



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 6.07.2021

αριθμός απόφασης 2043

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. (Φ.Ε.Κ. 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών: α) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, γ) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2016 – 31.12.2016, δ) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2017 – 31.12.2017, ε) της με αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και στ) της με αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, γ) τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2016 – 31.12.2016, δ) τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2017 – 31.12.2017, ε) τη με αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και στ) τη με αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 3.03.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την από 31.03.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ** 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:

- i. Με την με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολική διαφορά κύριου φόρου ποσού 3.660,33 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.830,17 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 158,06 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 5.648,56 ευρώ.
- ii. Με την με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολική διαφορά κύριου φόρου

ποσού 1.804,35 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 902,18 ευρώ, πλέον ειδικής εισφορά αλληλεγγύης ποσού 44,79 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.751,32 ευρώ.

iii. Με την με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1.01.2016 – 31.12.2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 9.576,77 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 4.788,38 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 14.365,15 ευρώ.

iv. Με την με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1.01.2017 – 31.12.2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.115,63 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 2.057,82 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.173,45 ευρώ.

*Στο σώμα των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων σημειώνεται ότι επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

v. Με την με αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 ποσού 4.788,39 ευρώ, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ.

vi. Με την με αριθ./2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 ποσού 2.057,80 ευρώ, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των ΕΛΠ και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2016 και 2017 από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, δυνάμει της αριθ./2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα διατηρούσε ατομική επιχείρηση, με ημερομηνία έναρξης την 13.11.2012 και ημερομηνία διακοπής την 30.06.2017 και κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών γευμάτων από ψητοπωλείο – σουβλατζίδικο με παροχή καθίσματος αλλά όχι σερβιρίσματος.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διαπιστώθηκε ότι κατά τα ελεγχόμενα έτη η ατομική επιχείρηση που διατηρούσε η προσφεύγουσα παρουσίαζε ζημιές. Με το αριθ./2019 έγγραφο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ενημερώθηκε η προσφεύγουσα για την έκδοση της αριθ./...../..... εντολής ελέγχου καθώς και για τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων

(ν.4512/2018). Στη συνέχεια ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα την αριθ./2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και έθεσε στη διάθεσή του τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2016 και 2017, καθώς και ένα θεωρημένο στέλεχος Δελτίο Αποστολής (1-50 πράξη θεώρησης/2012) και μια Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (1-50 πράξη θεώρησης/2012).

Σύμφωνα με τις από 3.03.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τον ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατά το διάστημα από 01.01.2016 -31.12.2016 δεν εξέδωσε ως όφειλε, τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο πώλησης) για πωλήσεις διαφόρων αγαθών που πραγματοποίησε (χωρίς να δύναται να προσδιοριστεί επακριβώς το πλήθος), συνολικής καθαρής αξίας 40.728,81€, πλέον Φ.Π.Α. 23% 9.576,77€ και στο διάστημα από 01.01.2017-30.06.2017 δεν εξέδωσε ως όφειλε τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο πώλησης) συνολικής καθαρής αξίας 13.888,74€, πλέον ΦΠΑ 4.115,60€, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ. 58Α του ν.4174/2013 όπως ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη χρήση. Η παραβατική αυτή συμπεριφορά συμπαράσχει και τις Φορολογίες Εισοδήματος και ΦΠΑ, στις οποίες διαπιστώθηκαν κατ' αντιστοιχία ανάλογες παραβάσεις. Ακολούθως, η αρμόδια για τον έλεγχο Υπηρεσία προέβη στον καταλογισμό φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

