



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

15-09-2015

Αριθμός απόφασης:

3804

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 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. προσαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 100.600,56 €.

Η παράβαση αφορά την έκπτωση φπα συνολικού ποσού 33.533,52 €, λόγω λήψης εικονικών τιμολογίων, και βάσει του άρθρου 6 του ν.2523/97 επιβλήθηκε πρόστιμο το οποίο είναι τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $33.533,52 * 3$.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Με την παραπάνω έκθεση ελέγχου, κατηγορούμαι, όλως αβάσιμα και χωρίς καμία απολύτως απόδειξη, ότι δήθεν υπέπεσα σε φορολογική παράβαση ως δήθεν λήπτης εικονικών τιμολογίων που έχει εκδώσει η επιχείρηση με ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. από τον Δεκέμβριο του 2007 έως και τον Δεκέμβριο του 2008. Με έκπληξη όμως διαπιστώνω ότι δεν πραγματοποιήσατε κανένα απολύτως έλεγχο, ως οφείλατε, αλλά όπως στην σελίδα, της έκθεσης σας (4. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ) ομολογείτε, ουδέποτε πραγματοποιήσατε επί της ουσίας έλεγχο, αλλά ο έλεγχος σας, εδράζεται αποκλειστικά και μόνον, στην λανθασμένη, παντελώς αστήριχτη, παρά τον νόμο τεκμαρτή, και αυθαίρετα συμπερασματική έκθεση από του Επί πλέον σας είναι γνωστόν ότι την παραπάνω έκθεση, έχω προσβάλει νόμιμα και εμπροθέσμως ως παντελώς αστήριχτη, παρά τον νόμο τεκμαρτή, και αυθαίρετα συμπερασματική και έχω την βεβαιότητα ότι θα δικαιωθώ από τα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια.
2. Επειδή οι συναλλαγές που είχα με την εταιρεία είναι πραγματικές και ικανοποιούσαν κατά τον χρόνο της συνεργασίας μου με την εταιρεία, τις ανάγκες της επαγγελματικής μου δραστηριότητας, που κατά το χρονικό διάστημα Δεκ 2007 έως Δεκ 2008 είχα κύκλο εργασιών 500.000 ευρώ, και συνεπώς ο μνημονευόμενος έλεγχος του δεν αποδεικνύει ότι αυτές οι συναλλαγές με την παραπάνω υπαρκτή εταιρεία, δεν πραγματοποιήθηκαν, αλλά προβαίνει σε συμπεράσματα αυθαίρετα και κατά τεκμαρτό τρόπο, όλως παρανόμως, αλλά ούτε και εσείς αποδείξατε κατά τον έλεγχο σας, ότι οι συναλλαγές για αγορές υλικών συντήρησης και λειτουργίας των μηχανημάτων και εργαλείων της επιχείρησης μου ήταν ανύπαρκτες.
3. Επειδή αποδεικνύεται ότι λειτούργησα ως καλής πίστεως συναλλασσόμενος και μέσα στα πλαίσια της αγοράς και εύρυθμης λειτουργίας της επιχείρησης μου, που διατηρώ πέραν της 20ετίας και ουδέποτε υπέπεσα σε οποιαδήποτε φορολογική παράβαση, όπως όλως αυθαίρετα και ατεκμηρίωτα χαρακτηρίζομαι από τον έλεγχο και συνεπώς λήπτης δήθεν εικονικών τιμολογίων.
4. Επειδή αποδεικνύεται ότι η εταιρεία, εκδότρια προς την εταιρεία μου, των δήθεν εικονικών τιμολογίων, και ΑΦΜ είχε και νόμιμα θεωρημένα στοιχεία από τηνκατόπιν αυτοψίας σας, προ της θεωρήσεως και συνεπώς ήταν υπαρκτό νομικό πρόσωπο εν λειτουργία κατά το χρονικό διάστημα Δεκ 2007 έως Δεκ 2008. Επιπλέον τις τυχόν αναφερόμενες στην έκθεση σας, παραβάσεις ως προς την απόδοση ΦΠΑ και δηλώσεων ΦΕ κλπ της εταιρείας, ούτε τις γνώριζα αλλά ούτε και θα μπορούσα

να τις γνωρίζω και σε κάθε περίπτωση δεν αφορούν ούτε αγγίζουν την επιχείρησή μου, όπως αναλυτικά περιγράφονται στις κατατεθείσες προσφυγές μου στα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου οι χρήσεις 2007 έως και 2009 για τη προσφεύγουσα, είχαν περαιωθεί οριστικά, με την Αποδοχή του υπ' αριθμ. αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν. 3888/2010, όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έχει γίνει αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001, καθώς και με την 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ, "Κατά την έννοια των άρθρ. 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.

Συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)..... "

Επειδή, αιτία ελέγχου για τον προσφεύγοντα, ήταν το υπ' αριθμ. διαβιβαστικό έγγραφο του, με συνημμένη την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, με το οποίο γνωστοποιήθηκαν στοιχεία για την εικονικότητα συναλλαγών του προσφεύγοντος, διαβιβάστηκαν στην αρμόδια φορολογική αρχή μετά τη περαίωση των φορολογικών υποθέσεων, με διοικητική επίλυση της διαφοράς, της χρήσης που αφορά η προσβαλλόμενη πράξη (αποδοχή του αριθμ. αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν. 3888/2010 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2008), η ως άνω έκθεση και το διαβιβαστικό έγγραφο αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 49 § 3 του ν. 2859/2000, με βάση τα οποία συντάχθηκε η από ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΦΠΑ άρθρου 6 Ν. 2523/1997, της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθμ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 Ν. 2523/1997.

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 9 § 4 του ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1147/27-10-2010 " Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Επειδή, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της περίπτωσης β του άρθρου 13 του Ν. 3888/2010 για την αντιμετώπιση διαδικαστικών ζητημάτων που σχετίζονται με την έκδοση των κατά τα ανωτέρω συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, εκδόθηκε η ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφαση Υπ. Οικονομικών, βάσει της οποίας,

§8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην [παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010](#), συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των [παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του ν. 3888/2010](#), καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης [ΠΟΛ.1138/11.10.2010](#). Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας άλλης Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη υπηρεσία σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την έκθεση αυτή στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις για τις προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει τις οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, για τις οποίες περαιτέρω έχουν επίσης εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια. Τα ανωτέρω οριζόμενα ως προς την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, έχουν εφαρμογή και για τις τυχόν παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια επιβαρυντικά στοιχεία και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που αναφέρονται στις [παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010](#).

Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον από τα ανωτέρω επιβαρυντικά στοιχεία δεν προκύπτουν άλλες παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στις ως άνω [παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010](#) ή άλλοι επιβαρυντικοί λόγοι ώστε να εκδοθεί Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η επίλυση της διαφοράς διενεργείται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής απόφασης επιβολής προστίμου μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., διαφορετικά έχουν πλέον εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις.

§9. Σε περίπτωση που μετά την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος προκύψουν για τα οικονομικά έτη για τα οποία το Σημείωμα αυτό έγινε αποδεκτό επιπλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην [παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010](#), εκδίδεται εκ νέου Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, εφαρμοζόμενων ανάλογα και στην περίπτωση αυτή των οριζόμενων στις προηγούμενες παραγράφους της παρούσας.

§10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνο από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με τους όρους και τους περιορισμούς των [παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του ν. 3888/2010](#), τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ότι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν επίσης εφαρμογή ως προς τις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.

§11. Εφόσον επί περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου προκύψουν για τα ίδια οικονομικά έτη επί πλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην [παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010](#), έχουν πλέον υποχρεωτικά εφαρμογή για τα έτη και τα στοιχεία αυτά οι ισχύουσες διατάξεις περί

συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, εκδιδόμενων στο πλαίσιο αυτό σε κάθε περίπτωση και των αποφάσεων επιβολής προστίμου που αφορούν τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, τα στοιχεία που αναφέρονται στο υπ' αριθμ. διαβιβαστικό έγγραφο του, με συνημμένη την από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, έπρεπε να ληφθούν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά τη περαίωση της χρήσης αυτής, διότι όπως προαναφέραμε η χρήση 2007 ήταν περαιωμένη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. βάσει των νέων αυτών στοιχείων, εξέδωσε εκτός από το υπ' αριθμ. συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010, βάσει των διατάξεων του άρθρου 9 § 4 ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών, και την υπ' αριθμ. ΑΕΠ του ΚΒΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν αποδέχθηκε το προαναφερόμενο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010, και την Απόφαση Επιβολής Προστίμου, η αρμόδια φορολογική αρχή, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων ορθώς υπήγαγε τη προσφεύγουσα σε τακτικό φορολογικό έλεγχο. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου, τυγχάνει αβάσιμος και μη αποδεκτός.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου προστίμου φπα, της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου φπα κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου πρέπει να απορριφθούν, ως αβάσιμοι και μη αποδεκτοί.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της υπό κρίση πράξης επιβολής προστίμου φπα άρθρου 6 ν. 2523/1997, (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς. Στην ίδια έκθεση γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι αόριστη και εντελώς ανεπαρκής.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19§4 του Ν. 2523/97 **Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.**

