



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02.02.2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 230

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 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 1069/4-3-2014 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 05/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. .../28.07.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, της υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01/08-31/12/2014, της υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου

01/01-31/12/2014 και της υπ' αριθ. /28.07.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, την υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01/08-31/12/2014, την υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 και την υπ' αριθ. /28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», 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. /28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 6.952,00 €, λόγω λήψης ενός (1) φορολογικού στοιχείου (ΤΙΜ. ...), εικονικού ως προς το σύνολο της συναλλαγής, καθαρής αξίας 17.380,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 3.997,40 €, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του με Α.Φ.Μ.

Με την υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 01/08-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 5.690,79 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.707,24 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 7.398,03 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της αξίας του εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της, καθαρής αξίας 17.380,00 €, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης του με Α.Φ.Μ.

Με την υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 3.997,40 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 1.199,22 €,

δη σύνολο φόρου για καταβολή 5.196,62 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. του εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Με την υπ' αριθ./28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.998,70 €, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου και το πρόστιμο προσδιορίζεται στο 50% του φόρου που εξέπεσε, ήτοι $3.997,40 \text{ €} * 50 \% = 1.998,70 \text{ €}$.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από 28.07.2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012), της φορολογίας εισοδήματος (ν. 4172/2013), του Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) και προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρο 79 ν. 4472/2017) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./06.03.2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το υπ' αριθμ./28-02-2020 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - Ε' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ και η από 27.02.2020 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της εν λόγω υπηρεσίας, σύμφωνα με την οποία η ατομική επιχείρηση του με ΑΦΜ έχει εκδώσει πλήθος εικονικών φορολογικών στοιχείων κατά τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018. Μεταξύ των επιχειρήσεων που είχαν συναλλαγές και δοσοληψίες με την ως άνω αναφερόμενη οντότητα, ήταν και η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ

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

- 1) Η συναλλαγή δεν ήταν εικονική. Είναι εσφαλμένη και αναιτιολόγητη εκτίμηση της φορολογικής αρχής. Η φορολογική αρχή κατέληξε σε κρίση περί εικονικότητας του συγκεκριμένου τιμολογίου στηριζόμενη αποκλειστικά στα πορίσματα του ελέγχου που είχε διενεργηθεί για τον εκδότη του φορολογικού στοιχείου από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - Ε' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ.
- 2) Επικουρικώς οι συναλλαγές πρέπει να κριθούν εικονικές ως προς το πρόσωπο του συναλλασσόμενου με καλή πίστη της προσφεύγουσας. Η καταργηθείσα διάταξη της υποπερίπτωσης ββ' της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 όριζε ότι όταν η πληρωμή έχει γίνει με τραπεζική επιταγή ή άλλα αξιόγραφα τεκμαίρεται ότι ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη. Εφαρμοστέα είναι η διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 περ. δ' του ν. 4337/2015 σύμφωνα με την οποία το επιβαλλόμενο πρόστιμο ανέρχεται στο 20% της αξίας του στοιχείου όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη.
- 3) Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων στο εν λόγω φορολογικό έτος έχει παραγραφεί.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 68 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση. 2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. ...»

Επειδή, με το άρθρο 38 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. ... 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. ...»

Επειδή, με το άρθρο 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. »

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, στην προκειμένη περίπτωση πρόστιμο του άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017, είχε 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 ερείσματος της.

Επειδή, κατά τον χρόνο έκδοσης στις **28/07/2020** των προσβαλλόμενων πράξεων για τη φορολογική περίοδο **01/01-31/12/2014** το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. δεν είχε παραγραφεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. για την υπό κρίση φορολογική περίοδο απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 περ. ε' του ν. 4174/2013 ως ίσχυσε από 31/12/2013 έως 16/10/2015 οριζόταν ότι: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: ... ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. 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 την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογικής Διοίκησης. ...»

Επειδή, με το άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

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 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 10 παρ. 8 του Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαράγραφος Ε.1. της παρ. Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012) ορίζεται ότι: «8. Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο 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, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης 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 τιμολογίου. (ΣτΕ 1404/2015).

