



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 8-4-2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 711

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
ΦΑΞ : 213-1604567

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)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **18-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατοίκου νήσου, κατά της υπ' αρ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-7-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Α' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

-Με την υπ' αρ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση τριών (3) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε τρεις (3) διαφορετικούς πελάτες για παροχή υπηρεσίας αναψυχής με σκάφος 13-7-2019, συνολικής αξίας 360,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Υπάρχει τελεσίδικη κρίση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Συγκεκριμένα κατά της με αρ./2019 πράξης αναστολής λειτουργίας σύμφωνα με το άρθρο 13^Α ν. 2523/1997 άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την από 16/7/2019 (με αριθ. καταθ./2019) προσφυγή η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2019 απόφαση του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου
2. Αδυναμία έκδοσης Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών για κάθε επιβάτη ενόψει του ν. 4256/2014. Το «.....» Ν.Π. είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής του οποίου η εκμετάλλευση ρυθμίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 έως 9 του ν. 4256/2014 και δεν πρόκειται για επαγγελματικό τουριστικό ημερόπλοιο του οποίου η εκμετάλλευση ρυθμίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4256/2014. Ειδικότερα στο άρθρο 3§2^α του ν. 4256/2014 ορίζεται ότι: *«Για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. Μερική ναύλωση απαγορεύεται.»* και στο άρθρο 3§4 του ίδιου νόμου ότι : *«Χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο απαγορεύεται.»*
3. Στην υπό κρίση περίπτωση για την θαλάσσια εκδρομή της 13^{ης}/7/2019 είχε εκδώσει ως πλοιοκτήτης/εκναυλωτής το υπ' αριθ./2019 (συνολικό) Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ποσού 3.240 € προς τον (σχετ. 11). Αυτός ήταν ο ναυλωτής του σκάφους δυνάμει του από 12/7/2019 μεταξύ τους ναυλοσυμφώνου το οποίο είχε νομίμως θεωρηθεί την 13^η/7/2019 πριν τον απόπλου από το Λιμεναρχείο

(σχετ.12). Συνεπώς, δεν μπορεί να υπάρχει και δεν μπορεί να γίνει λόγος για φορολογική παράβαση και φοροδιαφυγή ή φοροαποφυγή.