- Μη τήρηση επί της ουσίας του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
- Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, κατόπιν έκδοσης της αριθ./...../..... εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, ο έλεγχος θυροκόλλησε την 4.09.2019 στην οικία της προσφεύγουσας (λόγω της από 30.06.2017 διακοπής εργασιών) την αριθ./2019 γνωστοποίηση έκδοσης της ως άνω εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της εν λόγω Υπηρεσίας καθώς και την δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.4512/2018. Στη συνέχεια απέστειλε στην προσφεύγουσα την αριθ./2019 πρόσκληση των άρθρων 14, 23, 24 & 25 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Η προσφεύγουσα αφού έλαβε γνώση των ανωτέρω, ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και έθεσε στη διάθεσή του τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2016 και 2017, καθώς και ένα θεωρημένο στέλεχος Δελτίο Αποστολής (1-50 πράξη θεώρησης/2012) και μια Απόδειξη Λιανικής Πώλησης (1-50 πράξη θεώρησης/2012).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013, σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. 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 εμπεριστατωμένα 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο έλεγχος με βάση τα προσκομισθέντα στοιχεία, τις υποβληθείσες από την προσφεύγουσα δηλώσεις φόρου εισοδήματος και κατόπιν διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν παρουσιάζει τις πραγματικές εισπράξεις της επιχείρησής της, αποφεύγοντας την έκδοση αποδείξεων και αποκρύπτοντας φορολογητέα ύλη καθ' όλη τη διάρκεια των ετών 2016 και 2017. Κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων, ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το αριθ. 90/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013 με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων, προκειμένου να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο ή παρέχοντας διευκρινίσεις.

Επειδή, σε απάντηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθ./2019 υπόμνημα με τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο καθόσον δεν ανέτρεπαν τα συμπεράσματα του ελέγχου.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης είναι αβάσιμος και πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 27 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 23

Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

Άρθρο 24

Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

Άρθρο 27

Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των

φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. ...».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος με βάση τα προσκομισθέντα στοιχεία, προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να προσδιορίσει τη φορολογητέα ύλη, όπως αυτή αποτυπώνεται στα βιβλία από τις καταχωρήσεις των δελτίων «Ζ» της ταμειακής μηχανής, σε σχέση με τις αγορασθείσες ποσότητες αγαθών και πρώτων υλών, απαραίτητων για την Παρασκευή και διάθεσή τους, επεξεργάστηκε τα στοιχεία και από τυχαίο δείγμα δύο μηνών προέκυψαν τα συμπεράσματα στα οποία κατέληξε σχετικά με τις αγορές των αγαθών, όπως αυτές αποτυπώνονται στους σχετικούς πίνακες των οικείων εκθέσεων ελέγχου. Η προσφεύγουσα με την αριθ. πρωτ./2019 υπεύθυνη δήλωσή της ενημέρωσε τον έλεγχο ότι κατά το συγκεκριμένο διάστημα λειτουργίας της είχε πολλές απώλειες προϊόντων, καθώς δεν πωλούνταν τα προϊόντα με αποτέλεσμα να πετάει μεγάλες ποσότητες μαγειρεμένο – ψημένο εμπόρευμα, διότι δεν ήταν δυνατόν να πωληθεί την επόμενη ημέρα, ενώ ισχυρίστηκε ότι αυτός ήταν ο λόγος που προέβη σε διακοπή εργασιών τον Ιούνιο του 2017. Κατόπιν αυτών, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα αναφερόμενα της υπεύθυνης δήλωσης προέβη σε έλεγχο της κίνησης ανά ημέρα σχετικά με τα δελτία «Ζ» της ταμειακής μηχανής σε συνδυασμό με τα τιμολόγια αγορών των προϊόντων (κρέας, γύρος, πίτες, μπύρες, κοτόπουλο - οι οποίες αγορές γίνονταν σχεδόν επί καθημερινής βάσεως), προς παρασκευή των πωλούμενων αγαθών σε δύο τυχαίους μήνες για το έτος 2016 και σε συνδυασμό με τις τιμές πώλησης των ίδιων προϊόντων σε παρακείμενα καταστήματα τα οποία υφίστανται ακόμη και σήμερα και σε συνδυασμό με τις ποσότητες αγορών των κρεάτων καθώς και των άλλων προϊόντων που είναι απαραίτητα για την παρασκευή των πιτών γύρου και σουβλακιών την αγορά από (μπύρες, κέτσαπ) μεγάλες ποσότητες πατατών οι οποίες είναι απαραίτητες για την παρασκευή των πιτών γύρου-κοτόπουλου κατέληξε στα εξής συμπεράσματα: 1) από τις καταχωρήσεις των Δελτίων «Ζ» της ταμειακής μηχανής, προκύπτει πως η ημερήσια είσπραξη από 1.01.2016 έως 29.02.2016 και από 01.03.2016 έως 31.03.2016 ανά ημέρα ανέρχεται περίπου στο ποσόν των 50,00€ έως 105,00€. Το ίδιο περίπου συμβαίνει και για το μήνα Οκτώβρη του έτους 2016. Τους υπόλοιπους μήνες τα έσοδα κυμαίνονται από 27,00€ έως 50,00€ την ημέρα γεγονός που καταδεικνύει ότι οι πωλήσεις είναι πολύ χαμηλές σε σχέση με τις αγορές των προϊόντων αυτών και αυτό οδηγεί στο συμπέρασμα ότι δεν εκδίδονταν αποδείξεις. 2) Εξάλλου από τον έλεγχο των αγορών (χοιρινός γύρος, σουβλάκια χοιρινά, σουβλάκια κοτόπουλου κοτόπουλα νωπά, παντσέτες χοιρινές) και των ποσοτήτων που αγοράζει επί καθημερινής σχεδόν βάσεως και του άρθρου 153 της κωδικοποιημένης αγορανομικής διάταξης/2009 που καθορίζει το βάρος των ψητών κρεάτων που προσφέρονται προς κατανάλωση από ψητοπωλεία και εστιατόρια και εφαρμόζοντας τα δεδομένα της κοινής πείρας προκύπτει ότι το χοιρινό κρέας χάνει κατά το ψήσιμο γύρω στο 25% του νωπού βάρους. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα ο έλεγχος υπολογίζοντας την απώλεια βάρους λόγω ψησίματος σε ποσοστό 25% του νωπού και λαμβάνοντας υπόψη ένα εύλογο ποσοστό φύρας και αδιάθετων γύρω στο 5% και υπολογίζοντας επίσης την τιμή διάθεσης προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα των ετών 2016 2017 ως εξής: Αν