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα των υπό κρίση τιμολογίων και ο προσδιορισμός του προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπεριστατωμένα στην από 28.07.2020 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012) της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ. Ενδεικτικά αναφέρονται για την εκδότρια του υπό κρίση φορολογικού στοιχείου ατομική επιχείρηση του με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο εργασιών τις εργασίες τοποθέτησης κινητών χωρισμάτων και ψευδοροφών σε κατασκευές τα εξής:

➤ Από τα στοιχεία συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων πελατών προμηθευτών προέκυψαν τα κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΛΗΦΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		ΕΚΔΟΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ (€)	ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ(€)
2014	297	40.656,09	186	1.172.160,74
2015	265	70.346,10	232	2.183.711,90
2016	86	37.715,39	272	2.526.340,66
2017	28	35.049,56	173	4.645.835,34
2018	7	15.143,54	11	803.401,82

Περαιτέρω από την επεξεργασία των φορολογικών στοιχείων που έλαβε η εκδότρια στις ως άνω φορολογικές περιόδους διαπιστώθηκε, ότι πολλά από αυτά αφορούσαν σε δαπάνες, που δεν σχετίζονταν με τις δραστηριότητές της (ήτοι αγορά Ε.Ι.Χ αυτοκινήτων, επισκευές αυτοκινήτων, διανυκτέρευση σε ξενοδοχεία, δικηγορικές υπηρεσίες, κ.α.). Κατόπιν των ανωτέρω, οι πωλήσεις και οι αγορές – δαπάνες της εν λόγω ατομικής επιχείρησης που σχετίζονται με τη δραστηριότητα της, προσδιορίστηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ (€)	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ-ΥΛΙΚΩΝ- ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (€) σχετιζόμενων με τη δραστηριότητα της
2014	1.172.160,74	37.901,41
2015	2.183.711,90	42.802,58
2016	2.526.340,66	37.184,49
2017	4.645.835,34	5.394,88
2018	803.401,82	174,45

Παρατηρείται ότι η αξία των πραγματοποιηθεισών αγορών-δαπανών κάθε χρήσης είναι πολύ μικρή σε σχέση με την αξία των εμπορευμάτων που φέρεται να έχει πουλήσει, καθώς και με την αξία των τεχνικών έργων που φέρεται στα εκδοθέντα στοιχεία να έχει εκτελέσει.

➤ Το ωφέλιμο φορτίο (δηλαδή το μέγιστο βάρος του φορτίου που μπορεί να μεταφέρει ένα όχημα) του υπ' αριθ. Φ.Ι.Χ. που διέθετε κατά την υπό κρίση περίοδο ανέρχεται σε 1.300 κιλά. Με το εν λόγω Φ.Ι.Χ. φέρεται να μεταφέρονται τεράστιες ποσότητες υλικών και εμπορευμάτων.

➤ Δεν απασχόλησε προσωπικό το έτος 2014.

➤ Φέρεται να έχει αναλάβει την πραγματοποίηση πλήθους τεχνικών έργων ως υπεργολάβος, χωρίς να έχει την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για την εκτέλεση τους, καθώς δεν διέθετε μηχανήματα έργου, ούτε και επέδειξε ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης μηχανημάτων έργων, ούτε και φορολογικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι κατέβαλε μισθώματα ή αμοιβές σε τρίτους για χρήση μηχανημάτων ή αυτοκινήτων στα φερόμενα ως εκτελεσθέντα από αυτήν τεχνικά έργα.

➤ Έχει προσφέρει υπηρεσίες με ετερόκλητα αντικείμενα δραστηριότητας που χρειάζονται και εξειδικευμένες γνώσεις, τις οποίες ούτε ο ίδιος διαθέτει, ούτε προκύπτει η απασχόληση εξειδικευμένου προσωπικού. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι έχει εκδώσει πλήθος φορολογικών στοιχείων για ηλεκτρολογικές και υδραυλικές εργασίες, χωρίς να έχει απασχολήσει ποτέ υπάλληλο με την ειδικότητα του ηλεκτρολόγου ή του υδραυλικού, ούτε επέδειξε φορολογικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι του παρείχαν τρίτοι υπηρεσίες για τιαυτές εργασίες. Φέρεται επίσης να έχει παράσχει υπηρεσίες κατασκευής επίπλων και πολλές άλλες, τις οποίες επίσης δεν μπορούσε να παρέχει.

➤ Έχει εκδώσει πλήθος φορολογικών στοιχείων με τα οποία φέρεται να αναλαμβάνει διάφορες μεταλλικές κατασκευές (κουφώματα, κάγκελα, σκάλες) ακόμα μάλιστα και την κατασκευή βιομηχανικών μεταλλικών κτιρίων, για τις οποίες κατασκευές απαιτούνται κατάλληλοι χώροι παραγωγής, εξοπλισμένοι τουλάχιστον με τα απαιτούμενα μηχανήματα κοπής, διάτρησης, μηχανουργικών κατεργασιών, συγκόλλησης και διαμόρφωσης που δεν διέθετε.

