



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08 -03-2021

Αριθμός απόφασης: 901

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

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

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/01-10-2020 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στις, στην αρ., κατά:

α) Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,

β) της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,

και

γ) της υπ' αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ,

β) την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, και

γ) την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 11-08-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμου ΦΠΑ και την από 30-11-2018 οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/01-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

A. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013) ποσού 31.083,00€ πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν. 4509/2017 ποσού 33.693,97€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **64.776,97 €**.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας, διαπιστώθηκε ότι ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε, στα βιβλία της, στην κρινόμενη χρήση 2013, τρία (3) εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά

στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 119.550,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «.....
..... του με ΑΦΜ

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 11-08-2020 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της ιδίας Δ.Ο.Υ.,

Β. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 ποσού 27.496,50 € πλέον πρόστιμο παραγρ. 1 του άρθρου 49 ν. 4509/2017 ποσού 29.806,21 €, ήτοι συνολικό ποσό **57.302,71 €**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 11-08-2020 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της ιδίας Δ.Ο.Υ.,

Γ. Με την υπ' αριθμ./2020 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. - άρθρου 6 ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε και με το άρθρο 79 παρ. 1 του ν. 4472/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 ποσού **13.748,25 €**.

Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία ως λήπτης των ως άνω αναφερόμενων εικονικών φορολογικών στοιχείων, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στις από 11-08-2020 έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. της ελεγκτού της ιδίας Δ.Ο.Υ.,

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, κατά την έκδοση των ως άνω αναφερόμενων εκθέσεων ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου Φ.Π.Α, έλαβε υπόψη του τις διαπιστώσεις ελέγχου και τα πορίσματα, όπως αυτά αναφέρονται στην από 08-04-2020 και με ημερομηνία θεώρησης 13-04-2020 έκθεση ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και

ν. 4174/2013 των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, α) και β) , με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 36 παρ. 3^α του ν. 4174/2013 και του άρθρου 66 παρ. 27^α του ν. 4646/2019 προέβη η φορολογική αρχή στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη χρήση 2013 έχει υποπέσει στην πενταετή παραγραφή.

2) Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 79 του ν. 4472/2017 και κατ' εσφαλμένη αντίληψη των πραγματικών περιστατικών θεωρήθηκαν από την φορολογική αρχή ότι οι υπό κρίση συναλλαγές που αντιστοιχούν στα τρία επίμαχα τιμολόγια δεν πραγματοποιήθηκαν.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση ήταν φορολογικώς υπαρκτό πρόσωπο, ο νόμιμος εκπρόσωπός της και ο πατέρας του ήταν ευρέως γνωστοί στο χώρο των εργολαβικών εργασιών και ήταν ικανοί να φέρουν εις πέρας και πράγματι εκτέλεσαν προσηκόντως τις αναληφθείσες, από την προσφεύγουσα εταιρεία, εργασίες.

3) Καλή πίστη της προσφεύγουσας εταιρείας κατά την λήψη των επίμαχων τιμολογίων.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες Πράξεις, για τη χρήση 2013.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία, με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας, ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες Πράξεις, για την επίμαχη χρήση 2013, παραγράφηκε στην πενταετία και συγκεκριμένα την 31/12/2019.

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66), ορίζεται ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997 :

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 62 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 5 του άρθρου 66-Εγκλήματα φοροδιαφυγής- του Ν. 4174/2013,

(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

« 1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

.....

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

.....

5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου,

.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.....»

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με την οποία ορίζεται ότι: «1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής για περιπτώσεις έκδοσης, αποδοχής, φορολογικών στοιχείων και για τη νόθευση φορολογικών στοιχείων ι. Σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., **έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία, ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το εάν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου. Τα ως άνω εγκλήματα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής).[...]**». Το άρθρο 66, τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου. Το προηγούμενο άρθρο 66 το οποίο περιέχει τις μεταβατικές διατάξεις του Κ.Φ.Δ., αναριθμήθηκε σε άρθρο 72.

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι: «27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη**

διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «Με σειρά αποφάσεων του ΣτΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφανση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣτΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣτΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.» Επί δε του άρθρου 66 αναφέρονται τα εξής: «Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές ρυθμίσεις για τις οποίες γίνεται αναλυτικά λόγος στις επιμέρους διατάξεις του παρόντος. Επίσης, περιλαμβάνεται ανά διάταξη ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους, όταν δεν συμπίπτει με τον χρόνο έναρξης ισχύος από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, λόγω αρμοδιότητας, εξέδωσε τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντων ελέγχου που αναγράφονται στις από 11-08-2020, ως άνω αναφερόμενες οικείες εκθέσεις ελέγχου τις ίδιες Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις και τα πορίσματα της αποσταλείσας από 08-04-2020 και με ημερομηνία θεώρησης 13-04-2020 Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών της ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, δυνάμει του πορίσματος της οποίας, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε, σε τρεις (3) παραβάσεις. Ειδικότερα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013, στην προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκε η λήψη εκ μέρους της τριών (3) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 119.550,00€, πλέον ΦΠΑ 27.496,50€ ήτοι συνολικού ποσού 147.046,50€, εκδόσεως της επιχείρησης «..... του» με ΑΦΜ