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τη διάταξη και τη βαρύτητα της παράβασης περί λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, αλλά βασίστηκε στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (....) που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, από την οποία ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία του τα επίμαχα εικονικά τιμολόγια. Συγκεκριμένα, η από ως άνω έκθεση ελέγχου προστίμου φπα είναι αναλυτική, μνημονεύει με πληρότητα το περιεχόμενο της από έκθεσης ελέγχου του και έχει πλήρη αποδεικτική ισχύ σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 & 1 του ΚΔΔ ... " 1) *Η εκδότρια των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων επιχείρηση με δ.τ. με ΑΦΜ, είναι ουσιαστικά ανύπαρκτη εταιρεία, αφού ούτε στην δηλούμενη ως επαγγελματική της έδρα βρέθηκε, ούτε έχει υποβάλει δήλωση μεταφοράς της έδρας ή διακοπής εργασιών, ούτε έχει εκπληρώσει τις προς το δημόσιο υποχρεώσεις της και κατά συνέπεια δεν είχε την δυνατότητα να έχει συναλλαγές και πωλήσει εμπορεύματα ή να παράσχει υπηρεσίες προς την*

επιχείρηση, ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ,, ΑΦΜ, αρμοδιότητας ΔΙΟ.Υ.

2) Η επιχείρηση δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι κατείχε εμπορεύματα ή είχε την δυνατότητα να παράσχει υπηρεσίες αφού δηλωθείσες αγορές, δεν υπάρχουν ή προέρχονται από ανύπαρκτες επιχειρήσεις ή δεν διέθετε το κατάλληλο εργατικό προσωπικό για την εκτέλεση παρεχόμενης υπηρεσίας αλλά ούτε από τις υποβαλλόμενες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών που υπέβαλλαν τρίτοι στην ΓΓΠΠ, δεν προκύπτει ότι η έχει λάβει υπηρεσίες.

3) Η εκδότρια των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων επιχείρηση πέραν της φερόμενης έδρας της δεν διέθετε ποτέ από ενάρξεως εργασιών της αποθηκευτικό ή άλλο χώρο καθόσον ποτέ δεν υπέβαλε σχετική δήλωση μεταβολών επιβεβαιώνοντας έτσι για άλλη μία φορά ότι δεν διέθετε ούτε πάγιο εξοπλισμό ούτε και εμπορεύματα.

4) Τα εμπορεύματα που φέρεται ότι πουλήθηκαν, από την επιχείρηση με ΑΦΜ, δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι τα κατείχε αφού δεν έχει πραγματοποιήσει εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και αγορές εμπορευμάτων.

5) Ακόμα, για την εκδότρια των υπό έλεγχο φορολογικών στοιχείων επιχείρηση δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο η άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, η ύπαρξη οποιασδήποτε υλικοτεχνικής υποδομής, μεταφορικά μέσα, προσωπικού κ.λ.π.

6) Η εξόφληση των φορολογικών στοιχείων που κατασχέθηκαν με την υπ αριθ. έκθεση κατάσχεσης, έκδοσης, ΑΦΜ πραγματοποιήθηκαν με μετρητά, για να μην υποχρεωθεί η λήπτρια των στοιχείων επιχείρηση στην τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών μέσω τραπεζικών λογαριασμών η με δίγραμμων επιταγών, όπως προβλέπει το άρθρο 18 παρ.2 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ). Μια συνήθη πρακτική των επιχειρήσεων που συναλλάσσονται με ανύπαρκτες επιχειρήσεις, όπως είναι η επιχείρηση, ΑΦΜ, είναι η συνολική αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων να είναι κάτω των 15.000,00 ευρώ, και να εξοφλείται «μετρητοίς».

