



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45- Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333252

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 15/12/2015

Αριθμός απόφασης: 282

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 πδ 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 Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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.

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 με ημερομηνία κατάθεσης**2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....» – ΑΦΜ, με έδρα την - ΤΚ., κατά των υπ' αριθμ.: **α)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2001 έως 31/12/2001, **β)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 έως 31/12/2002, **γ)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 έως 31/12/2003, **δ)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 έως 31/12/2004, **ε)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 έως 31/12/2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ.**2015** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2001 έως 31/12/2001, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από**2015** οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Την με αριθμ.**2015** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 έως 31/12/2002, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από**2015** οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την με αριθμ.**2015** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 έως 31/12/2003, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από**2015** οικεία έκθεση ελέγχου.

7. Την με αριθμ.**2015** οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 έως 31/12/2004, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από**2015** οικεία έκθεση ελέγχου.

8. Την με αριθμ.2015 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 έως 31/12/2005, της οποίας ζητείται η ακύρωση, και την από2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

9. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

10. Την από2015 εισήγηση του τμήματος επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» Α.Φ.Μ:, με έδρα την - ΤΚ., 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με τις με αριθμό ..., ..., ..., και .../.....2015 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμων (Π.Ε.Π.) του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμα συνολικού ποσού 138.408,05€ για τις διαχειριστικές περιόδους 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005, λόγω παράβασης, των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1,9,10,11 και 14 και του άρθρου 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/92 (ΚΒΣ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.4 του Ν.2523/97 που επισύρουν τις κυρώσεις των άρθρων 5 παρ.10 περ. β', 6, 9 παρ.1,19 παρ.1 και 20 παρ.1 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ).

Οι παραβάσεις αφορούν την ζήτηση - λήψη μερικώς εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) σε επτά (7) περιπτώσεις, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, εκδόσεως «.....» με Α.Φ.Μ.: και συγκεκριμένα:

- 1) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2001 καθαρής αξίας 10.000.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α.1.800.000 δρχ.
- 2) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2002 καθαρής αξίας 14.830,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.669,40€.
- 3) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2002 καθαρής αξίας 14.831,02€ πλέον Φ.Π.Α. 2.669,58€.
- 4) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2003 καθαρής αξίας 14.700,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.646,00€.
- 5) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2003 καθαρής αξίας 14.700,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.646,00€.
- 6) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2004 καθαρής αξίας 30.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.400,00€.
- 7) Το Τ.Π.Υ. με Νο .../.....2005 καθαρής αξίας 20.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.800,00€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

α. Παραγραφή των ελεγχόμενων χρήσεων.

β. Μη αποδοχή της μερικής εικονικότητας των συναλλαγών - Εύλογη αξία των τιμολογίων των επίμαχων συναλλαγών.

γ. Παραβίαση διαδικασίας – Κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/13.

δ. Μη εφαρμογή των ευμενέστερων ρυθμίσεων του Ν.4174/2013.

α) Όσον αφορά τον προβαλλόμενο λόγο «Περί παραγραφής των ελεγχόμενων χρήσεων»

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν διότι το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, μέχρι και τη χρήση 2005 έχει οριστικά παραγραφεί. Ο ανωτέρω ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α΄ 151/1994) 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 τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α΄ 265/2006) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12. 2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικιών».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008(ΦΕΚ Α΄ 194/2008) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το

δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09(ΦΕΚ Α΄ 143/2009) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α΄ 58/2010) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α΄ 175/2010) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ Α΄ 180/2011) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 (ΦΕΚ Α' 249/20-12-2012) ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α' 235/2013) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «3. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «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.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι επίμαχες χρήσεις δεν έχουν παραγραφεί δεδομένου: α) ότι από το Σ.Δ.Ο.Ε. είχε εκδοθεί η υπ. αριθμ.2012 εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα που αντικαταστάθηκε από την2014 λόγω συνταξιοδότησης του ενός ελεγκτή, που αφορούσε τις χρήσεις 2001 – 2005 με αποτέλεσμα να παραταθούν οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους, σύμφωνα τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α' 235/2013). Έτσι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι επίμαχες χρήσεις έχουν παραγραφεί απορρίπτεται ως αβάσιμος.

