



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19/11/2020

Αριθμός απόφασης: 1713

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

e-mail : ded.thess@aade.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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/06.04.2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30.03.2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

- α) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003,
- β) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004,
- γ) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Τις υπ' αριθ./30.03.2020,/30.03.2020 και/30.03.2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 18.295,86€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) ποσού 19.164,91€, ήτοι συνολικό ποσό 37.460,77€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, δη του ΤΠΥ 29/23.12.2003, καθαρής αξίας 200,00€ πλέον ΦΠΑ 36,00€ και 6.649 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 143.884,25€ πλέον ΦΠΑ 11.510,75€ και ανακριβούς καταχώρησης εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου εσόδου, δη του υπ' αριθ. 16/19.04.2003 ΤΠΥ, με καθαρή αξία 1.300,00€ πλέον ΦΠΑ 234,00€ αντί της ορθής 1.000,00€ πλέον ΦΠΑ 180,00€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών και β) μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσού 13.717,65€ πλέον ΦΠΑ 1.979,07€, στις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών.

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 14.916,02€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) ποσού 15.624,53€, ήτοι

συνολικό ποσό 30.540,55€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία 5.070 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 147.887,03€ πλέον ΦΠΑ 11.830,97€ και καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης καθαρής αξίας 200,00€ πλέον ΦΠΑ 16,00€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών και, β) μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσού 32.266,94€ πλέον ΦΠΑ 4.141,89€, στις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών.

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 35.975,65€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58Α και 53 ν.4174/2013) ποσού 37.684,50€, ήτοι συνολικό ποσό 73.660,15€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, δη του ΤΠΥ 46/19.03.2005, καθαρής αξίας 11.250,00€ πλέον ΦΠΑ 2.025,00€ και 9.533 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 265.866,97€ πλέον ΦΠΑ 23.928,03€, ανακριβούς καταχώρησης εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου εσόδου, δη του υπ' αριθ. 55/09.12.2005 ΤΠΥ, με καθαρή αξία 9.000,00€ πλέον ΦΠΑ 1.710,00€ αντί της ορθής 9.500,00€ πλέον ΦΠΑ 1.805,00€ και καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης αξίας 99,50€, που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών και, β) μη αναγνώρισης της αξίας και του Φ.Π.Α. δαπανών, ποσού 17.434,19€ πλέον ΦΠΑ 2.649,52€, στις φορολογητέες εισροές και τον Φ.Π.Α. αυτών.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 30/03/2020 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν της υπ' αριθ. 1261/24.07.2019 εντολής, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση των υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) για επανάληψη διαδικασίας. Με τις εν λόγω αποφάσεις ακυρώθηκαν οι υπ' αριθ. 25/21.11.2006, 24/21.11.2006 και 23/21.11.2006 μερικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους (μη τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος) και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να ασκήσει ο προσφεύγων το εν λόγω δικαίωμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη διενέργεια επανελέγχου σε εκτέλεση των πρωτόδικων αποφάσεων. Επανελέγχος διενεργείται επί τη βάσει συμπληρωματικών στοιχείων του άρθρου 68 παρ. 2 ν.2238/1994.
2. Μη νόμιμη η διενέργεια επανελέγχου λόγω περαίωσης των ελεγχόμενων χρήσεων με το ν.3697/2008.
3. Μη αιτιολόγηση της μεγάλης έκτασης παρατυπιών και παραλείψεων εκ μέρους του ελέγχου ώστε να είναι βάσιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός.
4. Μη αιτιολόγηση προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων στον εξωλογιστικό προσδιορισμό.
5. Μη αυτοτελής προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων στον Φ.Π.Α. και παραπομπή στις εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.
6. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατασχέσεως βιβλίων και στοιχείων.
7. Εσφαλμένη η απόρριψη δαπανών, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2003, συνολικού ποσού 64.000,00€, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2004, συνολικού ποσού 119.000,00€ και για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....» και «.....» στη χρήση 2005, συνολικού ποσού 103.000,00€.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκρών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15».

Επειδή, με το άρθρο 14 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται: α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθάριστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:... ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ... 2. Ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' λαμβάνονται αυτά που αναφέρονται στα άρθρα 30 και 49 του Ν. 2238/1994,... 3. Από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 εξαιρούνται:... β. Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, καθώς και δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβάλλονται εντός των

προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία...».

