



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16.03.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 561

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019, της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019, την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/..... συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και του υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/..... συμπληρωματικού υπομνήματος της προσφεύγουσας 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' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 500,00 €, λόγω μη ανταπόκρισης κατά την χρήση 2019 σε έγγραφο αίτημα του άρθρου 14 ν. 4174/2013, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.200,00 €, λόγω α) υποβολής ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών – προμηθευτών ως προς την αξία (> 15.000,00 €) αλλά και παράλειψης δήλωσης πελατών του (πρόστιμο 900,00 € * 3 / 3) και β) μη τήρησης του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου (πρόστιμο 900,00 € / 3).

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 92.609,47 € πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) ποσού 61.493,41 €, και τέλος επιτηδεύματος 1.600,00 €, δη σύνολο φόρου 124.805,03 €, κατόπιν προσθήκης της αξίας των πιστωτικών τιμολογίων, ποσού 502.500,00 € και έτερων λογιστικών

διαφορών (δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα) ύψους 6.862,78 € στα αποτελέσματα της προσφεύγουσας (ζημιά).

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 116.671,16 € πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας (πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.) ποσού 127.323,23 €, δη σύνολο φόρου 243.994,38 €, κατόπιν προσθήκης της αξίας των πιστωτικών τιμολογίων, ποσού 502.500,00 € στις φορολογητέες εκροές και του ποσού 115.575,00 € ($502.500,00 \text{ €} \cdot 23\%$) στον φόρο εκροών της προσφεύγουσας και μη αναγνώρισης, βάσει του άρθρου 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000, δαπανών καθαρής αξίας 4.882,49 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 1.122,97 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων ελέγχου επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015, μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η αρμόδια φορολογική αρχή διαπίστωσε διαφορές στις υποβληθείσες από την εταιρία συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, τις οποίες η προσφεύγουσα αιτιολόγησε επαρκώς και απέδειξε κατά την διάρκεια του ελέγχου ότι όλες οι πράξεις και τα ποσά ήταν καταχωρημένα στα βιβλία της.
- 2) Εσφαλμένα επιβλήθηκε το πρόστιμο μη ανταπόκρισης σε έγγραφο αίτημα παροχής πληροφοριών, διότι ανταποκρίθηκε και έθεσε στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής όλα τα βιβλία – στοιχεία και δικαιολογητικά.
- 3) Η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε και διέγραψε τα κάτωθι πιστωτικά τιμολόγια:

Αριθ. Τιμολογίου	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
.....	267.180,00 €	61.451,40 €
.....	2.820,00 €	648,60 €
ΣΥΝΟΛΟ	270.000,00 €	62.100,00 €

που αφορούν το έργο (φωτοβολταϊκό πάρκο) του πελάτη της εταιρίας Το παραπάνω φωτοβολταϊκό πάρκο συμφωνήθηκε να κατασκευαστεί από την προσφεύγουσα εταιρία για λογαριασμό της (η οποία με 12ετη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης (.....) το μίσθωσε στον καταβάλλοντας 115.000,00 € προκαταβολή (σχετική η από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης). Το έργο εκτελέστηκε το 2012 και τιμολογήθηκε από την προσφεύγουσα στην με τα τιμολόγια και στην αξία των 270.000,00 €. Κατά την διάρκεια της εξαγοράς της (και συνακόλουθα και της υπογράφηκε η από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης μεταξύ της προσφεύγουσας και της και εκχωρήθηκε το παραπάνω έργο στην στο υπόλοιπο της σύμβασης, δηλαδή στο ποσό των 170.000,00 €. Ακολούθως σε εκτέλεση της παραπάνω σύμβασης εκχώρησης, η

εταιρία την εξέδωσε δύο πιστωτικά τιμολόγια με αριθ. και αξίας 270.000,00 €, μηδενίζοντας την συναλλαγή με την και αντίστοιχα εξέδωσε την ίδια ημερομηνία δύο τιμολόγια πώλησης με αριθ. και προς την για το υπόλοιπο στη σύμβαση δηλαδή για αξία 170.000,00 €, ενώ η διαφορά των 100.000,00 € τιμολογήθηκε την12.2012 στον πελάτη Τα παραπάνω εκδοθέντα πιστωτικά και χρεωστικά τιμολόγια αφορούν αντίστοιχα το ίδιο φωτοβολταϊκό πάρκο.