➤ Ως έδρα της επιχείρησης από ενάρξεως, δηλώνεται μια μισθωμένη οικία, η οποία βρίσκεται στα Τέμπη Λάρισας, στην οποία δεν λειτούργησε ποτέ. Ο εν τοις πράγμασι δεν διέθετε άλλες εγκαταστάσεις, πλην ενός γραφείου, επί της οδού, στη Λάρισα, που δηλώνεται ως έδρα της ατομικής επιχείρησης που ασκεί η εν διαστάσει σύζυγός του,

➤ Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ατομική επιχείρηση του δεν έχει τη δυνατότητα παραγωγής (δεν διέθετε μηχανήματα και λοιπό εξοπλισμό), αποθήκευσης (δεν διέθετε κτιριακές εγκαταστάσεις) και διακίνησης (δεν είχε κατάλληλα ιδιόκτητα και μισθωμένα φορτηγά αυτοκίνητα), των αγαθών που φέρεται να παράγει και να εμπορεύεται ούτε είχε προβεί σε ανάλογες αγορές υλικών.

➤ Τα περισσότερα τιμολόγια φέρεται να έχουν εξοφληθεί με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.4172/13, όπου προβλέπεται ότι η εξόφληση κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων ευρώ, πρέπει να γίνεται με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Αλλά και στις περιπτώσεις που η εξόφληση των συναλλαγών γινόταν μέσω τραπεζής, από το άνοιγμα των λογαριασμών προέκυψε ότι οι τραπεζικές κινήσεις είχαν ως μοναδικό σκοπό να δώσουν αληθοφάνεια στις συναλλαγές, συγκεκριμένα: α) Σε αρκετές περιπτώσεις οι λήπτες κατέθεταν τα χρήματα στον λογαριασμό του και στη συνέχεια ο ίδιος τα επέστρεφε πίσω στους λογαριασμούς τους (ανακύκλωση χρημάτων). β) Σε άλλες περιπτώσεις, όπου οι καταθέσεις γίνονταν από τον φερόμενο ως πελάτη, διαπιστώθηκε αυτός να προσέρχεται στο τραπεζικό κατάστημα ταυτόχρονα μαζί με τον, με τον τελευταίο αμέσως μετά να κάνει ισόποση και αντίστροφη κίνηση (ανάληψη) με αυτήν της κατάθεσης. Σε άλλες περιπτώσεις διαπιστώθηκε να κρατείται από τον, μόνο το ποσό του Φ.Π.Α. ή το μισό αυτού και το υπόλοιπο ποσό της "κατάθεσης" να επιστρέφεται στον πελάτη, στοιχείο που παραπέμπει σε εικονική εξόφληση συναλλαγών.

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....», ΑΦΜ έλαβε το υπ' αριθ. τιμολόγιο εκδόσεως της ανωτέρω ατομικής επιχείρησης με το οποίο φέρεται να προμηθεύτηκε: α) 710 τετραγωνικά μέτρα γεωύφασμα μαύρο 150gr/τ.μ., β) 620 τετραγωνικά μέτρα ασφαλόπανο PUL λευκό ΕΣΗΑ 6kg/τ.μ. ΥΙ - ψηφίδα οрукτή, γ) 90 δοχεία χρώμα πλαστικό απλό nivechrom ECO και δ) 9 κυβικά μέτρα ξυλεία μπετόν τάβλες 3,30*10 και τα οποία φέρεται να μεταφέρθηκαν βάσει του δελτίου αποστολής με α/α με το υπ' αριθ. Φ.Ι.Χ. του που το ωφέλιμο φορτίο (δηλαδή το μέγιστο βάρος του φορτίου που μπορεί να μεταφέρει ένα όχημα) ανέρχεται σε 1.300 κιλά όπως προαναφέρθηκε. Όπως φαίνεται, ήταν ανέφικτο να μεταφερθούν οι ως άνω ποσότητες εμπορευμάτων με το ως άνω ΦΙΧ. Επιπρόσθετα από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην ατομική επιχείρηση του δεν βρέθηκαν αντίστοιχες πραγματοποιηθείσες αγορές για τα εμπορεύματα που φέρεται να έχει πουλήσει.

Περαιτέρω, όσον αφορά την εξόφληση του ανωτέρω τιμολογίου αγοράς από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα κάτωθι:

- εξόφληση στις2015 του Φ.Π.Α. του υπό κρίση τιμολογίου ύψους 3.997,40 € με την υπ' αριθ. επιταγή της τράπεζας ΠΕΙΡΑΙΩΣ και
- εξόφληση στις2019 της καθαρής αξίας του τιμολογίου ύψους 17.380,00 € με την υπ' αριθ. επιταγή της ίδιας τράπεζας.

