



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 1/12/2020

Αριθμός απόφασης: 1757

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με Α.Φ.Μ. κατοίκου, στο –, Αγρόκτημα, Τ.Κ., κατά της με αρ./2-6-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, της με αρ. /2-6-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, του με αρ. /2-6-2020 οριστικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, της με αρ. /2-6-2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. χρήσης 2009 και της με αρ. /2-6-2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την με αρ.πρωτ. /10-7-2020 έκθεση απόψεων της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με την με αριθμό **2-6-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος 128.570,63 € πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 137.493,43 €, ήτοι συνολικό ποσό **266.064,06 €**.
2. Με την με αριθμό **/2-6-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος 5.419,63 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 5.795,76 €, ήτοι συνολικό ποσό **11.215,39 €**.
3. Με τον με αριθμό **/2-6-2020** οριστικό προσδιορισμό προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ίσος με το 50% της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 του Ν.4472/2017, ήτοι συνολικό ποσό $5.419,63 \times 50\% =$ **2.709,82 €**.
4. Με την με αριθμό **/2-6-2020** οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ χρήσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **11.409,75 €**, λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, έκδοσης της επιχείρησης «..... του – ΑΦΜ», συνολικής καθαρής αξίας 28.524,38 € πλέον ΦΠΑ 5.419,63 €, κατά

παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 11, 12, 18 του Π.Δ.186/92, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3β' του Ν.4337/2015.

5. Με την με αριθμό **.../2-6-2020** οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων κατόπιν της με αρ. πρωτ./5-12-2019 πρόσκλησης – αιτήματος παροχής πληροφοριών και διάθεσης βιβλίων και στοιχείων με την οποία ο προσφεύγων κλήθηκε να προσκομίσει στον έλεγχο εντός πέντε ημερών τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε κατά τη χρήση 2009, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 και 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν.4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του Ν.4174/2013.

Δυνάμει της με αρ./29-10-2019 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «Εργασίες εκσκαφών και μετακίνησης γαιών», στη χρήση 2009. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ./29-8-2019 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, με τη συνημμένη σε αυτό από 12/7/2019 έκθεση ελέγχου της ίδιας Δ.Ο.Υ., βάσει της οποίας, η επιχείρηση «..... του – ΑΦΜ» είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Μεταξύ των ληπτών ήταν και ο προσφεύγων, ο οποίος έλαβε από την ανωτέρω επιχείρηση δύο φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 28.524,38 €. Ακολούθως, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης επέδωσε στον προσφεύγοντα την με αρ. πρωτ./5-12-2019 πρόσκληση, με την οποία κλήθηκε να προσκομίσει εντός πέντε ημερών τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε κατά τη χρήση 2009. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση. Ο έλεγχος αποδεχόμενος τα πορίσματα της από 12/7/2019 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και αφού διαπίστωσε ότι στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών χρήσης 2009, ο προσφεύγων δήλωσε ως προμηθευτή την ανωτέρω επιχείρηση για τα δύο επίμαχα φορολογικά στοιχεία, εξέδωσε τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η συναλλαγή ήταν πραγματική, γιατί λόγω συνεχών βλαβών και της ανάγκης για άμεση επιδιόρθωση των φορτηγών και των μηχανημάτων της επιχείρησής του, αγόραζε ανταλλακτικά εκτάκτως και από άλλες πηγές εκτός των συνεργατών – προμηθευτών του. Πιθανολογεί ότι σε αυτή την κατηγορία εμπίπτουν και τα τιμολόγια της ανωτέρω εκδότριας επιχείρησης. Κατέβαλε και καταβάλλει μεγάλη προσπάθεια να συγκεντρώσει στοιχεία που να αποδεικνύουν την συναλλαγή, όμως είναι δύσκολο μετά την πάροδο 12 ετών.
- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επανέλεγχο. Δεν υφίσταται συμπληρωματικό στοιχείο, καθώς τα νέα στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής

εντός πενταετίας και αγνοήθηκαν, εφόσον η φορολογική αρχή είναι ενιαία και αδιάσπαστη διοικητική αρχή και δεν αποτελούν συμπληρωματικά τα στοιχεία που αποστέλλει η μία Δ.Ο.Υ. στην άλλη.

Ως προς την άρνηση περί της εικονικότητας των επίδικων φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92 *«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον, ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».*

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης

βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο). (ΣΤΕ 506/2012, 3081/2015).