- 4) Η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε και διέγραψε τα κάτωθι πιστωτικά τιμολόγια:

Αριθ. Τιμολογίου	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
.....	222.180,00 €	51.101,40 €
.....	2.820,00 €	648,60 €
ΣΥΝΟΛΟ	225.000,00 €	51.750,00 €

που αφορούν το έργο (φωτοβολταϊκό πάρκο) του πελάτη της εταιρίας Το παραπάνω φωτοβολταϊκό πάρκο συμφωνήθηκε να κατασκευαστεί από την προσφεύγουσα εταιρία για λογαριασμό της, η οποία με 12ετη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης (.....) το μίσθωσε στον, καταβάλλοντας 150.000,00 € ως προκαταβολή (σχετική η από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης). Το έργο εκτελέστηκε το 2012 και τιμολογήθηκε από την προσφεύγουσα στην με τα τιμολόγια και στην αξία των 225.000,00 €. Κατά την διάρκεια της εξαγοράς της (και συνακόλουθα και της από την υπογράφηκε η από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης μεταξύ της προσφεύγουσας και της και εκχωρήθηκε το παραπάνω έργο στην στο υπόλοιπο της σύμβασης, δηλαδή στο ποσό των 170.000,00 €. Ακολουθώντας σε εκτέλεση της παραπάνω σύμβασης εκχώρησης, η εταιρία την εξέδωσε δύο πιστωτικά τιμολόγια με αριθ. και αξίας 225.000,00 €, μηδενίζοντας την συναλλαγή με την και αντίστοιχα εξέδωσε την ίδια ημερομηνία δύο τιμολόγια πώλησης με αριθ. και προς την για το υπόλοιπο στη σύμβαση δηλαδή για αξία 170.000,00 €, ενώ η διαφορά των 55.000,00 € τιμολογήθηκε την12.2012 στον πελάτη Τα παραπάνω εκδοθέντα πιστωτικά και χρεωστικά τιμολόγια αφορούν αντίστοιχα το ίδιο φωτοβολταϊκό πάρκο.

- 5) Η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε και διέγραψε το πιστωτικό τιμολόγιο με αριθ. καθαρής αξίας 7.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.725,00 € στον πελάτη της εταιρίας Το έργο εκτελέστηκε το 2012 και τιμολογήθηκε με το τιμολόγιο με αξία 122.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 28.175,00 €. Την παρασχέθηκε έκπτωση 6% στον πελάτη και εκδόθηκε το πιστωτικό τιμολόγιο με αριθ. Η παρασχεθείσα έκπτωση 6% είναι απολύτως λογική καθότι το έργο εξοφλήθηκε ολοσχερώς και πριν από τη συμφωνηθείσα ημερομηνία.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

β. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου μεριδολογίου γιατρών για τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

γ. Ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκευσης για τους επιτηδευματίες αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αυτό.

δ. Ο υπόχρεος σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου για τους αντισυμβαλλόμενους επιτηδευματίες.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή συγκεντρωτική κατάσταση πελατών - προμηθευτών έτους 2013 με τις κάτωθι διαφορές:

Α/Α	ΠΕΛΑΤΗΣ	ΑΦΜ	Σ/Κ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ	Σ/Κ ΠΕΛΑΤΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ
1			140.000,00 €	130.000,00 €	-10.000,00 €	140.000,00 €
2			100.096,00 €	150.000,00 €	49.904,00 €	150.000,00 €
3			67. 840,00 €	82.840,00 €	15.000,00 €	67.840,00 €
4			14.227,64 €	0,00 €	-14.227,64 €	14.227,64 €
5			6.250,00 €	9.500,00 €	3.250,00 €	9.500,00 €
6			244.774,40 €	251.274,40 €	6.500,00 €	251.274,40 €
7			100.096,00 €	150.000,00 €	49.904,00 €	150.000,00 €
8			15.000,00 €	0,00 €	-15.000,00 €	15.000,00 €
9			0,00 €	243.119,20 €	243.119,20 €	243.119,20 €
10			0,00 €	1.831,78 €	1.831,78 €	1.831,78 €

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 2 και 6 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ'ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής: ... **α.γ.** Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 900 (εννιακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 1.200 (χίλια διακόσια) ευρώ. ...