Επειδή, με το άρθρο 17 παρ. 3 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επειδή, με το άρθρο 49 παρ. 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1027/2005 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 – 17 του ν.3296/2004 και διευκρινίστηκε ότι, με βάση τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται της περαίωσης, δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων κ.λπ.). Επισημαίνεται εξάλλου ότι εάν έστω και σε μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ έχει υποβληθεί δήλωση εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς για τα βάσει βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

Περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1054/2008 διευκρινίστηκε ότι δηλώσεις με εκπροσθείσεις δαπάνες οι οποίες έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία αλλά δεν είναι εκπιπτόμενες εκ του νόμου ή έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία χωρίς νόμιμη αιτιολογία ή παραστατικά ή δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία κ.λπ., καθώς επίσης και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες διαπιστώνεται ότι δεν είναι ακριβείς γενικώς σε σχέση με τα δεδομένα των πάσης φύσεως βιβλίων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, καθώς και των στοιχείων εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης. Συνεπώς, δηλώσεις με λανθασμένη μεταφορά των ακαθάριστων εν γένει εσόδων ή οποιωνδήποτε άλλων δεδομένων από τα βιβλία και στοιχεία ή λανθασμένο γενικώς προσδιορισμό των καθαρών κερδών και του φόρου βάσει βιβλίων και στοιχείων εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης.

Επίσης, με την ΠΟΛ. 1064/2007 διευκρινίστηκε ότι στις περιπτώσεις που επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις παραπάνω διατάξεις δήλωσαν τη βούλησή τους για περαίωση των δηλώσεών τους φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει των διατάξεων αυτών, όμως λόγω μη ορθής

εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων και λανθασμένων υπολογισμών δηλώθηκαν μικρότερα ποσά από τα προβλεπόμενα είτε στη μία είτε και στις δύο αυτές φορολογίες δεν έχει επέλθει περαίωση.

Επειδή, για τα υπό κρίση οικονομικά έτη, από το σύστημα Taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 – 17 του ν.3296/2004 περί περαίωσης υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο (αυτοέλεγχο) και όχι στις διατάξεις του ν.3697/2008, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 30/03/2020 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι, αρχικώς, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/2005 δυνάμει της υπ' αριθ. 33/28.06.2006 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και εκδόθηκαν, μεταξύ άλλων, οι υπ' αριθ. 338/2006, 339/2006 και 340/2006 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με τις οποίες επιβλήθηκαν κυρώσεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, για παραβάσεις Κ.Β.Σ., σε έκαστη των χρήσεων, που αφορούσαν στην μη ή ανακριβή καταχώρηση, εκδοθέντων ή ληφθέντων, φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων, ενώ επιπροσθέτως, οι χρήσεις 2004 και 2005 βαρύνονταν με την ιδιάζουσα παράβαση της καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης. Κατά των ανωτέρω αποφάσεων ο προσφεύγων άσκησε αντίστοιχες προσφυγές οι οποίες απορρίφθηκαν με τις υπ' αριθ./2015,/2015 και/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Επομένως, δεν θεωρείται ότι έχει επέλθει περαίωση για τα υπό κρίση οικ. έτη βάσει των διατάξεων του ν.3296/2004 καθότι οι υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος δεν αποδείχθηκαν ακριβείς σε σχέση με τα δεδομένα των πάσης φύσεως βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα τον λανθασμένο προσδιορισμό των καθαρών κερδών και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών και του οικείου φόρου.

Επιπρόσθετα, βάσει του προαναφερθέντος αρχικού τακτικού ελέγχου εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. 25/21.11.2006, 24/21.11.2006 και 23/21.11.2006 μερικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, αντίστοιχα, οι οποίες με τις υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) ακυρώθηκαν, ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να ασκήσει ο προσφεύγων το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, με το άρθρο 59 παρ. 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «*Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά*».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 6 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «*Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον*

αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, σε συμμόρφωση των υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) για επανάληψη διαδικασίας, που κοινοποιήθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ την 01/04/2019, εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1261/24.07.2019 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και συντάχθηκε η από 30/03/2020 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ αφότου τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος (ήτοι του κοινοποιήθηκε, στις 06/03/2020 σημείωμα διαπιστώσεων μετά του σχετικού προσωρινού προσδιορισμού φόρου) και επιβλήθηκαν εκ νέου οι προκύπτουσες διαφορές φόρου εισοδήματος διά των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 84 παρ. 6 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 59 παρ. 1 του ν.2859/2000, δη εντός της προβλεπόμενης ετήσιας προθεσμίας από την κοινοποίηση των δικαστικών αποφάσεων.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί μη νόμιμης διενέργειας επανελέγχου λόγω περαίωσης και έλλειψης συμπληρωματικών στοιχείων, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο, 4^ο, 5^ο και 7^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...*».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...*».

Επειδή, με το άρθρο 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, με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «*Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ*

προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, με την υπ' αριθ. 3176/2017 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β') κρίθηκε ότι για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας εφαρμόζονται οι ίδιες αρχές, οι οποίες εφαρμόζονται για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος. Προκειμένου να προσδιορισθούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Δεν αρκεί 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 στην φορολογία εισοδήματος όσο και στην φορολογία προστιθεμένης αξίας, χωρίς, πάντως, να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1088/2008 παρασχέθηκαν οδηγίες την εφαρμογή της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1037/1.3.2005 σχετικά με τον έλεγχο εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων και διευκρινίστηκε ότι η τυχόν διαφορά ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτει σε ελεγχόμενη με την ανωτέρω απόφαση χρήση από επαναπροσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στα δηλούμενα φορολογητέα και απαλλασσόμενα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ακαθάριστα έσοδα.

