



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/7/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1506

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία εδρεύει στην, επί της αρ., με ΑΦΜ, κατά των κάτωθι πράξεων :

Α) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, Β) Της υπ' αριθμ./2019

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 και Γ) Της υπ' αριθμ./19 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, καθώς και την από 10/12/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου άρθρων 23-28 και 62 του ν. 4174/2013 της ελεγκτή κ. των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 , όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, 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:

Α) Με την υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 23.545,22 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 24.147,98 €.

Β) Με την υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 , καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 103.707,72 €, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακριβείας ποσού 106.362,66 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000.

Γ) Με την υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1γ' του ν. 2859/2000, επειδή δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολής δραστηριότητας.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, εκδόθηκαν βάσει της από 10/12/2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου άρθρων 23-28 και 62 του ν. 4174/2013 της ελεγκτή κ., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμό/2018 εντολής ελέγχου.

Λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας επιχείρησης στην πρόσκληση για προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία για τη φορολογική περίοδο 1/1/2013-31/12/2013, ο έλεγχος προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα –

φορολογητέα κέρδη βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4110/2013, και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη

1) τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος 2) τις φορολογητέες εκροές που δηλώθηκαν στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, 3) πληροφοριακά στοιχεία από διασταυρώσεις καταστάσεων πελατών-προμηθευτών, ενώ δεν αναγνωρίστηκαν φορολογητέες εισροές και δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. λόγω μη προσκόμισης από την προσφεύγουσα των προβλεπόμενων φορολογικών παραστατικών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και πρόσθετων φόρων, για τη χρήση 2013, κατά το χρόνο επίδοσης των προσβαλλομένων πράξεων είχε υποπέσει σε παραγραφή.

- Σε κάθε περίπτωση η διάταξη της παρ. 11 του άρθρου 72 Ν. 4174/2013, που προβλέπει ότι η παραγραφή διακόπτεται με μόνη την έκδοση της πράξης της φορολογικής διοίκησης χωρίς να απαιτείται η κοινοποίηση αυτής στο φορολογούμενο είναι αντισυνταγματική. Το αυτό ισχύει και για τις διατάξεις των άρθρων 36 παρ. 1 και 37 Ν. 4174/2013, οι οποίες επίσης δεν θέτουν προθεσμία κοινοποίησης για τις καταλογιστές πράξεις της φορολογικής διοίκησης.

- Πλημμέλειες και αυθαιρεσίες της έκθεσης ελέγχου. Έλλειψη αιτιολογίας.

Ειδικότερα ως προς τη φορολογία εισοδήματος η προσφεύγουσα επικαλείται, ότι η διενεργήσασα τον έλεγχο φορολογική αρχή δεν αναφέρει πουθενά, ως όφειλε, τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, βάσει των οποίων προσδιορίστηκαν εν προκειμένω τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος.

Ως προς το Φ.Π.Α. επικαλείται ότι η διαπίστωση του ελέγχου για τη μη ορθή μεταφορά των δεδομένων εξόδων και δαπανών των βιβλίων στις δηλώσεις Φ.Π.Α είναι εσφαλμένη και αυθαίρετη και ότι ο έλεγχος δεν προσδιορίζει τις φορολογητέες εισροές, τον συντελεστή ΦΠΑ και τον αναλογούντα φόρο εισροών ενώ επιπλέον δεν αναφέρεται σε ποια φορολογική περίοδο διαπιστώνει τις όποιες διαφορές.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (29.01.2020): *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της διευκρινιστικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1252/2015, παρ.2α όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ./19 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, διευκρινίζεται ότι για την υποβολή μετά την 1.1.2014 εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις και υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ που ορίζεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (άρθ. 72 (πρώην 66) παρ. 19)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 ν. 2523/1997, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα (29.1.2020) της υπ' αριθμ...../2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ : «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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 57 παρ. 1 ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Επειδή, περαιτέρω, με τη διάταξη του άρθρου πρώτου παρ. Δ' υποπαρ. Δ.2. παρ. 18 περ. β' ν. 4254/2014 προστέθηκαν στο άρθρο 72 παρ. 11 ν. 4174/2013 οι διατάξεις των εδ. γ' και δ', σύμφωνα με τις οποίες, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα

των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (29.01.2020): «Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται **με την έκδοσή τους**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4254/2014 (07.04.2014): «Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2350/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 14 της απόφασης), «...η παράταση των προθεσμιών παραγραφής που θεσπίζεται με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 11 (ήδη αναριθμηθέν σε 72 παρ. 11) του ν. 4174/2013 δεν είναι συνταγματικώς ανεκτή, ενόψει και των κριθέντων με τις ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 2934-2935/2017 7μ., 172/2018 7μ., κατά το μέρος που καταλαμβάνει και φορολογικές αξιώσεις που ανάγονται σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης του νόμου αυτού έτους [...]» Η κρίση αυτή επαναλήφθηκε στις υπ' αριθμ. 2354/2018 (5μ., σκέψη 14 της απόφασης) και 732/2019 (7μ., σκέψη 8 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του ίδιου Δικαστηρίου.