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής: ... **ζ)** Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... **ζ)** Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω η αρμόδια φορολογική αρχή εφάρμοσε το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο όπως ορίζεται αντικειμενικώς από τις οικείες διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδομούν το πόρισμα του ελέγχου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αιτιολόγησε επαρκώς τις διαφορές στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών και απέδειξε κατά την διάρκεια του ελέγχου ότι όλες οι πράξεις και τα ποσά ήταν καταχωρημένα στα βιβλία απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός

εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η αρμόδια φορολογική αρχή κοινοποίησε στις03.2019 το υπ' αριθ. έγγραφο αίτημα στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της προσφεύγουσας εταιρίας προκειμένου να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία εντός πέντε (5) ημερών. Κατά την παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας δεν τέθηκαν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στη διάθεση της φορολογικής αρχής. Με το υπ' αριθ. .../2019 σημείωμα διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις04.2019, ενημερώθηκε η προσφεύγουσα για τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού λόγω μη επίδειξης των βιβλίων και μη αναγνώρισης των δαπανών και του Φ.Π.Α. αυτών προς έκπτωση. Εντός των είκοσι (20) ημερών που ορίζεται από το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 και ειδικότερα στις04.2019 ο εξουσιοδοτημένος λογιστής έθεσε στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία σε ηλεκτρονική μορφή και τα παραστατικά αγορών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και εσόδων τα οποία η αρμόδια φορολογική αρχή έκανε δεκτά και αξιοποίησε.

Βάσει των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο έγγραφο αίτημα παροχής των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση/επίδοση του αιτήματος αλλά προσκόμισε τα ζητηθέντα κατόπιν των προσωρινών αποτελεσμάτων, συνεπώς ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε το σχετικό πρόστιμο.

Ως προς τον τρίτο, τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 13 του ν. 4093/2012 παρ. Ε υποπαρ. Ε1 ορίζεται ότι: «**13.** Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α.. Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών. Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με το Δ15 1019995 ΕΞ 2013 έγγραφο της ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15η) ΤΜΗΜΑ Β' του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ με θέμα: «Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου λόγω αλλαγής στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου» ορίζεται ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών -Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαράγραφος Ε1 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012)

τα φορολογικά στοιχεία εκδίδονται σε κάθε περίπτωση επ' ονόματι των προσώπων που πράγματι συμβάλλονται. 2. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., που ταυτίζονται με αυτές της παρ. 13 του άρθρου 12 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ., οι οποίες ερμηνεύτηκαν με την εγκύκλιο 3/1992 του Κ.Β.Σ. (παρ. 12.11.2.), το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις: α) για την παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται αυτή στο αρχικό τιμολόγιο, β) για διαφορές που επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου και γ) για τις επιστροφές πωληθέντων αγαθών. Περαιτέρω, με την παράγραφο 23.2.5. της ίδιας ως άνω ερμηνευτικής εγκυκλίου διευκρινίστηκε ότι, αν η λανθασμένη έκδοση του στοιχείου διαπιστωθεί μετά τη χρησιμοποίησή του, η διόρθωση των λανθασμένων εγγραφών γίνεται πλέον με την έκδοση πιστωτικού τιμολογίου. Τα ανωτέρω ισχύουν και κατά την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. 3. Με βάση τα προαναφερόμενα, για την διόρθωση των στοιχείων του αντισυμβαλλομένου (επωνυμία και Α.Φ.Μ.) επί εκδοθέντος δελτίου αποστολής- τιμολογίου πώλησης μπορεί να εκδοθεί αρχικά πιστωτικό τιμολόγιο με τρέχουσα ημερομηνία με την αναγραφή του α/α του στοιχείου που αφορά, και αναφορά, εκτός των άλλων, και του λόγου για τον οποίο εκδίδεται, και στη συνέχεια δελτίο αποστολής- τιμολόγιο με αναγραφή των ορθών δεδομένων (σχετ. έγγραφό μας 1049443/384/0015/5.10.2006). Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι η κάθε περίπτωση, ως εξαρτώμενη απόλυτα από πραγματικά περιστατικά και δεδομένα, κρίνεται τελικά από τα αρμόδια φοροελεγκτικά όργανα. ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει των στοιχείων του φακέλου και των ισχυρισμών της προσφεύγουσας προκύπτει όσον αφορά το φωτοβολταϊκό πάρκο του, ΑΦΜ ότι η προσφεύγουσα εξέδωσε προς την τα τιμολόγια και συνολικής αξίας 270.000,00 €. Επίσης στις12.2012 τιμολογήθηκε σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας στον το ποσό των 100.000,00 €. Ακολούθως στις εκδόθηκαν τα με αριθ. και τιμολόγια έκπτωσης προς την αξίας 270.000,00 € και την ίδια ημέρα τα με αριθ. και τιμολόγια πώλησης προς την με συνολική αξία 170.000,00 €. Από τα ανωτέρω:

α) δεν προκύπτει ότι τα πιστωτικά τιμολόγια αφορούν το ίδιο φωτοβολταϊκό πάρκο καθώς επ' αυτών δεν αναγράφεται ο λόγος για τον οποίο εκδόθηκαν, αλλά απλώς το ποσό έκπτωσης,

β) ενώ στις12.2012 είχε τιμολογηθεί από την προσφεύγουσα έργο αξίας 270.000,00 € στην αντισυμβαλλομένη της αλλά και αξίας 100.000,00 € στον αντισυμβαλλόμενο της (με σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης) (σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας), στις εκδόθηκαν τιμολόγια έκπτωσης προς την αξίας 270.000,00 € και ακολούθως τιμολόγια πώλησης αξίας 170.000,00 € προς την Εμφανίζεται, συνεπώς η προσφεύγουσα να τιμολογεί απευθείας στον ήδη από τις .../12/2012 με τον οποίο δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου να έχει συνάψει οποιαδήποτε σύμβαση. Πέραν τούτου κατά το έτος 2012 η συνολική αξία των εκδοθέντων τιμολογίων που αφορούν το υπό κρίση φωτοβολταϊκό έργο ανέρχεται σε 270.000,00 € + 100.000,00 € = 370.000,00 €, ενώ κατά το έτος 2013 εκδίδονται πιστωτικά τιμολόγια αξίας 270.000,00 € και εκ νέου τιμολόγιο 170.000,00 €,

προκύπτει επομένως διαφορά 100.000,00 €, για την οποία δεν παρεσχέθη από την προσφεύγουσα κάποια αιτιολόγηση,

γ) στην από01.2013 υπ' αριθ. σύμβαση μεταβίβασης έννομης σχέσης και εκχώρησης δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που απορρέουν από την υπ' αριθ. σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης του νόμου 1665/1986, όπως ισχύει σήμερα, και τροποποίηση αυτής, συμβαλλόμενοι είναι η ως «εκχωρήτρια – αρχική εκμισθώτρια», η ως «εκδοχέας – νέα εκμισθώτρια», ο ως «μισθωτής» και η ως «εγγυήτρια». Στην εν λόγω σύμβαση αναφέρεται ότι η εκχωρεί και μεταβιβάζει όλη την έννομη σχέση που απορρέει από την υπ' αριθ. σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μετά του Νο παραρτήματος, όπως αυτή ισχύει μετά την από .../1/2013 πράξη τροποποίησης, δυνάμει της οποίας η εξεμίσθωσε στον, ηλεκτρομηχανολογικό εξοπλισμό Φ/Β σταθμού, όπως αυτός αναλυτικά περιγράφεται στον επισυναπτόμενο στην ανωτέρω σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης προτιμολόγιο, του προμηθευτή «.....» (προσφεύγουσας), ήτοι όλα ανεξαιρέτως τα δικαιώματα, υποχρεώσεις και απαιτήσεις της, προς την Συνεπώς από την ανωτέρω σύμβαση προκύπτει και αποδεικνύεται η εκχώρηση απαιτήσεων και μεταβίβαση δικαιωμάτων και υποχρεώσεων από την προς την όσον αφορά τον και όχι όσον αφορά την προσφεύγουσα.

