των βιβλίων) ήτοι συνολικού ποσού $586,00 \times 3 = 1.758,00\text{€}$

ΧΡΗΣΗ 2004

<u>Α/Α</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	12/08/2004	ΜΕΛΕΤΗ	852,04
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΤΩ ΤΩΝ 880€			852,04

<u>Α/Α</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	01/04/2004	ΜΕΛΕΤΗ	4.975,74
2	06/07/2004	ΜΕΛΕΤΗ	1.518,34
3	06/07/2004	ΜΕΛΕΤΗ	2.731,46
4	12/08/2004	ΜΕΛΕΤΗ	2.055,34
5	12/08/2004	ΜΕΛΕΤΗ	5.090,32
6	01/10/2004	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	3.524,31
7	26/11/2004	ΜΕΛΕΤΗ	3.649,27
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			23.544,78

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε: 1) πρόστιμο για μία παράβαση , για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 κάτω των 880,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 περ. α του ν. 2523/1997 και επιβλήθηκε ιδιαίτερο πρόστιμο για την παράβαση αυτή ποσού 586,00 € με Βάση Υπολογισμού 1 (της κατηγορίας των βιβλίων) και 2) πρόστιμο για επτά (7) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 (της κατηγορίας των βιβλίων) που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού 23.544,78 € .

ΧΡΗΣΗ 2005

<u>A/A</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	31/01/2005	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	856,15
2	30/06/2005	ΜΕΛΕΤΗ	293,86
3	30/06/2005	ΜΕΛΕΤΗ	293,86
4	30/06/2005	ΜΕΛΕΤΗ	293,86
5	01/08/2005	ΜΕΛΕΤΗ	872,75
6	10/08/2005	ΜΕΛΕΤΗ	296,48
7	14/12/2005	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	346,75
8	14/12/2005	ΜΕΛΕΤΗ	532,73
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΤΩ ΤΩΝ 880€			3.786,44

<u>A/A</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	31/01/2005	ΜΕΛΕΤΗ	1.057,15
2	15/06/2005	ΜΕΛΕΤΗ	10.565,22
3	10/08/2005	ΜΕΛΕΤΗ	1.881,78
4	10/08/2005	ΜΕΛΕΤΗ	12.356,93
5	03/10/2005	ΜΕΛΕΤΗ	4.174,37
6	23/11/2005	ΜΕΛΕΤΗ	979,52
7	23/11/2005	ΜΕΛΕΤΗ	979,52
8	23/11/2005	ΜΕΛΕΤΗ	979,52
9	14/12/2005	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.545,42
10	14/12/2005	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.843,88
11	14/12/2005	ΜΕΛΕΤΗ	2.349,98
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			38.713,29

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή, 1) καταλόγισε πρόστιμο για οχτώ(8) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 και λόγω ότι η κάθε μία είναι κάτω των 880,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 περ. α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 1 (της κατηγορίας των βιβλίων) ποσού 586,00 €, ήτοι συνολικού ποσού $586,00 \times 8 = 4.688,00 \text{ €}$

και 2) πρόστιμο για έντεκα (11) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ. α' του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής, όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού 43.401,29 € .

ΧΡΗΣΗ 2006

<u>Α/Α</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>
1	30/01/2006	ΜΕΛΕΤΗ	607,30
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΤΩ ΤΩΝ 880€			607,30

<u>Α/Α</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>
1	05/01/2006	ΜΕΛΕΤΗ	1.959,04
2	18/01/2006	ΜΕΛΕΤΗ	3.241,23
3	23/01/2006	ΜΕΛΕΤΗ	2.938,56
4	26/01/2006	ΜΕΛΕΤΗ	1.354,17
5	09/02/2006	ΜΕΛΕΤΗ	2.467,50
6	10/02/2006	ΜΕΛΕΤΗ	1.532,37
7	28/02/2006	ΜΕΛΕΤΗ	2.025,68
8	17/05/2006	ΜΕΛΕΤΗ	3.265,10
9	02/06/2006	ΜΕΛΕΤΗ	979,52
10	02/06/2006	ΜΕΛΕΤΗ	1.273,38
11	02/06/2006	ΜΕΛΕΤΗ	2.742,66
12	14/06/2006	ΜΕΛΕΤΗ	4.458,40
13	19/07/2006	ΜΕΛΕΤΗ	6.721,72
14	11/08/2006	ΜΕΛΕΤΗ	2.114,60
15	11/08/2006	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	3.647,73
16	11/10/2006	ΜΕΛΕΤΗ	987,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			42.294,66

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή, καταλόγισε 1) πρόστιμο για μία παράβαση , για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 κάτω των 880,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 περ.α του ν. 2523/1997 και επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την παράβαση αυτή** ποσού 586,00 € με Βάση Υπολογισμού 1 (της κατηγορίας των βιβλίων) και 2) πρόστιμο για δέκα έξι (16) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού 42.294,66 € .