Επειδή η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία των παραπάνω τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου και καταλογισμού του επίμαχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. καθώς και επιβολής του επίμαχου προστίμου ΦΠΑ, στην κρινόμενη χρήση 2013, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό και επιβολή φόρων και προστίμων στη χρήση 2013 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων (17-08-2020) πράξεων, καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρας δεκαετίας και συγκεκριμένα την 31/12/2024. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής, κρίνεται **αβάσιμος και απορρίπτεται**.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Ν. 2523/97 ορίζεται ότι:

4. 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 φορολογικά πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 § 1 Ν.2238/94 εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 31 § 1 του Ν.2238/94 (Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος για την χρήση έως και 2013) ορίζονται τα παρακάτω:

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται με την επιφύλαξη της παραγράφου 18 του παρόντος άρθρου

Επειδή, στις παραγρ. 1 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί Φ.Π.Α. ορίζεται ότι:

«1. Η Επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5§§1 και 2 της ΠΟΛ. 1087/10.06.2005, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1037/01.03.2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών:

«1. Με την παράγραφο 1 ορίζεται ότι οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος. Συνεπώς, σε κάθε ελεγχόμενη χρήση ελέγχονται υποχρεωτικά συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος και όλες εν γένει οι λοιπές φορολογίες του επιτηδευματία (Φ.Π.Α., παρακρατούμενοι φόροι κάθε είδους, χαρτόσημο, κλπ). ...

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται ότι για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις λοιπές φορολογίες διενεργούνται οι επαληθεύσεις που κατά περίπτωση κρίνονται απαραίτητες και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Επίσης προβλέπεται ότι τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Συνεπώς, αν από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος προσδιορισθούν μεγαλύτερα ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών σε σχέση με τα δηλωθέντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των υποχρεώσεων του επιτηδευματία στις λοιπές φορολογίες.».

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά

στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017 ορίζεται ότι:

Άρθρο 79. Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία.

Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν.2523/1997(Α'179)και της περίπτωσης δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 (Α'170) για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή, στις ως άνω αναφερόμενες οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι οποίες έλαβαν υπόψη τις διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως αυτά αναφέρονται στην από 08-04-2020 έκθεση ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4174/2013 των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, α) και β), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι η εκδότρια επιχείρηση «..... του» με ΑΦΜ, είναι συναλλακτικώς ανύπαρκτη και δεν είχε την δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις συναλλαγές που αναφέρονται στα ως άνω επίμαχα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα εταιρεία στη κρινόμενη χρήση 2013.

Επίσης αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά της βιβλία στη κρινόμενη χρήση 2013, τα επίμαχα εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 119.550,00€.

Συγκεκριμένα, ως προς την εκδότρια επιχείρηση «..... του» αναφέρονται τα κάτωθι:

1) Κατά τη μετάβαση συνεργείου ελέγχου την 18/9/2019 στη δηλωθείσα έδρα της ατομικής επιχείρησης εκδότριας επιχείρησης στην περιοχή ή, , δεν διαπιστώθηκε οιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση. Στην ανωτέρω

διεύθυνση υπάρχει διώροφη οικία, ιδιοκτησίας του, η οποία είναι εγκαταλειμμένη για μεγάλο χρονικό διάστημα. Όπως διαβεβαίωσαν τους ελεγκτές κάτοικοι της περιοχής και ιδιοκτήτες παρακείμενων επιχειρήσεων, στο συγκεκριμένο χώρο δεν λειτουργήσει ποτέ επιχείρηση με αυτή την επωνυμία και αυτή τη δραστηριότητα.

2) Ουδέποτε αγόρασε τα αναφερόμενα, στα επίμαχα τιμολόγια, υλικά και εμπορεύματα.

3) Σύμφωνα με τον ΕΦΚΑ, την κρινόμενη χρονική περίοδο δεν απασχόλησε εξειδικευμένο προσωπικό για τις υπηρεσίες που εμφανίζεται ότι παρείχε στον προσφεύγοντα. Επίσης δεν διέθετε την κατάλληλη υλικοτεχνική υποδομή.

4) Δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο, παρόλο που ζητήθηκε, κανένα αποδεικτικό στοιχείο μετακίνησης (ακτοπλοϊκά, αεροπορικά εισιτήρια), καθώς επίσης και κανένα αποδεικτικό στοιχείο διαμονής σε καταλύματα των περιοχών όπου εμφανίζεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι επίμαχες υπηρεσίες.