β) Όσον αφορά τους προβαλλόμενους λόγους «Περί μη αποδοχής της μερικής εικονικότητας των συναλλαγών - Εύλογη αξία των τιμολογίων των επίμαχων συναλλαγών»

ΕΠΕΙΔΗ οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2015 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

γ) Όσον αφορά τον προβαλλόμενο λόγο «Περί παραβίασης της διαδικασίας - Κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων άρθρου 28 Ν.4174/2013»

Η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από την αρμόδια για την έκδοση της πράξης αρχή με αποτέλεσμα να στερηθεί το δικαίωμα της ακρόασης από την ΦΑΕ Επιπλέον, ότι ουδέποτε τους κοινοποιήθηκε βάσει του άρθρου 28 ν. 4174/2013 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου.

ΕΠΕΙΔΗ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1 του Ν.4321/2015, στις περιπτώσεις που προβλέπονται στην υπ' αριθμ. πρωτ. [ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014](#) από 2.5.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΑΔΑ: ΒΙΦ2Η-Α0Β) και στην περίπτωση 9 του κεφαλαίου «Λοιπά θέματα ελέγχου» της εγκυκλίου, εφόσον μέχρι 30.4.2015 δεν έχει η προβλεπόμενη στα ανωτέρω διαδικασία ολοκληρωθεί και βεβαιωθεί ο αναλογούν φόρος, η διαδικασία ολοκληρώνεται με τα εκδοθέντα, από το Σ.Δ.Ο.Ε., φύλλα ελέγχου.

ΕΠΕΙΔΗ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 3 του Ν.4321/2015, στην αρχή της παρ. 9 του άρθρου 30 του ν. [3296/2004](#) (Α' 253) προστίθενται δύο νέα εδάφια, τα οποία έχουν ως εξής: «Οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.) οι οποίες έχουν συνταχθεί τηρουμένης της διαδικασίας των διατάξεων του άρθρου 6 του ν. [2690/1999](#), θεωρούνται για τη Φορολογική Διοίκηση εκθέσεις ελέγχου, κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. [4174/2013](#) (Α' 170) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας», παράγοντας άμεσα την προβλεπόμενη από το ίδιο εδάφιο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ή την πράξη επιβολής προστίμου της παραγράφου 2 του άρθρου 62 του ιδίου ως άνω νόμου».

ΕΠΕΙΔΗ σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση των ως άνω διατάξεων, οι εκθέσεις της Ειδικής Γραμματείας του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος θεωρούνται Εκθέσεις Ελέγχου με την έννοια του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) από τις Υπηρεσίες της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και παράγουν άμεσα έννομα αποτελέσματα, εφόσον προηγουμένως έχει εκπληρωθεί η ρητά κατοχυρωμένη επιταγή του Συντάγματος για το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου έναντι κάθε διοικητικής ενέργειας ή μέτρου που λαμβάνεται σε βάρος του (άρθρο 20 παρ.2 του Συντάγματος) με την εφαρμογή της οριζόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2690/1999, διαδικασίας.

ΕΠΕΙΔΗ από το Σ.Δ.Ο.Ε. εκδόθηκε η υπ' αριθμό2015 Κλήση προς ακρόαση καθώς και το Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου, αντίγραφο των οποίων επιδόθηκε νομότυπα στις2015.

ΕΠΕΙΔΗ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της διαδικασίας κοινοποίησης των αποτελεσμάτων του ελέγχου θα πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος. Κατ'αρχάς από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι έχει ακολουθηθεί η νόμιμη διαδικασία της κλήσεως προς ακρόαση και της επίδοσης υπηρεσιακού σημειώματος από το ΣΔΟΕ, η οποία έχει κριθεί ως ουσιώδης τύπος της διαδικασίας. Ακόμα από το απαιτούμενο περιεχόμενο της επιδοτέας κλήσης προς ακρόαση ως αυτό ορίζεται στο άρθρο 6 του Ν.2690/99 όπου προβλέπεται ότι *«Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης»* σε αντιπαραβολή με την επιδοθείσα μετά του ΥΣΕ κλήση προς ακρόαση, προκύπτει ότι τα επιδοθέντα πληρούσαν τόσο τις ως άνω προϋποθέσεις, όσο και τις νομολογιακά τεθείσες, καθώς έχει κριθεί ότι πρέπει στην κλήση να περιγράφονται τα αποδιδόμενα στον εν λόγω αδικήματα σε γλώσσα κατανοητή από αυτόν (ΣΤΕ 848/2007) και ότι με την κλήση θα γίνεται στον φορολογούμενο με πληρότητα, γνωστή η πραγματική βάση της ερευνώμενης παράβασης προκειμένου να αναπτύξει λυσιτελώς τις απόψεις του (ΔΕΦ 53/2011). Εν προκειμένω στην κλήση προς ακρόαση, η οποία και αποτελεί ένα σώμα με το συνημμένο σε αυτήν επιδοθέν Υ.Σ.Ε., γίνεται η ως άνω αναλυτική, συγκεκριμένη παράθεση και με τα απαραίτητα στοιχεία ταυτοποίησης κάθε παράβασης, έτσι ώστε να καθίσταται δυνατή η αντίκρουση από τον φορολογούμενο καθεμίας εξ αυτών.