Ήτοι, η εξόφληση της συναλλαγής φέρεται να πραγματοποιήθηκε τέσσερα χρόνια μετά την έκδοση του τιμολογίου και αφού είχε ήδη ξεκινήσει ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - Ε΄ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ στην εκδότρια ατομική επιχείρηση (ο έλεγχος ξεκίνησε το έτος 2018) κάτι που δεν συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη ούτε δικαιολογείται η τόσο μεγάλη χρονική απόκλιση μεταξύ συναλλαγής και πληρωμής και μάλιστα σταδιακής.

Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν δυνάμει του ελέγχου που διενεργήθηκε στην εκδότρια του τιμολογίου

οντότητα, ενώ δεν υπάρχουν συγκεκριμένες αναφορές στην προσφεύγουσα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, 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.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία ικανά που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, δεδομένο απαραίτητο για να εξεταστεί περαιτέρω ενδεχόμενη καλοπιστία του λήπτη εικονικών στοιχείων (που εξετάζεται μόνο στην περίπτωση λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1071/2015 και ΠΟΛ.1097/2016). Επιπροσθέτως, δεν απέδειξε ότι τα αναφερόμενα στο κρινόμενο τιμολόγιο υλικά/είδη χρησιμοποιήθηκαν στα εκτελεσθέντα από αυτήν έργα, ούτε ότι όμοια είδη που είχε αγοράσει από έτερους προμηθευτές, χρησιμοποιήθηκαν εξολοκλήρου σε άλλα εκτελεσθέντα έργα και όχι στα επίμαχα.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για έλλειψη αιτιολογίας και μη απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών καθώς και καλοπιστίας της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 55 του ν. 4174/2013 ως ίσχυε από 26/07/2013 έως 31/12/2013 πριν τροποποιηθεί με το άρθρο 48 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31-12-2013) οριζόταν ότι: «2. α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

β) Σε περίπτωση έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της αξίας του στοιχείου.

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις

εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου. Στην περίπτωση αυτή, εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη και δεν επιβάλλεται πρόστιμο στον λήπτη. Σε αυτή την περίπτωση το πρόστιμο που επιβάλλεται στον εκδότη διπλασιάζεται.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 10 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «10. Στην υποπερίπτωση ββ' της περίπτωσης γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 διαγράφονται το δεύτερο και τρίτο εδάφιο.»

Επειδή, η διάταξη που επικαλείται η προσφεύγουσα της υποπερίπτωσης ββ' της περίπτωσης γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 που όριζε ότι εάν ο λήπτης του στοιχείου έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιογράφων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη, αφενός δεν ίσχυε το έτος 2014 και ειδικότερα στις2014 ημερομηνία έκδοσης του υπό κρίση τιμολογίου και αφετέρου, όπως προαναφέρθηκε, η εξόφληση των 17.380,00 € με την υπ' αριθ. επιταγή της τράπεζας ΠΕΙΡΑΙΩΣ φέρεται να πραγματοποιήθηκε τέσσερα χρόνια μετά την έκδοση του τιμολογίου και αφού είχε ήδη ξεκινήσει ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - Ε' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΛΑΡΙΣΑΣ στην εκδότρια οντότητα, συνεπώς σε καμία περίπτωση δεν δύναται να εκληφθεί ότι η προσφεύγουσα τελούσε σε καλή πίστη.

Επειδή, με το άρθρο 55 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε έως 16/10/2015 οριζόταν ότι: «2. γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

ββ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, στο λήπτη του εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

γγ) Στον λήπτη εικονικού στοιχείου επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) της αξίας του στοιχείου, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

δδ) Όταν η εικονικότητα του στοιχείου αφορά το χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής, η οποία αποδεικνύεται ότι αφορά άλλη υποκρυπτόμενη πραγματική συναλλαγή και κατά συνέπεια η έκδοση του εικονικού στοιχείου δεν επιφέρει καμία απώλεια εσόδων σχετικά με φόρους, επιβάλλεται πρόστιμο για την έκδοση μη προσήκοντος στοιχείου, ύψους πεντακοσίων ευρώ ανά στοιχείο και με ανώτατο ύψος προστίμου πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «4. β. Η παράγραφος 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 καταργείται.»

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «3. 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: ... β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας. ... δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «Η ισχύς του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις του.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν. 4337/2015 ποσού ίσου με το 40% της αξίας του υπό κρίση τιμολογίου, για συναλλαγή εικονική στο σύνολό της.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./05.10.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. /28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 - ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014

Πρόστιμο	6.952,00€
----------	-----------

Υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/08-31/12/2014

Διαφορά φόρου	5.690,79€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.707,24€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	7.398,03€

Υπ' αριθ. /28.07.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014

Διαφορά φόρου	3.997,40€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	1.199,22€
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.196,62€

Υπ' αριθ. /28.07.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 55 παρ. 2 περ. δ' - ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014

Πρόστιμο	1.998,70€
----------	-----------

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.