4. Δυνάμει του από 20/5/2019 συμφωνητικού συνεργασίας για κρατήσεις θέσεων θαλάσσιων εκδρομών/περιηγήσεων (σχετ. 15) το οποίο έχει νομίμως κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (8§16 του ν. 1882/90, σχετ. 15^α), το τουριστικό γραφείο «.....» μεσολαβεί για την ανεύρεση πελατών για τις θαλάσσιες εκδρομές τις οποίες διοργανώνει περίξ της έναντι συμφωνηθείσας προμήθειας ανερχομένης σε ποσοστό 15% επί του ποσού που θα καταβάλει ο κάθε επιβάτης για τη συμμετοχή του στην εκδρομή (σχετ. 15β). Οι ελεγκτές τελώντας σε πλάνη περί τα πράγματα και αδυνατώντας να αντιληφθούν το ρόλο του εν λόγω τουριστικού γραφείου πάρα τις διευκρινήσεις που τους δοθήκαν από την υπάλληλό του, θεώρησαν ότι θα έπρεπε να υπάρχει ναυλοσύμφωνο μεταξύ του «.....» και του ιδίου ως ιδιοκτήτη του σκάφους. Κάτι τέτοιο όμως δεν θα μπορούσε να υπάρχει αφού το εν λόγω τουριστικό γραφείο δεν ήταν ούτε ναυλωτής ούτε εκναυλωτής του σκάφους. Εκναυλωτής ήταν ο ίδιος ως πλοιοκτήτης και ναυλωτής ο κ. στο όνομα του οποίου και εκδόθηκε το συνολικό τιμολόγιο το ποσό του οποίου αναφέρεται και στο θεωρημένο από το λιμεναρχείο πριν τον απόπλου ναυλοσύμφωνο (σχετ. 14).
5. Σχετικά με το θέμα της «υποτροπής» λεκτέα τυγχάνουν τα κάτωθι: Και την 18^η/4/2019 και την 21^η/6/2019 που διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρησή του, δεν είχαν εκδοθεί Α.Λ.Σ διότι όπως αναλυτικά αναφέρει, το σκάφος είναι ολικής ναύλωσης. Συνεπώς δεν μπορούσε να εκδοθεί για το ποσό που κατέβαλλε κάθε επιβάτης ως συμμετοχή στον κοινό ναύλο Α.Λ.Σ διότι αυτό θα συνιστούσε παράβαση του άρθρου 3§2^α και 3§4 του ν. 4256/2014 με αποτέλεσμα αφενός τη μη χορήγηση αδείας απόπλου του σκάφους και αφετέρου την επιβολή προστίμου από το λιμενάρχη ύψους από 5.000 € έως 25.000 € το οποίο σε περίπτωση υποτροπής διπλασιάζεται (άρθρο 13§1^α και ζ' ν. 4256/2014). Επίκληση των με αρ. πρωτ. /2011 πράξης του Εισαγγελέα Πρωτοδικών και της με αρ. /2013 αμετάκλητη απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου
6. Τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής όπως το «.....» Ν.Π. που εκτελούν πλόες από τοπικούς μέχρι μεγάλης ακτοπλοΐας έχουν μείωση του ΦΠΑ κατά 50%, δηλαδή πληρώνουν ΦΠΑ 12%. Στην υπό κρίση περίπτωση ο Φ.Π.Α που αναλογούσε και τον οποίο θα «απέφευγε» να πληρώσει ήταν μόλις 347,14 € και συνεπώς δεν είχε κίνητρο να το κάνει.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του ν. 4256/2014** ορίζεται ότι:

*«1...δ. Επαγγελματικό πλοίο αναψυχής: είναι το πλοίο αναψυχής μεταφορικής ικανότητας έως και σαράντα εννέα (49) επιβατών, το οποίο διαθέτει επαρκείς και κατάλληλους χώρους ενδιαίτησης ειδικά για τους επιβάτες, για την εκμετάλλευση του οποίου συνάπτεται **σύμβαση ολικής ναύλωσης**».*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 του ν. 4256/2014** ορίζεται: *«1. Εγκαθίσταται στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) ηλεκτρονικό «Μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών» με σκοπό την καταχώριση του συνόλου των στοιχείων που απαιτούνται από τις αρμόδιες υπηρεσίες της ανωτέρω Αρχής, τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής. **Το Μητρώο αυτό διασυνδέεται ηλεκτρονικά με τα αντίστοιχα πληροφοριακά συστήματα για φορολογικούς, τελωνειακούς και ελεγκτικούς σκοπούς της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα ηλεκτρονικά πληροφοριακά συστήματα του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.** Στο Μητρώο καταχωρίζονται:*
α. τα ιδιωτικά και επαγγελματικά πλοία αναψυχής υπό ελληνική σημαία, β. τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής σημαίας άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.) ή σημαίας κράτους εκτός της Ε.Ε., τα οποία εκναυλώνονται μεταξύ ελληνικών λιμένων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 3, γ. τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 3 του ν. 4256/2014** ορίζεται ότι:

«1. Για την εκμετάλλευση πλοίου αναψυχής ανεξαρτήτως σημαίας, απαιτείται: α) βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και β) καταχώριση των στοιχείων του πλοίου στο Μητρώο του άρθρου 2.

*2. α. Για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται **σύμβαση ολικής ναύλωσης**. **Μερική ναύλωση απαγορεύεται.***

*..4. Χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο **απαγορεύεται.***

5. α. Δικαίωμα εκναύλωσης έχουν οι πλοιοκτήτες για τα υπό την πλοιοκτησία τους και οι εφοπλιστές για τα υπό τον εφοπλισμό τους πλοία αναψυχής.