Συνεπώς, και εκ των άνω προκύπτει αδιαμφισβήτητα ότι η κλήση προς ακρόαση και το συνεπιδοθέν Υ.Σ.Ε. έχουν το, κατά το νομοθετικό πλέγμα που διέπει την έκδοσή τους, περιεχόμενο και έχει τηρηθεί κατά γράμμα η προβλεπόμενη διαδικασία της κλήσης προς ακρόαση μη καταλειπόμενης οιαδήποτε αμφιβολίας περί μη τήρησης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας

Τέλος, δέον να σημειωθεί ότι στο ίδιο ως άνω άρθρο 6 ορίζεται ρητά ότι *«Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη»*, επομένως ο αντίδικος προσερχόμενος σε συμμόρφωση προς την κλήση προς ακρόαση **ενημερώθηκε πλήρως** για

τα στοιχεία του φακέλου του και υπέβαλλε το υπόμνημα ως προς την αντίκρουση των διαπιστώσεων του ελέγχου μη αποστερούμενος καθ' οιονδήποτε τρόπο του δικαιώματος δικαστικής του προστασίας.

δ) Όσον αφορά τον προβαλλόμενο λόγο « περί μη εφαρμογής των ευμενέστερων ρυθμίσεων του Ν.4174/2013»

Επειδή στο αρ. 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο» ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 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 το πρόστιμο της περίπτωσης γ μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 66 παρ. 32 του ν. 4174/2013: «Εξαιρετικά οι διατάξεις του αρ. 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτούεφόσον το νέο καθεστώς του αρ. 54 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο.....»

Επειδή δυνάμει της υποπαρ. Δ2 περ. 23 άρθρου 1 του ν.4254/2014 προσετέθη στο αρ. 66 του ν. 4174/2013 παράγραφος 48 σύμφωνα με την οποία: « Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 4,5 και 6 του ν.2523/1997 εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του αρ. 9 παρ. 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του αρ. 55 παρ. 2 του Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 περ. α' του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, υπό τον τίτλο Μεταβατικές διατάξεις: «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 της διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρ. 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 ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π...». Ως έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας σύμφωνα με το αρ. 67 ν.4174/2013, ορίζεται η 1^η Ιανουαρίου 2014, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Με το ως άνω άρθρο ορίζεται λοιπόν ότι οι διατάξεις του αρ. 55 παρ. 2 του ν.4174/2013 είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις οι οποίες διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης αυτού (26.7.2013) 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 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο. Η δε ενεργοποίηση των διατάξεων του αρ. 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013 υπόκειται στη βούληση του υπόχρεου σύμφωνα με τη διαδικασία που προσδιορίζεται στο νόμο και στις σχετικές εγκύκλιες ΠΟΛ, εφόσον ο ίδιος κρίνει ότι οι εν λόγω ρυθμίσεις είναι ευνοϊκότερες για αυτόν σε σχέση με τις προϊσχύσασες. Τυχόν παράλειψη του υπόχρεου για την υποβολή αίτησης, η οποία προβλέπεται ρητά ως προϋπόθεση για την υπαγωγή του σε νεότερο και ευνοϊκότερο καθεστώς κυρώσεων, έχει ως αποτέλεσμα την εφαρμογή των δυσμενέστερων προϊσχυουσών διατάξεων (βλ. ΣτΕ 120/13, 3957/2012, 3955/2011). Και αυτό γιατί αν και κατά κανόνα τα οριζόμενα στο άρ. 55 παρ. 2 Κ.Φ.Δ. πρόστιμα είναι κατά κανόνα επεικέστερα των, από τις διατάξεις των άρ. 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 προβλεπομένων αντιστοίχων προστίμων, εντούτοις ενδέχεται ενίοτε τα τελικώς καταβλητέα πρόστιμα του άρ. 55 να είναι επαχθέστερα (βλ. σχετικά υπ' αρ. 32/2014 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. – ΠΟΛ1086/26.3.2014).