Επειδή, επικαλούμενα τα ως άνω κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 732/2019 (7μ.), 2354/2018 (5μ.) και 2350/2018 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κρίνουν παγίως (βλ. αντί άλλων υπ' αριθμ. 734/2020 (1μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου πρβλ. και υπ' αριθμ. 58/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, υπ' αριθμ. 861-863/2020 (1μ.) αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου και υπ' αριθμ. 2966/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου) ότι «η διάταξη της παρ. 11 του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα [είναι ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας], όπως αυτή ισχύει μετά την προσθήκη σε αυτήν τρίτου και τέταρτου εδαφίου με την περίπτωση 18β της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, η οποία αφενός περιέχει πρόβλεψη διακοπής της παραγραφής, με την έκδοση, και όχι πλέον την κοινοποίηση, των φύλλων ελέγχου, πράξεων προσδιορισμού φόρου, προστίμων και αφετέρου υπάγει στη ρύθμιση αυτή και τις εκκρεμείς ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων υποθέσεις, **παρατείνει εμμέσως το χρόνο παραγραφής της σχετικής αξιώσεως του Δημοσίου και, εφόσον καταλαμβάνει και χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου που εισάγει την παράταση έτους, ήτοι του νόμου 4254/2014, είναι ανίσχυρη, κατά τα ήδη κριθέντα [...]** (ΣτΕ 1738/2017 Ολ.), ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες

αυτήν ειδικώς διατάξεις των άρθρων 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος, για το λόγο ότι τροποποιεί αναδρομικώς σε βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις και το οποίο αποτελεί ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων».

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του η προσφεύγουσα προβάλλει ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, που εφαρμόζεται στην επίδικη χρήση 2013, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος, καθώς και πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν διενέργειας ελέγχου, παραγράφεται, καταρχήν, με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι μέχρι 31.12.2019, άπασες όμως οι οριστικές πράξεις ελέγχου καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου του επιδόθηκαν την 29.01.2020, οπότε είχε εκπνεύσει η 5ετής προθεσμία νόμιμης επίδοσής τους.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται σαφώς από τα ως άνω κριθέντα με τις προπαρατεθείσες υπ' αριθμ. 732/2019 (7μ.), 2354/2018 (5μ.) και 2350/2018 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως αυτά εξειδικεύθηκαν περαιτέρω με την πάγια νομολογία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. αντί άλλων προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 734/2020 (1μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου πρβλ. και υπ' αριθμ. 58/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, υπ' αριθμ. 861-863/2020 (1μ.) αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου και υπ' αριθμ. 2966/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου), η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως αυτή προστέθηκε το 2014 με το ν. 4254/2014 και ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (07.01.2020)) νομίμως, υπό το πρίσμα της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, καταλαμβάνει (αναδρομικά) αξιώσεις του Δημοσίου φορολογικής φύσης που έχουν γεννηθεί εντός της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 (ημερολογιακό έτος 2013) και συνεπώς κατά την ημερομηνία έκδοσης των ως άνω υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος,/2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ., φορολογικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, διακόπηκε τόσο η κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994 και του άρθρου 57 παρ. 1 ν. 2859/2000 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013) 5ετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ (και τις σχετικές προσαυξήσεις) για τη φορολογική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, όσο και η κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 ν. 2523/1997 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου

Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ (29.1.2020)) σε συνδυασμό με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013) 5ετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 για το έτος 2013. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, στο βαθμό που αφορά, καθ' ερμηνεία του, στο φόρο εισοδήματος, το ΦΠΑ και στα πρόστιμα, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Β) Ως προς τη φορολογία εισοδήματος (υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 4 του Νόμου 4110/2013, ορίζεται ότι:

Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο

1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των

δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

.....

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

*** Το άρθρο 32 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.1 άρθρου 4 Ν.4110/2013,ΦΕΚ Α 17/23.1.2013.Ισχύς για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από την από 10/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου άρθρων 23-28 και 62 του ν. 4174/2013 της ελεγκτή κ., βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο φορολογικά στοιχεία και δικαιολογητικά εγγραφών εξόδων-δαπανών στα βιβλία. Συνεπώς ο έλεγχος προσδιόρισε το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα με αντικειμενικό τρόπο βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 ν.2238/1994 (όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 4 του 4110/2013) μη λαμβάνοντας υπόψη του έξοδα, δαπάνες, και αγορές, με την εφαρμογή επί των ακαθαρίστων εσόδων του Μεσοσταθμικού Συντελεστή Καθαρού Κέρδους προσαυξημένου κατά 50%.

Επειδή ως προς την επικαλούμενη από την προσφεύγουσα πλημμέλεια, ότι η διενεργήσασα τον έλεγχο φορολογική αρχή δεν αναφέρει πουθενά, ως όφειλε, τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, βάσει των οποίων προσδιορίστηκαν εν προκειμένω τα αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος, αυτή θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμη καθόσον στη σελίδα 18 της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι:

«Τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης της πιο πάνω διαχειριστικής περιόδου προσδιορίζονται αντικειμενικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 του Νόμου 4110/2013 λαμβάνοντας υπόψιν τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης λαμβάνοντας επίσης υπ' όψιν τις πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν

επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη, ως ακολούθως:...