ΧΡΗΣΗ 2007

<u>A/A</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	13/12/2007	ΜΕΛΕΤΗ	768,31
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΚΑΤΩ ΤΩΝ 880€			768,31

<u>A/A</u>	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	05/04/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	2.081,65
2	27/04/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.630,45
3	09/08/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	7.442,50
4	17/10/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	8.634,26
5	13/12/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	963,90
6	27/12/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	979,52
7	27/12/2007	ΜΕΛΕΤΗ	1.483,39
8.	27/12/2007	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	2.466,16
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			25.681,83

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή, καταλόγισε 1) πρόστιμο για μία παράβαση , για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή ανακριβής έκδοση στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007 κάτω των 880,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8 περ.α του ν. 2523/1997 και επιβλήθηκε ιδιαίτερο πρόστιμο για την παράβαση αυτή ποσού 586,00 € με Βάση Υπολογισμού 1 (της κατηγορίας των βιβλίων) και 2) πρόστιμο για οχτώ(8) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή ανακριβής έκδοση στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού 25.681,83 €.

Επίσης για τη χρήση 2007 από τον πίνακα 11 στις σελ. 29-32 της από 28-02-2015 έκθεσης ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) προσδιορίζονται με σαφήνεια οι επτά (7) περιπτώσεις ανακριβούς σύνταξης συμβολαιογραφικής πράξης πώλησης ακινήτου αξίας μίας εκάστης άνω των 880,00€ και συνολικής αξίας 222,628,51€, που αφορούν ισάριθμες παραβάσεις Κ.Β.Σ. όπως αυτό αναφέρεται στην ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη.

Συγκεκριμένα οι ανωτέρω επτά (7) περιπτώσεις είναι :

<u>A/A</u>	ΤΡΑΠΕΖΑ – ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑ ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΤΕΣ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ	ΤΙΜΗΜΑ ΑΝΑΓΡΑΦΟΜ ΕΝΟ ΣΤΟ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙ ΑΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙ ΧΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΝΤΑ 50%
1	/...../2007	.....	391.960,16	.....	249.419,66	142.540,50	71.270,25
2	/...../2007	.....	50.000,00	α).....	100.000,00	50.000,00	25.000,00
	/...../2007	.....	100.000,00	β)			

	/						
	/2007						
3	...../	.....	10.000,00	α)	63.477,26	10.000,00	5.000,00
	/			β)			
	/2007		63.477,26				
	/						
	/						
	/2007						
4	...../	.....	50.418,00	α)	79.482,00	85.518,00	42.759,00
	/			β)			
	/2007		35.000,00				
			79.482,00				
5	...../	.....	163.138,11	.....	80.222,78	82.915,33	41.457,67
	/						
	2007						
	/						
	/						
	2007						
6	...../	.....	51.852,29	α) β)	58.147,72	51.852,29	25.926,14
	/						
	2007		58.147,71				
7		.....	90.000,00	.....	67.569,10	22.430,90	11.215,45
		...					
							222.628.51

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή, καταλόγισε στον προσφεύγοντα επτά (7) αυτοτελείς παραβάσεις Κ.Β.Σ που αφορούν ισάριθμες περιπτώσεις ανακριβούς σύνταξης συμβολαίων πώλησης με συνολική αποκρυφθείσα αξία 222.628.51€ επιβάλλοντας αντίστοιχα πρόστιμα ισόποσης αξίας για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997.