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η υπαγωγή του υπόχρεου σε ευνοϊκότερο καθεστώς υπόκειται στην αποκλειστική επιλογή του μέσω ανέκκλητης δήλωσής του ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής μέσα σε ορισμένη προθεσμία τιθέμενη από το νόμο και όχι στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής κατά τον καταλογισμό του προστίμου. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2015 και αριθμό πρωτόκολλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» - ΑΦΜ:....., με έδρα την-ΤΚ., κατά των υπ' αριθμ.: **α)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου

1/1/2001 έως 31/12/2001, **β)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 έως 31/12/2002, **γ)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 έως 31/12/2003, **δ)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 έως 31/12/2004, **ε)****2015** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 έως 31/12/2005.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση είναι η εξής:

A. Διαχειριστική Περίοδος 2001 (01/01/2001 – 31/12/2001)

Περιγραφή Παραβάσεων Κ.Β.Σ.	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολικό Ποσό Προστίμου (€)
Ζήτηση – λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας και συγκεκριμένα του υπ' αριθμό 2001 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 10.000.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α. 1.800.000 δρχ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 και 14, 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β', 6, 9 παρ.1, 19 παρ. 1 και 20 παρ.1, του Ν..2523/1997 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ).	1	10.000.000 δρχ 29.347,03€
Αριθμός Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ:/2015.		

B. Διαχειριστική Περίοδος 2002 (01/01/2002 – 31/12/2002)

Περιγραφή Παραβάσεων Κ.Β.Σ.	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολικό Ποσό Προστίμου (€)
Ζήτηση – λήψη δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας και συγκεκριμένα α) το υπ' αριθμό 2002 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 14.830,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.669,40€ και β) το υπ' αριθμό 2002 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 14.831,02€ πλέον Φ.Π.Α. 2.669,58€ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 και 14, 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β', 6, 9 παρ.1, 19 παρ. 1 και 20 παρ.1, του Ν..2523/1997 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ).	2	29.661,02€
Αριθμός Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ:/2015.		

Γ. Διαχειριστική Περίοδος 2003 (01/01/2003 – 31/12/2003)

Περιγραφή Παραβάσεων Κ.Β.Σ.	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολικό Ποσό Προστίμου (€)
Ζήτηση – λήψη δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας και συγκεκριμένα α) το υπ' αριθμό2003 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 14.700,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.646,00€ και β) το υπ' αριθμό2003 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 14.700,00€ πλέον Φ.Π.Α. 2.646,00€ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 και 14, 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β', 6, 9 παρ.1, 19 παρ. 1 και 20 παρ.1, του Ν.2523/1997 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Αριθμός Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ:/2015.	2	29.400,00€

Δ. Διαχειριστική Περίοδος 2004 (01/01/2004 – 31/12/2004)

Περιγραφή Παραβάσεων Κ.Β.Σ.	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολικό Ποσό Προστίμου (€)
Ζήτηση – λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας και συγκεκριμένα του υπ' αριθμό2004 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 30.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 5.400,00€ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 και 14, 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β', 6, 9 παρ.1, 19 παρ. 1 και 20 παρ.1, του Ν.2523/1997 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Αριθμός Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ:/2015.	1	30.000,00€

Ε. Διαχειριστική Περίοδος 2005 (01/01/2005 – 31/12/2005)

Περιγραφή Παραβάσεων Κ.Β.Σ.	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολικό Ποσό Προστίμου (€)
Ζήτηση – λήψη ενός (1) μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας και συγκεκριμένα του υπ' αριθμό2005 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 20.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.800,00€ εκδόσεως, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 12 παρ. 1,9,10,11 και 14, 18 παρ. 2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 και επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β', 6, 9 παρ.1, 19 παρ. 1 και 20 παρ.1, του Ν.2523/1997 και του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Αριθμός Π.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της ΦΑΕ:	1	20.000,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,
ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).