



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27. 05.2021

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

Αριθμός απόφασης: 1362

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
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 1063/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. 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 Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

5. Την από 21.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ., κατά α) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, β) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015, γ) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, δ) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, ε) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, στ) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, ζ) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015, η) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, θ) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 και ι) της με αριθμό/07.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. α) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, β) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015, γ) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, δ) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017, ε) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, στ) τη με αριθμό

...../07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, ζ) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015, η) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, θ) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 και ι) τη με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις 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 21.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία (γραφείο τελετών) φόρος ποσού 72.587,83€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 36.293,92€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 108.881,75€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσβείας ύλης ύψους 285.577,02€, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών) σε 9 και 213, αντίστοιχα περιπτώσεις τέλεσης κηδείας ή μνημόσυνου.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 50.964,28€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 25.482,14€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 76.446,42€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσβείας ύλης ύψους 192.791,07€, λόγω μη έκδοσης, ανακριβούς έκδοσης ή μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών) σε 13, 183 και 2 αντίστοιχα, περιπτώσεις τέλεσης κηδείας ή μνημοσύνου.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 42.271,67€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 21.135,84€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 63.407,51€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης ύψους 147.322,33€, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών) σε 148 και 213, αντίστοιχα περιπτώσεις τέλεσης κηδείας ή μνημοσύνου.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 83.865,90€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 41.932,95€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 125.798,85€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης ύψους 252.804,56€, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων υπηρεσιών) σε 254 και 180 περιπτώσεις τέλεσης κηδείας ή μνημόσυνου.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 51.901,63€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 25.950,82€, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 77.852,45€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης ύψους 178.971,12€, λόγω μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων παροχής υπηρεσιών) σε 186 και 159, αντίστοιχα, περιπτώσεις τέλεσης κηδείας ή μνημόσυνου.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 1.793,37€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 35.331,64€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. 10.599,48€, δη σύνολο φόρου για καταβολή 45.931,12€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβειών φορολογητέων εκροών ύψους 285.576,99€.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 3.007,67€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 30.357,15€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. 15.178,58€, δη σύνολο φόρου για καταβολή 45.535,73€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβειών φορολογητέων εκροών ύψους 192.791,07€.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 1.211,15€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 36.378,54€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. 898,55€, δη

σύνολο φόρου για καταβολή 37.277,09€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 147.322,33€.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 1.947,99€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 59.936,25€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 252.804,56€.

Με τη με αριθ./07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 272,14€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 44.628,91€ κατόπιν διαπίστωσης αποκρυσβεισών φορολογητέων εκροών ύψους 178.971,12€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 07.12.2020 εκθέσεων ελέγχου Εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση των υπ' αριθμό/02.06.2020 και/04.06.2020 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεώρησε ότι η προσφεύγουσα εταιρία υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών με αποτέλεσμα την προσαύξηση των εσόδων της. Το πόρισμα του ελέγχου είναι ανατιολόγητο και αναπόδεικτο.

2. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα έκρινε ότι οι υπό κρίση δαπάνες ήταν αμοιβή του γραφείου τελετών και συνακόλουθα φορολογητέες εκροές που θα έπρεπε να συμπεριληφθούν στη φορολογητέα αξία. Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία της διάταξης του άρθρου 19 παρ. 5 του Ν. 2859/2000.

3. Η προσφεύγουσα δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης δελτίου αποστολής σε 215 περιπτώσεις για την παραλαβή της νεκροφόρας με αριθμό κυκλοφορίας ιδιοκτησίας του

4. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

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 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικής περιόδου. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης».

Επειδή, με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. α του Ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο Οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής»,

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ.1 και 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι:

«1. Στην Παράδοση αγαθών, στην Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην Παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιοδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή».