7) Τα μεταφορικά μέσα που αναγράφονται στα Τιμολόγια Δελτία-Αποστολής, όπως αναλυτικά αναγράφονται στην υπ' αριθ. έκθεση κατάσχεσης, και με τα οποία φέρεται να διακινήθηκαν τα εμπορεύματα, αναγράφουν άλλα μεν, ως μεταφορικό μέσο μεταφοράς των εμπορευμάτων το με αριθμό κυκλοφορίας, το οποίο από έρευνα στο σύστημα TAXIS της υπηρεσίας μας, είναι Φορτηγό Ιδιωτικής Χρήσης ... τ. ιδιοκτησίας της εταιρείας η οποία από προγενέστερο έλεγχο της υπηρεσίας μας διαπιστώθηκε ότι είναι εκδότης ει-
κονικών φορολογικών στοιχείων, άλλα δε, δεν αναγράφουν τον αριθμό κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου μεταφοράς των εμπορευμάτων.

8) Τα Τιμολόγια Δελτία-Αποστολής, και, έκδοσης έχουν εκδοθεί με Ειδικό Φορολογικό Μηχανισμό Σήμανσης (ΕΑΦΔΣΣ), με αριθμό μητρώου Από την επεξεργασία των παραπάνω Τιμολόγων Δελτίων-Αποστολής, προκύπτει, ότι, τα φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί σύμφωνα με το ΕΑΦΔΣΣ την και ώρα και, ΕΝΩ ΑΝΑΓΡΑΦΟΥΝ ως ημερομηνία και ώρα αποστολής την,, και ώρα, ΑΡΑ από τα παραπάνω διαπιστώνεται ότι η συναλλαγή δεν πραγματοποιήθηκε.

9) Ενώ η επιχείρηση με δ.τ. με ΑΦΜ, (αρχικά δήλωσε ως έδρα της έναν μισθωμένο χώρο επί της οδού,), μεταφέρθηκε την σε μισθωμένο χώρο επί της οδού, (δήλωση μεταβολής έδρας,), η ελεγχόμενη λήπτρια επιχείρηση,, , ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. συνέχιζε να λαμβάνει φορολογικά στοιχεία (και συγκεκριμένα τα αναλυτικά αναγράφονται στην υπ' αριθ. έκθεση κατάσχεσης), απο την διεύθυνση, όπως αναγραφαν τα φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ. έκθεση κατάσχεσης.

10) Ορισμένες επιχειρήσεις έλαβαν φορολογικά παραστατικά από την επιχείρηση με ΑΦΜ, και αποδέχτηκαν ότι τα φορολογικά παραστατικά που έλαβαν είναι μη νόμιμα, καθόσον υπέβαλλαν στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., ειδικά σημειώματα της παρ. 6 του αρθρ. 12 του ν. 3888/2010 δήλωσης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων.

11) Η προσφεύγουσα επιχείρηση δήλωσε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών της, του έτους 2007 και 2008 την επιχείρηση με δ.τ. με ΑΦΜ, με πλήθος φορολογικών στοιχείων —3—(ΤΡΙΑ), συνολικής καθαρής αξίας 35.308,16 € και -19 — (ΔΕΚΑ ΕΝΝΕΑ), συνολικής καθαρής αξίας 176 492,20 €, αντίστοιχα.

12) Τα ανωτέρω κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, που κατασχέθηκαν με την υπ αριθ. έκθεση

κατασχεσης, έκδοσης , ΑΦΜ βρέθηκαν όλα καταχωρημένα στα βιβλία της προσφεύγουσας λήπτριας επιχείρησης, τόσο στις δηλώσεις Φ.Π.Α. και στις δηλώσεις εισοδήματος, όσο και στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών της που υπέβαλε για το έτος 2007 και 2008.

Επειδή, ως αποδεικνύεται από τα παραπάνω, το πόρισμα του ελέγχου δεν είναι αυθαίρετο, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αλλά τα στοιχεία στα οποία στηρίζεται είχαν έρθει σε γνώση του προσφεύγοντος, σύμφωνα με α) την αριθμ. Κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/99 και β) το αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του ν. 4174/2013, και στα οποία εξέθεσε τις απόψεις του με τα αντίστοιχα υπ' αριθμ. και υπομνήματά του, τα οποία και λήφθηκαν υπόψη του ελέγχου. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι, μη νόμιμοι και ανατιτολόγητοι.

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του περί καλής πίστης.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Η φορολογική αρχή, που έχει το βάρος αποδείξεως της εικονικότητας, βαρύνεται με την απόδειξη της ανυπαρξίας του φερομένου ως εκδότη των τιμολογίων, η δε λήπτρια φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής πίστης ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ΣτΕ 394/2013).