θεωρηθεί ότι η αναλογία γραμμαρίων στο νωπό γύρο (χοιρινό ή κοτόπουλο) που αντιστοιχεί σε μια πίτα τυλιχτή είναι αντίστοιχη με το χοιρινό σουβλάκι των 80 gr τότε στο κιλό του νωπού γύρου αντιστοιχούν 12,5 τυλιχτά σουβλάκια. Ο έλεγχος θεωρεί προς όφελος της ελεγχόμενης, πως προσφέρονται πιο «πλούσιες σε περιεχόμενο» τυλιχτές πίτες των 100gr (νωπού) χοιρινού γύρου. Συνεπώς από τα 122,65 κιλά χοιρινού γύρου προέκυψαν $122,65 \times 1000 = 122.650\text{gr} - 30\% = 85.855\text{gr}$ καθαρού κρέατος για την παρασκευή τυλιχτών σουβλακιών και πώληση μερίδων γύρου. Επιπρόσθετα, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι είναι προφανές από τα παραπάνω πως, ακόμα και η εφαρμογή της χαμηλότερης αναλογίας μετατροπής (1.94) στο συνολικό κόστος των αγορών που αφορά στα συγκεκριμένα είδη, θα οδηγούσε σε αξία πωλήσεων για τον μήνα Φεβρουάριο του 2016 σε διαφορά 560,32€ επί των αγορών και για το μήνα Οκτώβριο του 2016 σε διαφορά 732,04€ επί των αγορών. Η παραπάνω αξία, με υπολογισμό εύλογης φύρας σε ποσοστό 5% ξεπερνά αυτή που αποτυπώνεται στα βιβλία και μάλιστα χωρίς η ελεγχόμενη επιχείρηση να πουλάει κανένα άλλο είδος όπως σαλάτες, σάντουιτς, πατάτες, μπύρες, αναψυκτικά κ.λπ. Περαιτέρω, στους οικείους πίνακες της Έκθεσης Μερικού Ελέγχου (εφαρμογής διατάξεων 4308/2014 ΕΛΠ σε συνδυασμό με το ν. 4174/2013 αρθ. 58Α) που αποτυπώνονται (στις σελίδες 18 και εντεύθεν) οι αγορές και οι πωλήσεις της προσφεύγουσας ανά μήνα και οι συντελεστές που προκύπτουν από αυτές είναι όλοι αρνητικοί και τελικώς υπολείπονται από τους πραγματικούς, καθώς η προσφεύγουσα επιχείρηση εμφανίζεται να διαθέτει τα αγαθά της κάτω του κόστους. Ειδικότερα, από τα δεδομένα που είχε στα χέρια του ο έλεγχος προκύπτει ότι ο Συντελεστής Μικτού Κέρδους (Σ.Μ.Κ.) της ελεγχόμενης επιχείρησης επί των αγορών της σε ετήσια βάση είναι αρνητικός. Επομένως σε ετήσια βάση δεν προκύπτουν κέρδη αλλά ζημιές και για τις δύο χρήσεις 2016 και 2017. Ο επίσημος Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1004/2006, για τα ψητοπωλεία – σουβλατζήδικα ανέρχεται (ΚΩΔ 9020) σε 20% επί των αγορών τους. Για την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας προκύπτει αρνητικός συντελεστής καθαρού κέρδους. Από τα οικονομικά στοιχεία του εντύπου Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. έτους 2016 και 2017 που κατέθεσε η επιχείρηση, υπολογιζόμενου του κόστους πωληθέντων, ο Συντελεστής Μικτού Κέρδους είναι αρνητικός. Οι ετήσιες δαπάνες της ελεγχόμενης, σύμφωνα με τα βιβλία της ανέρχονται στο ποσόν των 20.293,02€ για τη χρήση 2016 και στο ποσόν των 6.673,50€ για τη χρήση 2017 και τα ακαθάριστα έσοδα στο ποσόν των 17.079,71€ για τη χρήση 2016 και στο ποσόν των 9.301,95€ για τη χρήση 2017. Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.), που αντιστοιχεί στις δραστηριότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης και ο οποίος περιλαμβάνεται στον Ειδικό Πίνακα Συντελεστών Καθαρού κέρδους, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και ειδικότερα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1004/2006, για τα ψητοπωλεία – σουβλατζήδικα ανέρχεται (ΚΩΔ 9020) σε 16% επί των ακαθαρίστων εσόδων. Για την προσφεύγουσα προκύπτει αρνητικός ΣΚΚ επί των ακαθαρίστων εσόδων της. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κλείνει τις χρήσεις της με αρνητικό συντελεστή Καθαρού Κέρδους και αποτέλεσμα (ζημιές) εφ' όσον οι συντελεστές δαπανών της (σε ποσοστό % επί των