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάση άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης υιοθετώντας τα πορίσματα, όπως αυτά καταγράφονται στην από 12/7/2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, η οποία συντάχθηκε για την εκδότη «..... του – ΑΦΜ,» έκρινε τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία εικονικά, στηριζόμενη στις κάτωθι διαπιστώσεις ελέγχου για την εκδότη των στοιχείων:

- ✚ Η εκδότη επιχείρηση δεν βρέθηκε ούτε στην έδρα της, ούτε στο υποκατάστημα της στο και έγινε αναστολή χρήσης του Α.Φ.Μ. της.
- ✚ Δεν προσκόμισε αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων κατόπιν προσκλήσεων που της απέστειλε η Δ.Ο.Υ..
- ✚ Όσον αφορά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2009-2013, η εκδότη επιχείρηση δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με αποτέλεσμα να μην φορολογηθεί ποτέ για τα πραγματοποιηθέντα έσοδά της.
- ✚ Επιπλέον, όσον αφορά τις ελεγχόμενες περιόδους υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ μόνο για το διάστημα 01/01/2009-30/06/2009, στις οποίες οι φορολογητέες εκροές και εισροές είναι μηδενικές
- ✚ Δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ για τις χρήσεις 2009-2013.
- ✚ Δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για τις χρήσεις 2009-2013.
- ✚ Όπως προκύπτει από τα τιμολόγια κάποιων συνεργαζόμενων επιχειρήσεων, πουλούσε εκτός των άλλων εμπορευμάτων και εξαρτήματα και ανταλλακτικά αυτοκινήτων, ενώ δε δήλωνε στο

μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. τέτοια δραστηριότητα. Επίσης από τις δραστηριότητες των επιχειρήσεων, οι οποίες εμφανίζονται ως προμηθευτές της, καμία δεν έχει αντικείμενο εργασιών συναφές με εμπόριο ανταλλακτικών ή εξαρτημάτων αυτοκινήτων.

✚ Δεν απασχόλησε προσωπικό έμμισθο ή ημερομίσθιο, προκειμένου να διαχειρίζεται εμπορικές συναλλαγές χιλιάδων ευρώ που σύμφωνα με τους κανόνες της αγοράς απαιτούνται έγγραφες συμφωνίες, παραγγελίες, χώροι αποθήκευσης, εναπόθεσης και μεταφοράς εμπορευμάτων.

✚ Δεν διαπιστώθηκε η ύπαρξη μεταφορικών μέσων και μηχανημάτων έργου για τη μεταφορά τέτοιων εμπορευμάτων, όπως ο λιγνίτης και τα άγονα με όγκο και βάρος, για τα οποία απαιτούνται ειδικά οχήματα μεγάλου φορτίου.

✚ Η συνεργαζόμενη επιχείρηση με ΑΦΜ, με την οποία είχε τον μεγαλύτερο όγκο συναλλαγών, κρίθηκε ως εκδότης και λήπτης εικονικών από την αρμόδια φορολογική αρχή.

✚ Δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκαν οι δηλούμενες στις συγκεντρωτικές καταστάσεις συναλλαγές, για παράδειγμα ο τρόπος με τον οποίο κλείνονταν οι συμφωνίες αγοράς και πώλησης, συμφωνητικά εμπορικής συνεργασίας, τρόπος μεταφοράς εμπορευμάτων, πληρωμές κτλ.

✚ Το γεγονός ότι ο έλεγχος μετέβη στη διεύθυνση που η εκδότρια επιχείρηση δηλώνει ως έδρα, επί της και διαπίστωσε ότι δεν λειτουργεί επιχείρηση. Σύμφωνα με πληροφορίες από περιοίκους και κυρίως του υπάρχοντος θυρωρού, από το 2010 ουδέποτε λειτούργησε επιχείρηση με αυτήν την επωνυμία και αυτό το αντικείμενο εργασιών.

✚ Από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών- προμηθευτών που υπέβαλαν οι τρίτοι προκύπτει ότι πραγματοποίησε ανά χρήση τις κάτωθι αγορές και πωλήσεις:

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΑΓΟΡΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
2009	49.325,90	565.021,06
2010	0,00	195.611,73
2011	0,00	5.411,04
2012	0,00	78.982,24
2013	0,00	105.006,48
ΣΥΝΟΛΟ	49.325,90	950.032,55

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει αβίαστα το συμπέρασμα ότι η εκδότρια επιχείρηση δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις πωλήσεις αυτές, καθώς το ύψος των αγορών της δεν δικαιολογεί το σύνολο των πωλήσεων που δηλώθηκαν από τους συμβαλλόμενους. Επίσης το είδος των αγορών της δεν συνάδει με το είδος των πωλήσεων της.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1404/2015 «εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των

επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.»

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/95).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για τη λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με την συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά της εκδότριας των επίδικων τιμολογίων διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) 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».*

Στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν το αληθές των επίμαχων συναλλαγών και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί άρνησης της εικονικότητας απορρίπτεται ως ανατιολόγητος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».*

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006](#) (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το [άρθρο 39 του ιδίου νόμου](#) ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006](#) (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το [άρθρο 39 του ιδίου νόμου](#) ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν

μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή η ως άνω διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 που προβλέπει την ανάλογη εφαρμογή των περί παραγραφής διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και επί επιβολής προστίμων ΚΒΣ, έχει την έννοια, κατά το μέρος που παραπέμπει στις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια συμπληρωματικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος, ότι θεσπίζει τον ίδιο χρόνο παραγραφής κατά τα ισχύοντα στη φορολογία αυτή και για την επιβολή προστίμου για παραβάσεις του ΚΒΣ σε κάθε περίπτωση που διενεργείται κατά νόμο συμπληρωματική εγγραφή στην παραπάνω φορολογία (ΣΤΕ 1623/2016).