Επίσης,στη σελ.19 της ίδιας έκθεσης αναφέρεται ότι: «ο υπολογισμός του μεσοσταθμικού ΜΣΚΚ, έγινε με βάση την υποβληθείσα δήλωση Φόρου Εισοδήματος, αφού δεν προσκομίσθηκαν τα εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία».

Επειδή, ως προς την προσθήκη από τον έλεγχο ποσού 21.349,75 ευρώ στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα,ως αποκρυβέντος ποσού από εμπορία, όπως προκύπτει από την ίδια ως άνω έκθεση αυτό αποτελεί την διαφορά που προέκυψε από τη διασταύρωση καταστάσεων πελατών –προμηθευτών. Συγκεκριμένα στο κεφ. 5.2.2.2 της έκθεσης *Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία – Διασταυρώσεις καταστάσεων πελατών –προμηθευτών* (σελ. 12,13) αναφέρεται ότι:

«Επίσης από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις και την υποβληθείσα δήλωση προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δηλώνει έσοδα από χοντρική πώληση ύψους 372.398,50 ευρώ, ενώ από τις υποβληθείσες δηλώσεις των τρίτων (ως προμηθευτής) τα έσοδα από την χοντρική πώληση ανέρχονται σε 393.748,23 ευρώ. Κατά την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού του φόρου θα ληφθούν υπ' όψιν τα έσοδα που δηλώθηκαν από τους τρίτους αφού η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στοιχεία στον έλεγχο».

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος δεν αιτιολογεί την προέλευση αυτού του ποσού πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος.

Γ) Ως προς το Φ.Π.Α.

(υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ περιόδου 1/1/2013-31/12/2013)

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται πλημμέλεια της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α. λόγω έλλειψης αιτιολογίας, ισχυριζόμενη ότι ο έλεγχος δεν προσδιορίζει τις φορολογητέες εισροές, τον συντελεστή ΦΠΑ και τον αναλογούντα φόρο εισροών ενώ επιπλέον δεν αναφέρεται σε ποια φορολογική περίοδο διαπιστώνει τις όποιες διαφορές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση**

ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016 : «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013)

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή σύμφωνα απόφαση ΣτΕ 2008/2017, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, *«προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε ΦΠΑ, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, δεν αρκεί δε ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στον ΦΠΑ, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι*

διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες (ΣτΕ 2910/2016, ΣτΕ 4236/2011, ΣτΕ 3340/2011, ΣτΕ 756/2003, ΣτΕ 2357/2001 κ.α.)

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, δεν συντάχθηκε από την φορολογική αρχή ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση Φ.Π.Α..

Επειδή, στην προσβαλλόμενη από 10/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου άρθρων 23-28 και 62 του ν. 4174/2013 της ελεγκτή κ., βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, στο κεφ. 5.2.4. «έλεγχοι στη φορολογία Φόρρου Προστιθεμένης Αξίας» (σελ. 14-16) αναφέρονται ορισμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς το Φ.Π.Α., καθώς και το γεγονός ότι δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο δαπάνες και έξοδα λόγω μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων από την προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο να προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία ο τρόπος προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών, εισροών και του οφειλόμενου Φ.Π.Α. ούτε οι διατάξεις βάσει των οποίων έγινε ο προσδιορισμός.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,β) ...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Ως προς την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της διευκρινιστικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1252/2015, Παρ.2α όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ./19 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 , διευκρινίζεται ότι για την υποβολή μετά την 1.1.2014 εκπρόθεσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος για καταβολή ή δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις και υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο πρόστιμο των εκατό (100) ευρώ που ορίζεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 (άρθ. 72 (πρώην 66) παρ. 19).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως αναφέρεται στην προσβαλλόμενη πράξη «κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση μεταβολής δραστηριότητας χονδρικού εμπορίου κρεάτων, κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ.1γ του ν.2859/2000. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013 ήτοι πρόστιμο 100,00 ευρώ (ΠΟΛ1252/2015)».

Συνεπώς ορθά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας το προβλεπόμενο από τις ως άνω διατάξεις πρόστιμο.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 25.2.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) Την επικύρωση των υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013

Β) Την ακύρωση της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 για λόγους τυπικής πλημμέλειας, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ να ενεργήσει εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και το άρθρο 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017.

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

A) Φορολογία εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2013-31/12/2013)

Υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Κύριος φόρος	23.545,22
πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας	24.147,98
Σύνολο	47.693,20

B) Φ.Π.Α.

Φορολογική περίοδος 1/1/2013-31/12/2013

Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Κύριος φόρος	0
Πρόστιμο άρθρου 58 ^A λόγω ανακριβείας	0
Σύνολο	0

Γ) Υπ' αριθμ./19 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013

Ποσό προστίμου 100,00 ευρώ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.