αγορών ή των ακαθαρίστων εσόδων της), σε κάθε περίπτωση είναι μεγαλύτεροι από τους συντελεστές μικτού κέρδους της. Τα παραπάνω ενισχύονται από το γεγονός ότι, η προσφεύγουσα επιχείρηση παρουσιάζει ζημιές τόσο στη χρήση 2016 όσο και στη χρήση 2017, ενώ απασχολεί προσωπικό και οι ποσότητες των πρώτων υλών που αγοράζει δεν παρουσιάζουν μειωτική τάση μέσα στο έτος, όπως θα ήταν εύλογο εάν αυτά έμεναν αδιάθετα. Έτσι ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι είναι προφανές ότι, η προσφεύγουσα δεν παρουσιάζει τις πραγματικές εισπράξεις της επιχείρησής της, αποφεύγοντας την έκδοση αποδείξεων και αποκρύπτοντας φορολογητέα ύλη καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2016 και 2017.

Η παραπάνω τακτική φοροαποφυγής επηρεάζει σε απόλυτο βαθμό τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, όπως το ύψος των εσόδων αυτής και τον αναλογούντα Φ.Π.Α. προς απόδοση καθώς και τον προσδιορισμό του μικτού της κέρδους, καθιστώντας αντικειμενικά αδύνατη την εξαγωγή ασφαλών συμπερασμάτων από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, που δύνανται να διενεργηθούν λογιστικώς, με βάση τα τηρούμενα βιβλία, δεδομένου ότι σε αυτά δεν αποτυπώνεται η πραγματική οικονομική και φοροδοτική εικόνα της επιχείρησης.

Κατά το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας ο έλεγχος διαπίστωσε πως, η προσφεύγουσα κατά το διάστημα από 01.01.2016 -31.12.2016 δεν εξέδωσε ως όφειλε, τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο πώλησης) για πωλήσεις διαφόρων αγαθών που πραγματοποίησε (χωρίς να δύνανται να προσδιοριστεί επακριβώς το πλήθος), συνολικής καθαρής αξίας 40.728,81€ πλέον Φ.Π.Α. 23% 9.576,77€ και στο διάστημα από 01.01.2017-30.06.2017 δεν εξέδωσε ως όφειλε τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο πώλησης) συνολικής καθαρής αξίας 13.888,74€ πλέον ΦΠΑ 4.115,60€, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ. 58Α του νόμου 4174/2013 όπως ίσχυαν κατά την ελεγχόμενη χρήση. Η παραβατική αυτή συμπεριφορά συμπαράσχει και τις Φορολογίες Εισοδήματος και ΦΠΑ, στις οποίες διαπιστώθηκαν κατ' αντιστοιχία ανάλογες παραβάσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι:
«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατ' ά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.