β. Δικαίωμα εκναύλωσης έχουν επίσης, οι ναυλομεσίτες, οι ναυτικοί πράκτορες και τα τουριστικά γραφεία. Η άσκηση του δικαιώματος εκναύλωσης από τα πρόσωπα αυτά προϋποθέτει την έγγραφη συγκατάθεση του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, με τους οποίους καθίστανται συνυπεύθυνα για την τήρηση των διατάξεων του παρόντος νόμου και των όρων του ναυλοσυμφώνου.

γ. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Τουρισμού, και Ναυτιλίας και Αιγαίου καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις ίδρυσης και λειτουργίας ναυλομεσιτικών γραφείων και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 του ν. 4256/2014** ορίζεται ότι:

«1.α. Τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής εφόσον είναι ναυλωμένα, πρέπει να είναι εφοδιασμένα με αντίγραφο **ναυλοσυμφώνου και με ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων πριν από τον απόπλου τους** από το λιμένα αφετηρίας. Τα παραπάνω έγγραφα προσυπογράφονται από τον Πλοίαρχο ή τον Κυβερνήτη, ο οποίος βεβαιώνει την ημερομηνία και την ώρα προσυπογραφής βρίσκονται πάντοτε στο πλοίο και επιδεικνύονται σε κάθε ζήτηση από τις αρμόδιες Αρχές. Οι ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων περιέχουν τα στοιχεία της παρ. 1 του άρθρου 5 του π.δ. 23/1999 (Α'17). Στους παραβάτες του προηγούμενου εδαφίου επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 12 του π.δ. 23/1999. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, αντίγραφα των ως άνω ναυλοσυμφώνων και των ενημερωμένων καταστάσεων γνωστοποιούνται, πριν τον απόπλου από το λιμένα αφετηρίας στην αρμόδια Λιμενική Αρχή του λιμένα αυτού. Για τη γνωστοποίηση αυτή, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο ν. [3979/2011](#) (Α' 138). Η ανωτέρω υποχρέωση αναφορικά με την κατάσταση επιβαινόντων υφίσταται και στην περίπτωση της παραγράφου 2 του άρθρου 9. **Αντίγραφα των ναυλοσύμφωνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), Α' 170).** Πλοίαρχος ή Κυβερνήτης ο οποίος συντάσσει, προσυπογράφει ή αποδέχεται πλαστά, εικονικά ή ανακριβή ναυλοσύμφωνα ή καταστάσεις επιβαινόντων, καθώς και όποιος νοθεύει τέτοια έγγραφα, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) ετών.

β. Ο Πλοίαρχος ή ο Κυβερνήτης πλοίου αναψυχής είναι υποχρεωμένος να μεριμνά, ώστε το σύνολο των επιβαινόντων να φέρει κατά τη διάρκεια του ταξιδιού και να επιδεικνύει σε κάθε ζήτηση στις αρμόδιες Αρχές ταυτότητα, διαβατήριο ή άλλο ικανό δημόσιο αποδεικτικό από το οποίο να πιστοποιείται η ταυτοπροσωπία καθενός από τους επιβάτες. Αν κατά τη διάρκεια της ναύλωσης επέλθει μερική μεταβολή στην κατάσταση επιβαινόντων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο, ο πλοίαρχος ή ο κυβερνήτης υποχρεούται να προβεί σε σχετική σημείωση στην κατάσταση επιβαινόντων, την οποία προσυπογράφει, σύμφωνα με τα αναλυτικά οριζόμενα στην περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου. Η ολική μεταβολή της κατάστασης επιβαινόντων απαγορεύεται και ισοδυναμεί με τερματισμό της τρέχουσας ναύλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με την **Ε.2094/3-6-2019** εγκύκλιο «Κοινοποίηση των διατάξεων του **άρθρου 20** του ν.4613/2019 (ΦΕΚ Α' 78/24.5.2019) για τις προθεσμίες καταχώρισης στο e-Μητρώο Πλοίων

και παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 51 του ν.4569/2018 (ΦΕΚ Α' 179/2018) και του ν.4256/2014 (ΦΕΚ Α'92/2014) όπως ισχύει σήμερα.», δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις:

Με το άρθρο 2 του ν. 4256/2014 θεσμοθετήθηκε το ηλεκτρονικό μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών (εφεξής e-Μητρώο Πλοίων), το οποίο ολοκληρώθηκε και τέθηκε σε εφαρμογή με την ΠΟΛ.1209/2018 από τις **15.11.18**, αποτελώντας ένα ενιαίο και σύγχρονο σύστημα καταγραφής και παρακολούθησης των τουριστικών πλοίων που εγγράφονται σε αυτό.... **Επισημαίνεται ότι για την εκμετάλλευση των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής και τουριστικών ημερόπλοιων, από την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του e-Μητρώου Πλοίων, δεν εκδίδεται σχετική άδεια αλλά απαιτείται η καταχώρισή τους σε αυτό σύμφωνα με το ανωτέρω άρθρο 2 του ν.4256/2014.**

..3. Με την παρ. 5 του άρθρου 51 του ν.4569/2018 αντικαταστάθηκε το άρθρο 13 του ν.4256/2014, έτσι ώστε να αναπροσαρμοστούν τα πρόστιμα και οι κυρώσεις που επιβάλλονται από τις αρμόδιες Λιμενικές Αρχές στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις σε σχέση με τις διατάξεις του ν.4256/2014.Σημειώνεται ότι η επιβολή κυρώσεων του άρθρου 13 αφορά τις παραβάσεις που διαπιστώνονται σε σχέση με την μη τήρηση των διατάξεων του ν. 4256/2014 συνεπώς δεν επηρεάζει τις κυρώσεις που προβλέπονται και επιβάλλονται από τη φορολογική ή τελωνειακή νομοθεσία. Για παράδειγμα στην περίπτωση που διαπιστώνεται εκναύλωση ιδιωτικού πλοίου αναψυχής, η Λιμενική αρχή θα επιβάλει τις κυρώσεις της παρ.1 περ. β' του άρθρου 13 και θα ενημερώνει την Φορολογική και Τελωνειακή Διοίκηση για τις δικές τους ενέργειες κατά το μέρος των αρμοδιοτήτων τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 5 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014** ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12 του ν. 4308/2014** ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη..

..5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. 7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης....».

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1003/31.12.2014** -Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις και οδηγίες:

Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

- i. Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά βιβλία» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά).

3.1.2 Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι: α).. ιβ) **οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 13** του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α)β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 58Α** του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα

πρόστιμα:

«1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων

πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, σύμφωνα με την από 29-7-2019 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, **στις 13-7-2019** διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος βάσει της με αρ./2019 εντολής ελέγχου στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα στον με αντικείμενο εργασιών ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΕΡΙΗΓΗΣΕΩΝ (τουριστικό γραφείο) και με διακριτικό τίτλο «.....».

Επειδή στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της ως άνω σχετικής έκθεσης ελέγχου, αναφέρονται τα εξής: «....στην αντίληψη του ελέγχου υπέπεσε η υπεύθυνη υπάλληλος του τουριστικού γραφείου η οποία συνόδευε τρεις (3) αλλοδαπούς πελάτες, πλησίασε στον λιμενοβραχίονα το σκάφος και τους επιβίβασε σε αυτό. Ο έλεγχος πλησίασε την υπάλληλο και ζήτησε τι έγγραφα υπάρχουν για να συμμετέχουν στην εκδρομή οι συγκεκριμένοι πελάτεςΟ έλεγχος μαζί με τη υπάλληλο μετέβει στο γραφείο όπου και ζητήθηκαν οι Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών ή τυχόν συμφωνητικά. Η υπάλληλος μας δήλωσε ότι Α.Λ.Σ. από την ΦΤΜ δεν εκδόθηκαν γιατί είναι πελάτες του πρακτορείου και ότι ο καθένας πελάτης για να συμμετέχει στην εκδρομή πλήρωσε το ποσό των 120,00 ευρώ. Ο έλεγχος ζήτησε να επιδειχθούν τα συμφωνητικά με το πρακτορείο η τυχόν μισθωτήρια σύμβαση (ναυλοσύμφωνο). Η ανωτέρω υπάλληλος άνοιξε το φάκελο που υπήρχαν οι συμβάσεις με τα πρακτορεία και διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχε συμφωνητικό ή ναυλοσύμφωνο.»