δ) στην από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης, συμβαλλόμενοι είναι η ως «εκδοχέας» και η «.....» (προσφεύγουσα) ως «εκχωρήτρια». Στην εν λόγω σύμβαση αναφέρεται ότι η δυνάμει της υπ' αριθ. σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης και το παράρτημα αυτής Νο, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την από .../1/2013 πράξη ανέλαβε την υποχρέωση να εκμισθώσει στον, για 12 έτη με το σύστημα της χρηματοδοτικής μίσθωσης, ηλεκτρομηχανολογικό εξοπλισμό φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τον οποίο προμηθεύθηκε από την «.....» (την προσφεύγουσα) και διά της παρούσας σύμβασης η «.....» (η προσφεύγουσα) εκχωρεί στην την απαίτησή της έναντι της ανώνυμης εταιρείας εκ του τιμήματος αγοραπωλησίας του εξοπλισμού, και ειδικότερα μέχρι του ποσού των 115.000,00 €, το οποίο αντιστοιχεί στην χορηγηθείσα από την στην «.....» (στην προσφεύγουσα) προκαταβολή. Συνεπώς με την ανωτέρω σύμβαση προκύπτει η εκχώρηση απαίτησης ύψους 115.000,00 € της προσφεύγουσας έναντι της, προς την, χωρίς να προκύπτει ο λόγος της εκχώρησης αυτής σε σχέση με το ήδη εκτελεσθέν και τιμολογηθέν έργο προς την

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει των στοιχείων του φακέλου και των ισχυρισμών της προσφεύγουσας προκύπτει όσον αφορά το φωτοβολταϊκό πάρκο του, ΑΦΜ ότι η προσφεύγουσα εξέδωσε προς την τα τιμολόγια και συνολικής αξίας 225.000,00 €. Επίσης στις12.2012 τιμολογήθηκε σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας στον το ποσό των 55.000,00 €. Ακολούθως στις εκδόθηκαν τα με αριθ. και τιμολόγια έκπτωσης προς την αξίας 225.000,00 € και εξέδωσε την ίδια ημέρα τα με αριθ. και τιμολόγια πώλησης προς την με συνολική αξία 170.000,00 €. Από τα ανωτέρω:

- α) δεν προκύπτει ότι τα πιστωτικά τιμολόγια αφορούν το ίδιο φωτοβολταϊκό πάρκο καθώς επ' αυτών δεν αναγράφεται ο λόγος για τον οποίο εκδόθηκαν, αλλά απλώς το ποσό έκπτωσης,
- β) ενώ στις12.2012 είχε τιμολογηθεί από την προσφεύγουσα έργο αξίας 225.000,00 € στην αντισυμβαλλομένη της αλλά και αξίας 55.000,00 € στον αντισυμβαλλόμενο της (με σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης) (σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας), στις εκδόθηκαν τιμολόγια έκπτωσης προς την αξίας 225.000,00 € και ακολούθως τιμολόγια πώλησης αξίας 170.000,00 € προς την Εμφανίζεται, συνεπώς η προσφεύγουσα να τιμολογεί απευθείας στον ήδη από τις .../12/2012 με τον οποίο δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου να έχει συνάψει οποιαδήποτε σύμβαση. Πέραν τούτου κατά το έτος 2012 η συνολική αξία των εκδοθέντων τιμολογίων που αφορούν το υπό κρίση φωτοβολταϊκό έργο ανέρχεται σε 225.000,00 € + 55.000,00 € = 280.000,00 €, ενώ κατά το έτος 2013 εκδίδονται πιστωτικά τιμολόγια αξίας 225.000,00 € και εκ νέου τιμολόγιο 170.000,00 €, προκύπτει επομένως διαφορά 55.000,00 €, για την οποία δεν παρεσχέθη από την προσφεύγουσα κάποια αιτιολόγηση,
- γ) στην από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης, συμβαλλόμενοι είναι ο ως «εκχωρητής», η ως «εκδοχέας» και η Στην εν λόγω σύμβαση αναφέρεται ότι η δυνάμει της υπ' αριθ. σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης και το παράρτημα αυτής Νο .../2012, εκμίσθωσε στον, για 12 έτη με το σύστημα της χρηματοδοτικής μίσθωσης, ηλεκτρομηχανολογικό εξοπλισμό φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τον οποίο προμηθεύθηκε από την «.....» (την προσφεύγουσα) και διά της παρούσας σύμβασης ο, προς εξασφάλιση της εμπρόθεσμης και ολοσχερούς εκπλήρωσης όλων των χρηματικών υποχρεώσεών της, που απορρέουν ή θα απορρέουν στο μέλλον από την υπ' αριθ. σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης και το Παράρτημα αυτής Νο .../2012 εκχωρεί στην, μέχρι την λήξη των ως άνω ασφαλιζόμενων απαιτήσεων, τις απαιτήσεις του έναντι της (τρίτη εταιρία),
- δ) στην από σύμβαση εκχώρησης απαίτησης, συμβαλλόμενοι είναι η ως «εκδοχέας» και η «.....» (η προσφεύγουσα) ως «εκχωρήτρια». Στην εν λόγω σύμβαση αναφέρεται ότι η δυνάμει της υπ' αριθ. σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης και το παράρτημα αυτής Νο, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις από .../5/2012 και .../2/2013 πράξεις της ανέλαβε την υποχρέωση να εκμισθώσει στον, για 12 έτη με το σύστημα της χρηματοδοτικής μίσθωσης, ηλεκτρομηχανολογικό εξοπλισμό φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τον οποίο προμηθεύθηκε από την «.....» (την προσφεύγουσα) και διά της παρούσας σύμβασης η «.....» (η προσφεύγουσα) εκχωρεί στην την απαίτησή της έναντι της ανώνυμης εταιρείας εκ του τιμήματος αγοραπωλησίας του εξοπλισμού, και ειδικότερα μέχρι του ποσού των 150.000,00 €, το οποίο αντιστοιχεί στην χορηγηθείσα από την στην «.....» (στην προσφεύγουσα) προκαταβολή. Συνεπώς με την ανωτέρω σύμβαση προκύπτει η εκχώρηση απαίτησης ύψους 150.000,00 € της προσφεύγουσας έναντι της, προς την, χωρίς να προκύπτει ο λόγος της εκχώρησης αυτής σε σχέση με το ήδη εκτελεσθέν και τιμολογηθέν έργο προς την