5) Δεν αναγράφεται στα περισσότερα από τα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία, ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου που έχουν μεταφερθεί τα εμπορεύματα, ενώ όπου αναγράφεται αριθμός κυκλοφορίας, αναφέρονται Φ.Δ.Χ. αυτοκίνητα για τα οποία δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο φορολογικά στοιχεία μεταφοράς των αγαθών (φορτωτικές) ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που θα αποδείκνυε την πραγματοποίηση της μεταφοράς.

6) Δεν εκπλήρωσε καμία φορολογική της υποχρέωση και έχει εξαφανισθεί.

7) Την 06-9-2019 ο έλεγχος ζήτησε από την Δ/ση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της
....., με το υπ' αριθμ./2019 έγγραφο, να του γνωρίσει αν οι επιταγές οι οποίες εμφανίζεται να έχουν εκδοθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία σε διαταγή «.....» έχουν εισπραχθεί και από ποιόν. Στην συνέχεια η ως άνω Τράπεζα με αριθμ./2019 έγγραφο της απέστειλε στον έλεγχο φωτοαντίγραφα και των δύο όψεων των επιταγών εκδόσεως της προσφεύγουσας εταιρείας από τις οποίες προκύπτει ότι η λήπτρια των επιταγών παραδίδει μέρος των επιταγών για είσπραξη σε νομικό πρόσωπο με την επωνυμία με ΑΦΜ, τις οποίες και εισπράττει η διαχειρίστρια, άλλες δε εμφανίζονται να εισπράττονται από τον κ. Επιπλέον από το σύστημα ELENXIS προκύπτει ότι, την κρινόμενη χρήση 2013, ο προσφεύγων δηλώθηκε ως προμηθευτής της, με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα ενός (1) στοιχείου καθαρής αξίας 87.400,00€.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ο εκπρόσωπός της εκδότριας επιχείρησης και ο πατέρας του ήταν ικανοί να φέρουν εις πέρας τις επίμαχες υπηρεσίες που αναφέρονται στα επίμαχα τιμολόγια, στην οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ (σελ 16) αναφέρονται τα κάτωθι: « ... όπως προκύπτει για τον με πρώτο του πραγματοποίησε έναρξη εργασιών επιχείρησης με αντικείμενο δραστηριότητας την «κατασκευή οικιστικών κτηρίων» την 9.11.1998 έκτοτε η επιχείρηση, προκύπτει από το σύστημα ELENXIS της Υπηρεσίας μας παραμένει σε αδράνεια, καθόσον εμφανίζει μηδενικό κύκλο εργασιών υποβάλλοντας μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικ. έτος 2007 έως και το οικ. έτος 2019 όπως επίσης και μηδενικές δηλώσεις Φ.Π.Α από το έτος 2009 έως και το έτος 2019. Για το δεύτερο του εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών την 21.9.1990 με δραστηριότητα «χρωματισμοί και τοποθέτηση υαλοπινάκων» η επιχείρηση, προκύπτει από το σύστημα ELENXIS της Υπηρεσίας μας είναι σε αδράνεια, υποβάλλοντας μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το έτος 2003 έως και 2017 όπως επίσης και δηλώσεις Φ.Π.Α. από το οικ. έτος 2012 έως 2016. Επίσης παρόλο που ζητήθηκε από τον έλεγχο, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο για τα ανωτέρω πρόσωπα που να αποδεικνύει την εξειδίκευσή τους στην κατασκευή παρόμοιων έργων, όπως πτυχίο ή τίτλος εκμάθησης....»

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία 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 506/08-02-2012).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει με σαφήνεια και πληρότητα ότι η εκδότρια «..... του», δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές με την προσφεύγουσα εταιρεία ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων, **είναι αβάσιμος.**

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο και για τη διαπίστωση των παραβάσεων της λήψης από την προσφεύγουσα εταιρεία των προαναφερόμενων, τριών (3) εικονικών στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 119.550,00€, εκδόσεως της επιχείρησης «..... του με ΑΦΜ, συντάχθηκε η από 08-04-2020 έκθεση ελέγχου ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) και ν. 4174/2013 των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.) ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, α) και β), με ελεγχόμενη την προσφεύγουσα εταιρεία και εκδόθηκε η με αριθμ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν. 4337/2015, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.

Κατά της ως άνω πράξης προστίμου υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία στην Υπηρεσία μας η με αριθμ. πρωτ. /18-09-2020 ενδικοφανής προσφυγή.

Με τη με αριθμό **900/2021** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 1-08-2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου ΦΠΑ, της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/01-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος: 01/01- 31/12/2013

A. Φορολογία Εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013)	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	31.083,00€
Πρόστιμο άρθρου 49§1 ν. 4509/17	33.693,97€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	64.776,97€

B) Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	27.496,50€
Πρόστιμο άρθρου 49§1 ν. 4509/17	29.806,21€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	57.302,71€

Γ) Πρόστιμο Φ.Π.Α

Πρόστιμο άρθρου 79§1 του ν.4472/2017 ποσού: **13.748,25€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.