Μετά τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκε και επιδόθηκε στον ελεγχόμενο το με αρ. **2722 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου-Κλήση προς ακρόαση** καθώς και ο προσωρινός προσδιορισμός του προστίμου, με το οποίο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης τριών (3) αποδείξεων ΑΛΣ από την Φ.Τ.Μ. σε τρεις πελάτες για θαλάσσια εκδρομή με το σκάφος «.....» και πλήρωσαν το ποσό των 120,00€ κατά δήλωση της υπαλλήλου. Επί του ως άνω Σ.Δ.Ε-κλήσης προς ακρόαση η ελεγχόμενη

επιχείρηση ανταποκρίθηκε εντός της τασσόμενης προθεσμίας υποβάλλοντας το με αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα με το οποίο επικαλείται ότι για την συγκεκριμένη εκδρομή υπήρχε **Ναυλοσύμφωνο** με τον πελάτη κάτοικο Αυστραλίας και το επισυνάπτει μαζί με την **κατάσταση επιβατών** και στον έχει εκδοθεί το με αριθμό/2019 τιμολόγιο αξίας 3.240,00 ευρώ, όπου το 50% είναι φορολογητέο και το 50% αφορολόγητο ως προς το ΦΠΑ το οποίο επισυνάπτει. Ο υπό κρίση έλεγχος δεν απεδέχθη τους ως άνω ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι κατά τον έλεγχο δεν επεδείχθη το Ναυλοσύμφωνο αλλά δηλώθηκε από την υπάλληλο ότι ήταν πελάτες του τουριστικού γραφείου και οι πελάτες δεν ήταν παρέα αλλά μεμονωμένοι πελάτες όπως προκύπτει από την κατάσταση επιβατών στην οποία περιλαμβάνονται 28 άτομα διαφόρων εθνικοτήτων και οι τρεις επιβάτες επιβιβάστηκαν από διαφορετικό λιμάνι από τους υπολοίπους. Περαιτέρω για την εκδρομή εκδόθηκε ένα Τ.Π.Υ. μετά τον έλεγχο και βάσει ναυλοσυμφώνου σε έναν πελάτη και όχι ξεχωριστές αποδείξεις αφού πρόκειται παροχή σε διαφορετικούς πελάτες αξίας 120,00€ για κάθε συμμετοχή ($120 \times 28 = 3.360,00\text{€}$ μείον 120 ευρώ = 3.240,00€ για έναν πελάτη που δεν ταξίδευσε όπως δηλώθηκε στον έλεγχο), θεωρώντας ότι το ως άνω σκάφος λειτουργεί ως **ημερόπλοιο κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3-9 του ν.4256/2014 και ότι θα έπρεπε να εκδίδει ΑΛΣ κατά την επιβίβαση των πελατών στο σκάφος και μάλιστα με χρήση Φ.Τ.Μ.** Ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέτασης προσφυγής, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, σε συνέχεια του με αρ. Σ.Δ.Ε. προσκομίστηκε το από **12-7-2019 ναυλοσύμφωνο (σχετ.6)**, θεωρημένο από την αρμόδια Λιμενική αρχή, μεταξύ του ελεγχόμενου με **ΑΦΜ**, ως πλοιοκτήτης και εκναυλωτής του σκάφους με τη διακριτική ονομασία «.....» και αρ. νηολογίου, και του ναυλωτή,, για περίοδο ναυλώσεως στις **13-7-2019 από 09:30 π.μ. έως 19:00 μ.μ.** και με συμφωνηθέν **συνολικό ναύλο 3.240,00€** καθώς και η από **13-7-2019 Κατάσταση Επιβατών & Πληρώματος**, θεωρημένη από την αρμόδια Λιμενική αρχή, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, 28 επιβάτες, με πλήρη στοιχεία τους, μεταξύ των οποίων και ως άνω ναυλωτής. Περαιτέρω, προσκομίστηκε το με αρ./2019 **τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 3.240,00 ευρώ** προς τον ως άνω ναυλωτή για τη ναύλωση του ανωτέρω σκάφους στις 13-7-2019.