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣΤΕ 127/2013, ΣΤΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν.2523/1997 έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο. Κατά συνέπεια, η ακύρωση της κύριας πράξης καταλογισμού φόρου αποστερεί την πράξη επιβολής προστίμου του νομίμου ερείσματός της.

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των

διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012]. (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016)

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. (ΠΟΛ 1125/2004) «Συμπληρωματικό στοιχείο αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας, εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του **αρμοδίου** για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90). Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων **στον αρμόδιο Οικονομικό Έφορο** και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του οικ. Εφόρου, καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητα τους κατά την συμβιβαστική επίλυση, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (βλ. και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000) δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη της η φορολογική αρχή κατά την αρχική φορολογική εγγραφή (σχετ. 326/2004 του ΝΣΚ και ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81)».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1194/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Παροχή διευκρινίσεων για την αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων μέσω επεξεργασίας τραπεζικών λογαριασμών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων» διευκρινίζονται τα εξής :

«3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει

κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η με αρ./29-10-2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, εκδόθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ./29-8-2019 πληροφοριακού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, με τη συνημμένη σε αυτό από 12/7/2019 έκθεση ελέγχου της ίδιας Δ.Ο.Υ., βάσει της οποίας, η επιχείρηση «..... του— ΑΦΜ» εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και προς την προσφεύγουσα επιχείρηση. Σημειώνεται ότι στη χρήση 2009 διενεργήθηκε προγενέστερος προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α. και όχι τακτικός έλεγχος, όπως λανθασμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Περαιτέρω, από το αρχείο της Δ.Ο.Υ. προέκυψε ότι για την επίδικη χρήση εκδόθηκε εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης (αρ. 136/1), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3888/2010, το οποίο ο προσφεύγων δεν αποδέχτηκε.

Επειδή, η λήψη των φορολογικών στοιχείων και η καταχώρησή τους στα βιβλία της επιχείρησης δεν εγείρουν υπόνοια εικονικότητας, παρά μόνο μετά από έλεγχο που διενεργεί άλλη φορολογική αρχή σε αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση. Εν προκειμένω, η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. για την εκδότρια των εικονικών φορολογικών στοιχείων, που απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Κατερίνης με το με αρ. πρωτ./29-8-2019 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, **αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο** ικανό να επεκτείνει το χρόνο παραγραφής της χρήσης 2009 στη δεκαετία και ακολούθως νομιμοποιείται η **αρμόδια Δ.Ο.Υ. της λήπτριας επιχείρησης** να εκδώσει συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου εντός του προβλεπόμενου δεκαετούς χρόνου παραγραφής, εφόσον μπορεί να στηρίξει την απαιτούμενη εκ του νόμου σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, καθώς η φορολογική αρχή είχε λάβει γνώση περί της ύπαρξης εικονικών φορολογικών στοιχείων εντός πενταετίας, τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για τη χρήση 2009 δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. και της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που αφορούν στη λήψη των εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «..... του— ΑΦΜ», καθώς τα συμπληρωματικά στοιχεία περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εντός του 2019, ήτοι πέραν της πενταετίας από το τέλος του έτους υποβολής της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, επομένως τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 68 παρ.2 και 84 παρ.4 του ν.2238/1994, σε

συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97, περί δεκαετούς παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων.

Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α., για την έκδοση αρχικής πράξης ο χρόνος παραγραφής για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009 εκπνέει στις 31/12/2020, καθώς ο προσφεύγων δεν υπέβαλε εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική αυτή περίοδο και ως εκ τούτου τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 57 παρ.2 περ. α' του ν.4859/00, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97, περί δεκαετούς παραγραφής λόγω μη υποβολής δήλωσης. Ως αποτέλεσμα αυτού (της δυνατότητας έκδοσης αρχικής πράξης ΦΠΑ μέχρι τις 31/12/2020), δεν παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση πράξης προστίμου λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και ενώ έχει παρέλθει η πενταετία για τη χρήση 2009.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 3/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Εισόδημα

Η με αριθμό**2-6-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009).

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	266.064,06	266.064,06

Φ.Π.Α.

Η με αριθμό .../**2-6-2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	11.215,39	11.215,39

Πρόστιμο Φ.Π.Α.

Ο με αριθμό .../**2-6-2020** οριστικός προσδιορισμός προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
---------	---------------	-----------------------------

Σύνολο για καταβολή	2.709,82	2.709,82
---------------------	-----------------	-----------------

Κ.Β.Σ.

Η με αριθμό**/2-6-2020** πράξη επιβολή προστίμου του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 χρήσης 2009.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	11.409,75	11.409,75

Κ.Φ.Δ.

Η με αριθμό**/2-6-2020** πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ.. φορολογικού έτους 2019.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο για καταβολή	250,00	250,00

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.