ΧΡΗΣΗ 2008

<u>A/A</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>
1	04/01/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.558,62
2	21/01/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	12.191,56
3	12/02/2008	ΜΕΛΕΤΗ	1.123,70
4	12/02/2008	ΜΕΛΕΤΗ	1.726,06
5	12/02/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.739,49
6	12/02/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	2.561,05
7	06/03/2008	ΜΕΛΕΤΗ	3.452,81
8.	20/03/2008	ΜΕΛΕΤΗ	979,52

9	01/04/2008	ΜΕΛΕΤΗ	3.445,77
10	05/05/2008	ΜΕΛΕΤΗ	6.252,37
11	07/05/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.610,90
12	22/05/2008	ΜΕΛΕΤΗ	9.019,78
13	29/05/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	2.425,58
14	09/06/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	3.662,30
15	09/06/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	4.825,06
16	24/06/2008	ΜΕΛΕΤΗ	12.520,51
17	26/06/2008	ΜΕΛΕΤΗ	1.048,04
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			70.143,12

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε πρόστιμο για δέκα επτά (17) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή ανακριβής έκδοση, στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού **70.143,12 €** .

ΧΡΗΣΗ 2009

<u>Α/Α</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>	<u>ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ</u>
1	02/01/2008	ΜΕΛΕΤΗ	979,52
2	21/01/2008	ΜΕΛΕΤΗ	1.179,01
3	12/02/2008	ΕΠΙΒΛΕΨΗ	1.728,67
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ ΑΝΩ ΤΩΝ 880€			3.887,20

Επομένως ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε πρόστιμο για δέκα τρεις (3) διαφορετικές παραβάσεις, για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου ή ανακριβής έκδοση, στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009 άνω των 880,00 €, και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§10 περ α του ν. 2523/1997, επιβλήθηκε **ιδιαίτερο πρόστιμο για την κάθε μία παράβαση** με Βάση Υπολογισμού 2 που είναι ισόποσο της κάθε συναλλαγής όπως πιο πάνω απεικονίζεται , ήτοι συνολικού ποσού **3.887,20 €** .

Επειδή η μη αναφορά της αποκρουθείσας αξίας ανά περίπτωση στην ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου δεν συνιστά πλημμέλεια, ούτε επιφέρει βλάβη στον προσφεύγοντα.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 για την ορθή εφαρμογή τους . Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι διατάξεις του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010, δεν έχουν αναδρομική ισχύ

και επομένως, δεν καταλαμβάνουν διαχειριστικές περιόδους προηγούμενες του 2010 κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Εν προκειμένω ο προσφεύγων ως προς τον ισχυρισμό ότι καταθέσεις που απεικονίζονται στον Πίνακα 14 της με ημερομηνία Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ, για τις οποίες έχει εκδώσει τις με αριθμό,,, ΑΠΥ και που ο έλεγχος δεν αναγνώρισε με το σκεπτικό ότι οι αναγραφόμενες αξίες στην ΑΠΥ είναι μικρότερες από τις καταθέσεις με τις οποίες αντιστοιχούνται, αφορούν δαπάνες του ίδιου του πελάτη και όχι αμοιβή του ως πολιτικού μηχανικού, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο και ως εκ τούτου κρίνεται ο εν λόγω ισχυρισμός αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από έκθεση ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92) των ελεγκτών του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, α) και β) επί της οποίας εδράζονται οι αντίστοιχες ως άνω περιγραφόμενες και προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της, 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 αριθμ. πρωτ. /2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ. κατά 1) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2003 , 2) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005, 3) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2009, 4) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007, 5) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004, 6) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2008, 7) της υπ' αριθ. /2015 Πράξης Επιβολής Προστίμου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2003 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	586,00	1	3	1.758,00 €
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				1.758,00 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	586,00	1	1	586,00 €
2	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	23.544,78	1	7	23.544,78
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				24.130,78 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2005 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	586,00	1	8	4.688,00 €
2	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	38.713,29	1	11	38.713,29
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				43.401,29€

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	586,00	1	1	586,00 €
2	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	41.708,66	1	16	41.708,66
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				42.294,66 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 8 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	586,00	1	1	586,00 €
2	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	25.681,83	1	8	25.681,83
3	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	222.628,51	1	7	222.628,51
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				248.896,34€

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2008 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	70.143,12	1	17	70.143,12 €
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				70.143,12€

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009 (Αρ. πράξης/2015)

α/α		Συν.πρόστιμο	Σ.Β.	Πλήθος Παραβάσεων	ΣΥΝΟΛΑ σε €
1	Πρόστιμο άρθρου 5 § 10 περίπτ. α' του ν. 2523/1997	3.887,20	1	3	3.887,20 €
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				3.887,20 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).