Επειδή ως προς την διαπιστωθείσα παράβαση, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ουδεμία παράβαση φοροαποφυγής ή απόκρυψης φορολογητέας ύλης υφίσταται στην προκειμένη περίπτωση αφού

αφενός το πλοίο «.....» είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής και αφετέρου για το συνολικό ποσό του ναύλου που καταβάλουν οι επιβάτες εκδίδεται ισόποσο φορολογικό παραστατικό το οποίο είναι συνολικό και όχι ατομικό για κάθε επιβάτη λόγω των διατάξεων των άρθ. 3 έως 9 του ν. 4256/2014 που επιβάλλει την ολική ναύλωση του επαγγελματικού πλοίου αναψυχής. Συνεπώς για το ποσό το οποίο καταβάλλει ο κάθε επιβάτης για να συμμετάσχει στη θαλάσσια εκδρομή δεν μπορεί να εκδοθεί αντίστοιχη και ισόποση Απόδειξη Λιανικής Συναλλαγής από ταμειακή μηχανή (ΦΤΜ) ή άλλο φορολογικό παραστατικό αφού πρόκειται για ολική ναύλωση. Περαιτέρω εφόσον τα ονόματα των επτά επιβατών στα οποία αναφέρεται η προσβαλλομένη περιλαμβάνονται στη θεωρημένη πριν τον απόπλου από το λιμεναρχείο κατάσταση επιβατών στην οποία περιλαμβάνεται και ο ναυλωτής του σκάφους, στο όνομα του οποίου εκδόθηκε το συνολικό τιμολόγιο το ποσό του οποίου αναφέρεται στο θεωρημένο πριν τον απόπλου από το λιμεναρχείο ναυλοσύμφωνο, δεν μπορεί να υπάρχει και δεν μπορεί να γίνει λόγος για φορολογική παράβαση και φοροδιαφυγή ή φοροαποφυγή.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας, προσκομίζει και επικαλείται επιπλέον την από 29-1-2019 και με αρ. πρωτ. 3134.1-1/6841/2019/Α.Φ.10025 **Βεβαίωση μεταβολής-καταχώρησης πλοίου στο e-ΜΗΤΡΩΟ** (σχετ. 1) του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Υ.ΝΑ.Ν.Π.) με την οποία βεβαιώνεται η καταχώρηση στις **8-01-2019** στην ηλεκτρονική εφαρμογή e-Μητρώο του άρθρου 2 του ν. 4256/2014, του πλοίου με το όνομα «.....» **Ν.Π.** ιδιοκτησίας της «.....» ΑΦΜ, ως **επαγγελματικό πλοίο αναψυχής**. Επιπλέον προσκομίζει την με αρ./2019 **Βεβαίωση του Λιμεναρχείου** (σχετ. 14) με την οποία βεβαιώνεται ότι στη θαλάσσια εκδρομή στις 13-7-2019 θεωρήθηκε το ναυλοσύμφωνο για το σκάφος «.....» Ν.Π..... καθώς και η επισυναπτόμενη κατάσταση επιβατών βάσει της οποίας επέβαιναν δύο (2) άτομα πλήρωμα και είκοσι έξι (26) επιβάτες. Τέλος προσκομίζει το από **20-5-2019 συμφωνητικό συνεργασίας** (σχετ. 15) μεταξύ του γραφείου με ΑΦΜ και του ελεγχόμενου τουριστικού γραφείου «.....» με διάρκεια από 20-5-2019 μέχρι 31-12-2019 (Σχετ. 15^α-κατάσταση συμφωνητικών της παραγράφου 16 άρθρου 8 ν. 1882/1990 2^{ου} τριμήνου έτους 2019 με αριθμό δήλωσης/2019), με το οποίο συμφωνείται η παροχή, από τον πρώτο συμβαλλόμενο, της υπηρεσίας κράτησης θέσεων στις θαλάσσιες περιηγήσεις στην περιοχή της νήσου εισπράττοντας για λογαριασμό του δεύτερου το χρηματικό ποσό που αντιστοιχεί στην κάθε κράτηση επί των οποίων θα του εισπράττει αμοιβή 15% επί της καθαρής αποφορολογημένης αξίας. Βάσει του ανωτέρω συμφωνητικού εκδόθηκε από το γραφείο