5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,

- τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι ως ακαθάριστα έσοδα των γραφείων τελετών θεωρείται το σύνολο των πάσης φύσεως εσόδων τους. Όπως όμως είναι γνωστό, στην πράξη, τα γραφεία τελετών, κατά την εκτέλεση του έργου τους, υποβάλλονται σε ορισμένες δαπάνες οι οποίες γίνονται σαφώς για λογαριασμό των προσώπων (κληρονόμοι, συγγενείς θανόντος κ.λπ.) που έχουν την ηθική και νομική υποχρέωση για την ταφή του θανόντος. Τέτοιες δαπάνες, ενδεικτικά αποτελούν τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τα Γραφεία Τελετών, αλλά αφορούν σε δικαιώματα του Ναού, δικαιώματα νεκροταφείου, έξοδα παραμονής σε νεκροθάλαμο, ψυκτικό θάλαμο κ.λπ.. Κατά συνέπεια, όταν στα γραφεία τελετών καταβάλλεται και κάποιο ποσό σαφώς καθορισμένο που αναφέρεται σε δαπάνη που έγινε από τον εργολήπτη της τελετής, για εκπλήρωση υποχρέωσης του εργοδότη, εφόσον η δαπάνη αυτή κατά τη συναλλακτική πρακτική δεν αποτελεί αντικείμενο της μίσθωσης έργου, για την οποία εκδίδεται φορολογικό στοιχείο από το δικαιούχο της αμοιβής, στο όνομα του εργοδότη (κληρονόμου ή συγγενούς του αποθανόντος), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι το ποσό της αποτελεί ακαθάριστη αμοιβή των γραφείων τελετών, εφόσον βέβαια αποδεικνύεται η καταβολή του.

Επειδή, στο υπ' αριθ. πρωτ. Δ15Β 1079725 ΕΞ2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας – Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων (15^η), Τμήματος Β' αναφέρεται ότι με την εγκύκλιο Σ.430/34/ΠΟΛ.48/09.02.1988 διευκρινίστηκε ότι οι επιτηδευματίες, που εκμεταλλεύονται γραφεία τελετών, πρέπει να καταχωρούν στις εκδιδόμενες από αυτούς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών, σε ιδιαίτερο χώρο, ξεχωριστά από την αμοιβή τους, τις δαπάνες που πραγματοποιούν για λογαριασμό των πελατών τους (συγγενών του θανόντος κ.λπ.), οι οποίες δεν αποτελούν ακαθάριστο έσοδο για τους ίδιους, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή των ποσών, που αναλογούν σε αυτές, όπως ορίζεται με την εγκύκλιο Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985. Για την απόδειξη της καταβολής των δαπανών, που γίνονται για λογαριασμό των πελατών, πρέπει να επισυνάπτονται στις Α.Π.Υ τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές και να παραδίδονται στους πράγματι συμβαλλόμενους. Από τα προαναφερόμενα δεν προκύπτει ρητά υποχρέωση διαφύλαξης φωτοαντιγράφων των παραστατικών, που εκδίδονται για τις πραγματοποιούμενες δαπάνες από τα γραφεία των τελετών για λογαριασμό των πελατών τους, ωστόσο ο ελεγχόμενος υποχρεούται, κατά ρητή διατύπωση της εγκυκλίου Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985 να αποδεικνύει ότι πράγματι οι αναγραφόμενες επί των Α.Π.Υ. δαπάνες για λογαριασμό των πελατών πραγματοποιήθηκαν και αφορούν τρίτους. Ο τρόπος της απόδειξης και επομένως, η αποδοχή ή μη των εν λόγω δαπανών από τους φορολογικούς ελέγχους, αποτελεί ζήτημα της ελεγκτικής αρμοδιότητας, καθώς η κάθε

περίπτωση εξαρτάται απόλυτα από τα πραγματικά περιστατικά και δεδομένα που την απαρτίζουν, στα οποία και στηρίζονται τα τελικά συμπεράσματα του διενεργούμενου κατά περίπτωση φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, για την απόδειξη της καταβολής των δαπανών, που γίνονται για λογαριασμό των συγγενών του θανόντος, πρέπει να επισυνάπτονται στις Α.Π.Υ. τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές, (εφόσον αυτές αναγράφονται πληροφοριακά) και να παραδίδονται στον αντισυμβαλλόμενο. Διαφορετικά δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη, αλλά αντιθέτως θα θεωρούνται ως αμοιβή του γραφείου [ΚΦΑΣ Ανάλυση & Ερμηνεία Δημ. Σταματόπουλος, Αθήνα 2013, Θ. 7.78, σελ. 740].