2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«Επαρκής αιτιολογία

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, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της προσφεύγουσας που προέρχεται από την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας με αντικείμενο τις υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλείο-σουβλατζίδικο με παροχή καθίσματος αλλά όχι σερβιρίσματος. Ο έλεγχος διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις

στο σύνολο των διαθέσιμων στοιχείων, επεξεργάστηκε το ελεγκτικό υλικό με διασταυρώσεις και συγκρίσεις των ελεγκτικών στοιχείων με άλλες ομοειδείς και όμορες επιχειρήσεις με αποτέλεσμα να διαπιστωθεί η παραβατική δράση της προσφεύγουσας, η οποία συνίσταται στο γεγονός της αποκρυβείσας φορολογικής ύλης με σκοπό τη φοροδιαφυγή.

Άλλωστε, σύμφωνα με την πάγια νομολογία, η κρίση περί της παραβατικής δράσης της επιχείρησης πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται η φορολογούσα αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένων στοιχείων. Εν προκειμένω, η επεξεργασία των δεδομένων του ελεγκτικού υλικού, αλλά και ο αντιπαραβολικός έλεγχος των φορολογικών στοιχείων οδήγησαν τον έλεγχο στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση κατά τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους απέκρυπτε φορολογητέα ύλη με σκοπό την φοροδιαφυγή, γεγονός που επικυρώθηκε και από τις σχετικές ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Όλα τα αναφερόμενα στοιχεία είναι αληθή, πραγματικά και στηρίζονται σε αντικειμενικές διαπιστώσεις του ελέγχου και ουδόλως σε υποκειμενικές εκτιμήσεις. Αποτελούν σαφή και συγκεκριμένα στοιχεία που θεμελιώνουν επαρκώς την κρίση του ελέγχου, χωρίς να αφήνουν καμία αμφιβολία για την ορθότητα των πραγματικών περιστατικών. Η φορολογική εικόνα της επιχείρησης, όπως αποτυπώθηκε από την οπτική του ελέγχου είναι επαρκώς και ακριβώς αποδεδειγμένη και στοιχειοθετημένη και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της αντιδίκου είναι ακολούθως αόριστοι, ανακριβείς αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σχετικά με το βάρος της απόδειξης, 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, εν προκειμένω η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή, δεν προσκομίζει οποιοδήποτε στοιχείο που να αντικρούει ουσιαστικά τις διαπιστώσεις του ελέγχου, παρά εμμένει στους αρχικούς ισχυρισμούς της.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως κατ' ουσία αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 3.03.2021 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τον ν.4174/2013 (άρθρο 58Α) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών: α) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, β) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, γ) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2016 – 31.12.2016, δ) της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 1.01.2017 – 31.12.2017, ε) της με αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και στ) της με αριθ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017.

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

- 1. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου (με αριθ./2021) φορολογικό έτος 2016:**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.660,33 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.830,17 €
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	158,06 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.648,56 €

- 2. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου (με αριθ./2021) φορολογικό έτος 2017:**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.804,35 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	902,18 €
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	44,79 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.751,32 €

- 3. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου (με αριθ./2021) φορολογικής περιόδου 1.01.2016-31.12.2016:**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	9.576,77 €
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	4.788,15 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	14.365,15 €

4. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου (με αριθ./2021) φορολογικής περιόδου 1.01.2017-31.12.2017:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	4.115,63 €
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	2.057,82 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	6.173,45 €

5. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 του ν.4174/2013 (με αριθ./2021) φορολογικού έτους 2016:

Σύνολο Προστίμου 4.788,39 €

6. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α § 1 του ν.4174/2013 (με αριθ./2021) φορολογικού έτους 2017:

Σύνολο Προστίμου 2.057,80 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.