..... προς τον ελεγχόμενο το με αρ./2019 Τ.Π.Υ. (σχετ.15β) με την οποία τιμολογείται προμήθεια ύψους 761,92€ για τις κρατήσεις Μαΐου και Ιουνίου.

Περαιτέρω, προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού περί απουσίας φορολογικής παράβασης εν προκειμένω, προσκομίζει την με αρ./2019 **πράξη αναστολής λειτουργίας (σχετ. 3)** του άρθρου 13^Α του ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια του με αρ./2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων του κρινόμενου ελέγχου και των παραβάσεων που διαπιστωθήκαν βάσει αυτού. Επί της ως άνω πράξης αναστολής λειτουργίας κατατέθηκε η με αρ./2019 προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείου (σχετ. 4) η οποία έγινε δεκτή με την με αρ./2019 **Απόφαση του Διοικητικό Πρωτοδικείου (σχετ. 4)**. Με την με αρ./2015 Απόφαση κρίθηκε ότι ο προσφεύγων, ως εκναυλωτής του πλοίου αναψυχής, **εξέδωσε το νόμιμο φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) στον ναυλωτή** για την ένδικη θαλάσσια εκδρομή στην οποία συμμετείχαν και οι τρεις αλλοδαποί επιβάτες και ότι **ο προσφεύγων δεν υπέπεσε στις αποδιδόμενες σε αυτόν φορολογικές παραβάσεις και ακύρωσε την με αρ./2019 πράξη αναστολής λειτουργίας.**

Επειδή από τη Βεβαίωση καταχώρησης του σκάφους «.....» Ν.Π..... στην ηλεκτρονική εφαρμογή του e-Μητρώου του άρθρου 2 του ν.4256/2014, προκύπτει ότι το εν λόγω σκάφος είναι **επαγγελματικό σκάφος αναψυχής** το οποίο διέπεται από τις διατάξεις των άρθ. 3 έως 9 του ν. 4256/2014, για την εκμετάλλευση του οποίου συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης ενώ μερική ναύλωση ή χρήση του πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων απαγορεύεται.

Επειδή για την θαλάσσια εκδρομή στις 18-4-2019 καταρτίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις 3 έως 9 του ν. 4256/2014 **ναυλοσύμφωνο** με το οποίο περιγράφονται πλήρως τα στοιχεία και οι όροι της σύμβασης ολικής ναύλωσης του σκάφους μεταξύ του ελεγχόμενου, ως πλοιοκτήτη και του ναυλωτή καθώς και η συνολική αξία του ναύλου ύψους 1.000,00€. Περαιτέρω στην **κατάσταση επιβατών και πληρώματος** που συνοδεύει το ως άνω ναυλοσύμφωνο αναφέρονται τα πλήρη στοιχεία του πληρώματος και των επιβατών του σκάφους κατά την θαλάσσια εκδρομή στις 13-7-2019, μεταξύ των οποίων και ο ναυλωτής που περιλαμβάνεται στο ως άνω ναυλοσύμφωνο. Περαιτέρω για την κρινόμενη παροχή υπηρεσίας εξεδόθη από τον πλοιοκτήτη και εκναυλωτή του σκάφους το με αρ./2019 **τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 3.240,00 ευρώ** προς τον ως

άνω ναυλωτή για τη ναύλωση του ανωτέρω σκάφους στις 13-7-2019 με την ολοκλήρωση της παροχής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014, προς τον ναυλωτή.