Επειδή, ο επιτηδευματίας γενικά, κατά την παροχή των υπηρεσιών του, πραγματοποιεί δαπάνες, οι οποίες τις περισσότερες φορές είναι στενά συνυφασμένες με την συγκεκριμένη υπηρεσία. Οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται κατ' εντολή και για λογαριασμό του πελάτη, άρα τα δικαιολογητικά στοιχεία πρέπει να εκδίδονται στο όνομα του πελάτη και να παραδίδονται σ' αυτόν. Η αναγραφή τους επί των ΑΠΥ δεν είναι υποχρεωτική, πλην όμως στην περίπτωση αυτή πρέπει να παραδίδονται άμεσα στον ενδιαφερόμενο, ιδιαίτερα εάν πρόκειται για επιχειρηματική δαπάνη. Εάν οι δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στο όνομα του επιτηδευματία, τότε καταχωρούνται στα έξοδά του και αυξάνεται ισόποσα η αμοιβή του. Δεν απαιτείται οι δαπάνες αυτές να αναφερθούν – αναλυθούν επί των ΑΠΥ. Όταν στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφονται δαπάνες για λογαριασμό του πελάτη, ουσιαστικά προς εκκαθάριση λογαριασμού, πρέπει να συνοδεύονται από δικαιολογητικά στοιχεία, γιατί διαφορετικά δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη του καταβάλλοντος τα έξοδα και αντιθέτως στον επιτηδευματία θα θεωρηθούν ως αμοιβή του, αφού προκύπτει ότι εισπράχθησαν και δεν αποδεικνύεται η καταβολή τους (ανάλωση αυτών) [ΕΛΠ Ανάλυση & Ερμηνεία Δημ. Σταματόπουλος, 2015, Θ.12.60, σελ. 712].

Επειδή, με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

« Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την κρίση του ελέγχου, όπως αυτή καταγράφεται στις από 07.12.2020 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η προσφεύγουσα, ως εκμεταλλευτής γραφείου τελετών δεν παρείχε επαρκή τεκμηρίωση για τις αναγραφόμενες επί των εκδοθεισών ΑΠΥ δαπάνες για λογαριασμό των πελατών, α) το φορολογικό έτος 2014 σε διακόσιες έντεκα (211) περιπτώσεις αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€, συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 267.661,50€ πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 34.795,93€ και σε δύο (2) περιπτώσεις αξίας έκαστης μεγαλύτερης των 5.000€, συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 11.831,01€ πλέον ΦΠΑ 13% ποσού 1.538,03€, β) το φορολογικό έτος 2015 σε εκατόν ογδόντα τρεις (183) περιπτώσεις αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€, συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 176.725,42€ πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 30.292,21€, γ) το φορολογικό έτος 2016 σε διακόσιες δεκατρείς (213) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 115.909,56€ πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 27.145,16€, δ) το φορολογικό έτος 2017 σε εκατόν ογδόντα (180) περιπτώσεις , συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 121.622,27€ πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 29.189,28€ και ε) το φορολογικό έτος 2018 σε εκατόν πενήντα εννέα (159) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 91.908,33€ πλέον Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 22.057,87€.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε φωτοαντίγραφα αποδεικτικών στοιχείων δαπανών που έγιναν για λογαριασμό των πελατών της. Τέτοιες δαπάνες αφορούσαν σύμφωνα με τα εκδοθέντα στοιχεία, δικαιώματα ναού, άνθη φέρετρου, διακόσμηση ναού, στέφανα και σταυρούς από άνθη, δικαιώματα νεκροταφείου, εργάτες ταφής και άλλα φιλοδωρήματα, έξοδα παραμονής σε ψυκτικό θάλαμο, αμοιβή νεκροφορέων, αμοιβή στεφανοφορέων, έξοδα περιποίησης νεκρού, έξοδα ταρίχευσης– συντήρησης νεκρού , αυτοκίνητα μεταφοράς πραγμάτων, αγγελτήρια εκτύπωσης- τοιχοκόλληση, κυλικείο και λοιπά. Συνεπώς, τα ανωτέρω ποσά ορθώς εκλήφθηκαν από τη φορολογική αρχή ως αμοιβή και συνεπώς ως ακαθάριστα έσοδα, βάσει του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013.