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:... γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε)

αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων...».

Επειδή, οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος παραβάσεις της μη ή ανακριβούς καταχώρησης, κατά τα οικ. έτη 2004, 2005 και 2006, ήτοι τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 161.334,56€, 147.887,03€ και 277.616,97€ αντιστοίχως, υποδηλώνουν πρόθεση απόκρυψης εσόδων και εμφάνισης ανακριβών αποτελεσμάτων, καθ' όσον οι εν λόγω περιπτώσεις είναι επαναλαμβανόμενες και ως εκ τούτου δεν δύναται να θεωρηθούν ότι οφείλονται σε τυχαίο γεγονός. Επιπλέον, το ποσό των εισοδημάτων του προσφεύγοντος που δεν περιλαμβάνονται στα τηρηθέντα βιβλία, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, ήταν ιδιαίτερα υψηλό και ανερχόταν σε ποσοστό 376%, 146% και 191% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων του (42.860,00€, 101.218,00€ και 145.150,00€ αντίστοιχα). Ενόψει του είδους και της έκτασης των διαπιστωθεισών παραβάσεων, που επηρέασαν το σύνολο σχεδόν της συναλλακτικής δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, είχαν ως αποτέλεσμα την αλλοίωση των δεδομένων των βιβλίων και τη μη εμφάνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης της επιχείρησής του και κατέστησαν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις επισφαλείς, ορθώς η ελεγκτική αρχή έκρινε τα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ανακριβή και προσδιόρισε εξωλογιστικώς το φορολογητέο εισόδημά του, βάσει των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 παρ. 2 του ν.2238/1994, δη με προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων πλέον της αποκρυσβείσας ύλης, όπως αυτή επιβλήθηκε από την ελεγκτική αρχή, κατά 8% (καθώς διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης). Επομένως, τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος και κατ' αναλογία οι φορολογητέες εκροές στη φορολογία του ΦΠΑ προσδιορίστηκαν για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003 στο ποσό των 220.206,12€, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004 στο ποσό των 269.033,43€ και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005 στο ποσό των 456.588,32€. Επιπρόσθετα, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις

διαπιστώθηκαν διαφορές στον εκπεσθέντα φόρο εισροών, είτε λόγω δαπανών που δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000, για την έκπτωσή τους, είτε λόγω εσφαλμένης μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων στις δηλώσεις, δη για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003 ποσό των 1.913,06€, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004 ποσό των 2.630,14€ και για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005 ποσό των 5.550,72€.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι υπ' αριθ./30.03.2020,/30.03.2020 και/30.03.2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, εδράζονται επί της από 30/03/2020 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η οποία περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις και λεπτομερή καταγραφή όλων των ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν βάσει της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1037/2005, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και η κρίση και το πόρισμα είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Για τη σύνταξη της εν λόγω έκθεσης ελέγχου διενεργήθηκε αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάχθηκε ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε δαπάνες για τις οποίες υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής στα βιβλία, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2003, συνολικού ποσού 64.000,00€, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2004, συνολικού ποσού 119.000,00€ και για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....» και «.....» στη χρήση 2005, συνολικού ποσού 103.000,00€. Ωστόσο, οι εν λόγω δαπάνες δεν αποτέλεσαν αντικείμενο του υπό κρίση ελέγχου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και εισροών και κατ' επέκταση της φορολογικής υποχρέωσης στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α..

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών, μη διενέργειας αυτοτελούς ελέγχου ΦΠΑ και εσφαλμένης απόρριψης δαπανών, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 6° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 24 παρ. 3 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην υπ' αριθ. πρωτ. 1535/15.01.2020 πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ν.4174/2013, της ελεγκτικής αρχής, προσκόμισε αντίγραφα των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Για την παράδοση αυτή συντάχθηκε η υπ' αριθ. πρωτ. 3241/24.01.2020 απόδειξη παραλαβής αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες εξαιτίας παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατασχέσεως βιβλίων και στοιχείων. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αβάσιμα καθότι, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 παρ. 3 του ν.4174/2013, η κατάσχεση επίσημων βιβλίων και στοιχείων είναι στη διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης και στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει να κρίθηκε αυτή απαραίτητη για τη διασφάλιση της αποδεικτικής αξίας των παραληφθέντων που συνίστανται σε αντίγραφα και όχι σε πρωτότυπα και ως εκ τούτου, αρκούσε η σύνταξη απόδειξης παραλαβής αυτών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 22/06/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003

Κύριος Φόρος	18.295,86 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	19.164,91 €
Σύνολο για καταβολή	37.460,77 €

Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004

Κύριος Φόρος	14.916,02 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	15.624,53 €
Σύνολο για καταβολή	30.540,55 €

Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005

Κύριος Φόρος	35.975,65 €
Πρόστιμο άρθρου 58Α & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	37.684,50 €
Σύνολο για καταβολή	73.660,15 €

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

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.