Επειδή ο έλεγχος απέρριψε τα ως άνω προσκομισθέντα κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ναυλοσύμφωνο, κατάσταση επιβατών και το εκδοθέν με αρ./2019 ΤΠΥ τα οποία αφορούν την κρινόμενη θαλάσσια εκδρομή στις 13-7-2019, θεωρώντας αυθαίρετα και αβάσιμα ότι οι πελάτες δεν ήταν παρέα αλλά μεμονωμένοι πελάτες και εξ αυτού του λόγου έπρεπε να εκδοθούν ξεχωριστές ΑΛΣ , με μόνο το αιτιολογικό ότι ήταν διαφορών εθνικοτήτων και ότι οι τρεις (3) εξ αυτών επιβιβάστηκαν από διαφορετικό λιμάνι, όταν ούτε από τις σχετικές διατάξεις ούτε από τα δεδομένα της κοινής πείρας δεν απαγορεύεται η δυνατότητα επιβίβασης από διαφορετικά λιμάνια καθώς και η συμμετοχή σε θαλάσσια εκδρομή επιβατών διαφόρων εθνικοτήτων και ως εκ τούτου δεν μπορεί να αποτελέσει μοναδικό και βασικό στοιχείο για τη στοιχειοθέτηση της κρινόμενης παράβασης. Περαιτέρω ο υπό κρίση έλεγχος έκρινε βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, ότι το εν λόγω σκάφος λειτουργεί ως ημερόπλοιο κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3-9 του ν.4256/2014 και ότι θα έπρεπε να εκδίδονται Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών προς του μεμονωμένους πελάτες που εξυπηρετεί και όχι τιμολόγια παροχής υπηρεσίας, χωρίς όμως από την οικεία έκθεση ελέγχου καθώς και από τα ευρήματα του κρινόμενου ελέγχου ή στοιχείων, από διαφορετικό έλεγχο ή έλεγχο άλλης αρχής, που τυχόν είχε στη διάθεση του και που θα έπρεπε να μνημονεύονται στην έκθεση ελέγχου, να προκύπτει η χρήση του εν λόγω σκάφους ως ημερόπλοιο και όχι ως επαγγελματικού πλοίου αναψυχής βάσει της άδειας λειτουργίας και εκμετάλλευσης του εν λόγω σκάφους.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο υπό κρίση έλεγχος αφορά τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν.4174/2013 ενώ ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 3-9 του ν. 4256/2014 για από τον ελεγχόμενο και πλοιοκτήτη του ναυλωμένου σκάφους καθώς και η επιβολή κυρώσεων του άρθρου 13 του ιδίου νόμου σε περίπτωση μη τήρησής τους, δεν ανήκει στην αρμοδιότητα εξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

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.»*

Περαιτέρω δε, όπως έχει γίνει νομολογιακά δεκτό, είναι απαραίτητο στην οικεία έκθεση ελέγχου να προσδιορίζονται με σαφήνεια τα πραγματικά δεδομένα στα οποία θεμελιώνει η φορολογική αρχή την τέλεση των σχετικών παραβάσεων, κατά τρόπο ώστε να μην αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης της.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η αποδιδόμενη, με την προσβαλλόμενη πράξη, παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στοιχειοθετείται πλημμελώς από την υπό κρίση έλεγχο και εξ αυτού του λόγου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/18-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., και την ακύρωση της υπ' αρ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά.

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

Φορολογικό έτος 2019

Υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α ν. 4174/2013: **0,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.