Επιπλέον από τη φορολογική αρχή διαπιστώθηκε α) για το φορολογικό έτος 2014 μη έκδοση συνολικά εννέα (9) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, αξίας έκαστης μικρότερης 5.000€, συνολικής καθαρής αξίας 6.084.51€ πλέον ΦΠΑ συνολικού ποσού

790.98€, β) για το φορολογικό έτος 2015 μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία δύο αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 1.381,04€ πλέον Φ.Π.Α. 268,96€, γ) για το φορολογικό έτος 2016 μη έκδοση εκατόν σαράντα οκτώ (148) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 31.412,77€ πλέον Φ.Π.Α. 7.436,29€ δ) για το φορολογικό έτος 2017 μη έκδοσης διακοσίων πενήντα τεσσάρων (254) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 131.182,29€ πλέον Φ.Π.Α. 31.483,09€ ε) για το φορολογικό έτος 2018 μη έκδοση εκατόν ογδόντα έξι (186) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 87.062,79€ πλέον Φ.Π.Α. 26.716,48€.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι το πόρισμα του ελέγχου είναι ανατιολόγητο και αναπόδεικτο και συγκεκριμένα α) ότι δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών και της μη έκδοσης δελτίου αποστολής σε 215 περιπτώσεις για την παραλαβή της νεκροφόρας, β) ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα έκρινε ότι οι υπό κρίση δαπάνες ήταν αμοιβή του γραφείου της και συνακόλουθα φορολογητέες εκροές, δεν δύναται να αποτελέσουν (εκ νέου) αντικείμενο ελέγχου κατά την εξέταση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής καθόσον η Υπηρεσία μας τους απέρριψε ήδη με τη με αριθμό/28.01.2021 απόφασή της επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/22.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας (που προηγήθηκε) κατά α) της με αριθμό/15.06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014 - 16.10.2015, β) της με αριθμό/15.06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014-16.10.2015 και γ) της με αριθμό/15.06.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^A παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος της:

A) πρόστιμο ποσού 30.000,00€ βάσει του άρθρου 54 παρ. 1 θ' παρ. 2γ' του Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.01.2014-16.10.2015 λόγω α1) μη έκδοσης 19 αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€, συνολικής καθαρής αξίας 16.334,92€ πλέον Φ.Π.Α. 2.974,79€, α2) έκδοσης 356 ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 412.080,19€ και α3) μη έκδοσης δελτίων αποστολής σε 375 περιπτώσεις, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 1, 5, 8 και 11 του Ν. 4308/2014,

B) πρόστιμο ποσού 2.957,75€, βάσει του άρθρου 55 παρ. 2α του Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.01.2014-16.10.2015 λόγω έκδοσης 2 (δύο) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών αξίας έκαστης μεγαλύτερης των 5.000,00€, συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 11.831,01€ πλέον Φ.Π.Α., ποσού 1.538,03€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 6 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)

Γ) πρόστιμο ποσού 73.329,20€ βάσει του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 17.10.2015-31.12.2018 λόγω α) έκδοσης πεντακοσίων ενενήντα (590) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυβείσας αξίας 361.746,76€ πλέον Φ.Π.Α. 85.822,99€ και β) μη έκδοσης πεντακοσίων ενενήντα μία (591) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 254.091,42€ πλέον Φ.Π.Α. 60.835,41€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8 και 11 του Ν. 4308/2014.

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, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κάποιον ισχυρισμό σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος ή του Φ.Π.Α. σε βάρος της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 07.12.2020 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης απορρίπτεται ως αβάσιμος, ενώ οι λοιποί ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./21.12.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», Α.Φ.Μ.

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

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014.

Διαφορά φόρου	72.587,83€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	36.293,92€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	108.881,75€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015.

Διαφορά φόρου	50.964,28€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	25.482,14€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	76.446,42€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016.

Διαφορά φόρου	42.271,67€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	21.135,84€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	63.407,51€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017.

Διαφορά φόρου	83.865,90€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	41.932,95€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	125.798,85€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018.

Διαφορά φόρου	51.901,63€
---------------	------------

Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	25.950,82€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	77.852,45€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014

Διαφορά φόρου	35.331,64€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	10.599,48€
Σύνολο φόρου για καταβολή	45.931,12€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	1.793,37€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015

Διαφορά φόρου	30.357,15€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	15.178,58€
Σύνολο φόρου για καταβολή	45.535,73€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	3.007,67€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016

Διαφορά φόρου	36.378,54€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	898,55€
Σύνολο φόρου για καταβολή	37.277,09€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	1.211,15€

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2017

Διαφορά φόρου	59.936,25€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	1.947,99

Με αριθμό/07.12.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου
Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018

Διαφορά φόρου	44.628,91€
Μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου	272,14€

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.