Επειδή, βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων της προσφεύγουσας και των στοιχείων του φακέλου:

α) δεν προκύπτει η υποχρέωση της προσφεύγουσας να εκδώσει πιστωτικά τιμολόγια στην και εν συνεχεία νέα τιμολόγια στην, συνεπεία της εξαγοράς της από την, ούτε προβλέπεται κάτι τέτοιο από το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο,

β) δεν προκύπτει ο λόγος που εκδίδει τιμολόγιο πώλησης (σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας) ποσού 100.000,00 € στις12.2012 στον και ποσό 55.000,00 € στις12.2012 στον ενώ δεν υφίστανται συμβάσεις μεταξύ της προσφεύγουσας και των ανωτέρω, ούτε και γίνεται αναφορά ότι οι τιμολογήσεις αυτές πραγματοποιήθηκαν από την ίδια εκ παραδρομής. Σε κάθε περίπτωση, αν για τον οποιονδήποτε λόγο δεν έπρεπε να προβεί σε τιμολόγηση των δύο φυσικών προσώπων, στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία, η ακύρωση της τιμολογήσης θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί για τις τιμολογήσεις αυτές και όχι κατ' αυτών που πραγματοποιήθηκαν προς την,

γ) δεν αιτιολογούνται οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ των (συνολικών) ποσών των αρχικώς εκδοθέντων τιμολογίων πώλησης κατά το έτος 2012 και των πιστωτικών τιμολογίων κατά το έτος 2013 και των εκ νέου εκδοθέντων τιμολογίων κατά το ίδιο έτος, ως αναλυτικά προαναφέρθηκε, ούτε και ο χρόνος αποπληρωμής του έργου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά το πιστωτικό τιμολόγιο με αριθ. καθαρής αξίας 7.500,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.725,00 € στον πελάτη της εταιρίας ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι παρασχέθηκε έκπτωση 6% στον πελάτη καθότι το έργο εξοφλήθηκε ολοσχερώς και πριν από τη συμφωνηθείσα ημερομηνία απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθόσον δεν προσκομίσθηκε σχετική σύμβαση ή έτερο στοιχείο απ' όπου να προκύπτει η συνομολογούμενη παροχή έκπτωσης και το ποσό ή ποσοστό αυτής.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ομορρύθμου εταιρίας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019

Πρόστιμο	500,00€
----------	---------

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013

Πρόστιμο	1.200,00€
----------	-----------

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013)

Εξάλειψη πιστωτικού ποσού φόρου	30.895,87€
Φόρος	61.713,60€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	61.491,43€
Τέλος επιτηδεύματος	1.600,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	124.805,03€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013)

Φόρος	116.671,16€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. και τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.)	127.323,23€
Σύνολο φόρου για καταβολή	243.994,38€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.