Στην προκειμένη περίπτωση όμως, η αποδιδόμενη εικονικότητα στηρίζεται στην ανυπαρξία των αντίστοιχων συναλλαγών (τα φορολογικά στοιχεία τα οποία αφορούν τις συγκεκριμένες συναλλαγές δεν αναφέρουν αριθμό κυκλοφορίας μεταφορικού μέσου ή άλλα αναφέρουν μμ άλλης επιχείρησης, επιπλέον, για την εκδότηρια δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι κατείχε εμπορεύματα ή είχε την δυνατότητα να παράσχει υπηρεσίες αφού δηλωθείσες αγορές, δεν υπάρχουν ή προέρχονται από ανύπαρκτες επιχειρήσεις, δεν διέθετε

το κατάλληλο εργατικό προσωπικό για την εκτέλεση παρεχόμενης υπηρεσίας, δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο η άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, η ύπαρξη οποιασδήποτε υλικοτεχνικής υποδομής, μεταφορικά μέσα, κ.λ.π., δηλ. δεν διέθετε ούτε καν την στοιχειώδη υποδομή που απαιτείται για την λειτουργία έστω και περιορισμένης δυνατότητας) και ως εκ τούτου δεν τίθεται ζήτημα καλής πίστωσης του προσφεύγοντος, ούτε κατ' επέκταση, απαιτείται να αποδειχθεί από τη φορολογική αρχή η κακοπιστία αυτής. Στην μη προσκόμιση εξάλλου από τους αντισυμβαλλόμενους φορολογικών στοιχείων αποδεικνυόντων την πραγματοποίηση των αντίστοιχων συναλλαγών, στηρίχθηκε επίσης η εκτίμηση της φορολογικής διοικήσεως (ΣτΕ 116/2013).

Επειδή ο προσφεύγων όφειλε ως λήπτης των φορολογικών στοιχείων να αποδείξει την καλή του πίστη ως προς τον εκδότη με κάθε νόμιμο μέσο, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά παραγγελιών, προκαταβολών, αποδεικτικά για την εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων, π.χ. φωτοτυπίες επιταγών ή κινήσεις μέσω τραπεζικών λογαριασμών, δεν παρασχέθηκαν πληροφορίες για ονόματα προσώπων με τα οποία ήρθε σε επαφή (περιοδεύων πωλητής) ή αριθμούς τηλεφώνων που χρησιμοποίησε και για τα μεταφορικά μέσα με τα οποία παραδόθηκαν τα εμπορεύματα, και γενικά δεν προσκομίστηκε κανένα απολύτως αποδεικτικό στοιχείο με το οποίο να γίνεται προσπάθεια να στηριχτούν οι ισχυρισμοί περί πραγματικής συναλλαγής, και όχι να αρκεστεί πλημμελώς στην πληροφορία ότι πρόκειται για φορολογικό υπαρκτό πρόσωπο (βλ. ΣτΕ 3151/2006, 3411/2004, 1553, 1264/2003, 881/2002). Εξάλλου, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο, που εν προκειμένω αυτό δεν έγινε και δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να ενισχύει τον ανωτέρω ισχυρισμό του, και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν μπορεί να απαλαχθεί γιατί δεν απέδειξε ότι είχε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής ΣτΕ 533/2013.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου φπα άρθρου 6 ν. 2523/1997, και η επιβολή του προστίμου αυτού, έχει ως έρεισμα τις διαπιστώσεις, που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε αυτόν, με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου, παράβαση του ΚΒΣ.

Εν προκειμένω, δεν προβλέπεται από την νομοθεσία διαφορετική αντιμετώπιση για την επιβολή του ως άνω προστίμου φπα, σε περίπτωση αμφισβήτησης και άσκησης προσφυγής κατά των αποφάσεων επιβολής προστίμων ΚΒΣ και της έκθεσης ελέγχου, από τις οποίες προκύπτουν οι προϋποθέσεις για την επιβολή προστίμου ίσο με το τριπλάσιο του φπα που εξέπεσε λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ούτε απαιτείται τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου επί των προσφυγών αυτών, για την εφαρμογή στα πλαίσια του ελέγχου των διατάξεων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή ως αναλυτικά περιγράφεται ανωτέρω, κρίνεται ότι οι διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου είναι πλήρεις και αιτιολογημένες, στοιχειοθετείται δε η εν λόγω παράβαση του ΚΒΣ και όσα περί του αντιθέτου ισχυρίζεται ο προσφεύγων πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμα.

Επειδή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 του Ν. 2523/97 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., ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ., εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 6 ν. 2523/1997.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ, της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, 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. ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση

1) της υπ'αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, άρθρου 6 Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 2008.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 100.600,56 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).