



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

- 4.Την από 01.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στα, στο, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον Πρόεδρο Δ.Σ. και Διευθύνοντα Σύμβουλο αυτής του, κάτοικο, οδός αρ. με ΑΦΜ, κατά **α)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 7 παρ. 3 περ. α και παρ. 5 του Ν.4337/2015) φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014, **β)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 56 του Ν. 4174/2013) φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, και την από 17.12.2020 έκθεση έλεγχου, του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) & Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
- 6.Τις απόψεις του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....» με 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. αρ...../2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ.3 περ. α και παρ.5 του Ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί εξέδωσε διακόσια ογδόντα έξι (286) πλαστά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια), συνολικής αξίας 2.423.035,79 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), των άρθρων 13 και 55 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. α' και παρ. 5 του ν. 4337/2015, ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή ύψους 1.211.517,89 ευρώ.(αξία 2.423.035,79 ευρώ χ 50%).

Με την υπ. αρ./2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο, γιατί προσκόμισε εκπρόθεσμα τον φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4174(ΚΦΔ), παράβαση που επισύρει

τις κυρώσεις του άρθρου 56 παρ. 3 του ν. 4174/2013, ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή ύψους 5.000,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών, την παράγωγη-διαφραγμάτων από ίνες ξύλου ή άλλες ξυλώδεις ύλες την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2014 -31.12.2014, πραγματοποίησε πωλήσεις - εξαγωγές σε πελάτες της εγκατεστημένους στην (Τρίτη χώρα). Από τον έλεγχο (αρ./2020 εντολής έλεγχου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) που έγινε σχετικά με τις εξαγωγές αυτές διαπιστώθηκε ότι η αξία των τιμολογίων που έχει αποτυπωθεί στην διασάφηση εξαγωγής κατά την διαδικασία εξαγωγής προϊόντων της προσφεύγουσας στην Αλβανία, είναι διαφορετική από την αξία των άλλων δυο αντιγράφων, του πρωτότυπου για τον πελάτη και του αντιγράφου που έχει καταχωρηθεί στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας.

Ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι εκδότης πλαστών φορολογικών στοιχείων και επέβαλε το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ. α και παρ.5 του Ν. 4337/2015.

Επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία είναι μέλος του ομίλου εταιριών και από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι έχει διενεργήσει ενδοομιλικές συναλλαγές με εταιρείες του ομίλου και συνεπώς υπήρχε υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών και υποβολής συνοπτικού πίνακα πληροφοριών κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 21 του ν. 4174/2013.

Ο έλεγχος ζήτησε με την αρ. πρωτ./2020 πρόσκληση από την προσφεύγουσα να θέσει στην διάθεσή του, τον Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο εκπρόθεσμα τον φάκελο τεκμηρίωσης στις 10.09.2020, αρ. πρωτ./2020 Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ήτοι μετά την 31η ημέρα από την ημερομηνία κοινοποίησης της πρόσκλησης και ο έλεγχος επέβαλε το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των ανωτέρω οριστικών πράξεων επιβολής προστίμων και την έντοκη επιστροφή από της καταβολής άλλως από της ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής κάθε ποσού το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλλει, εκουσίως η αναγκαστικώς δυνάμει των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προβάλλοντας, συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως δήθεν πλαστών, άλλως παράνομη και εσφαλμένη επιμέτρηση του επιβληθέντος προστίμου.

2^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη επιβολή προστίμου λόγω καθυστερημένης προσκομίσεως στον έλεγχο του φακέλου τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών, καθ' όσον συνέτρεχε περίπτωση ανωτέρας βίας.

Ως προς τον ισχυρισμό (1^{ος} λόγος) της προσφεύγουσας περί παράνομου και εσφαλμένου χαρακτηρισμού των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως πλαστών και περί παράνομης και εσφαλμένης επιμέτρησης του επιβληθέντος προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 55 παρ. 1 του Ν. 4174/2013** (Κ.Φ.Δ.),όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι:

Άρθρο 55 Παραβάσεις φοροδιαφυγής

1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

δ) η έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η νόθευση φορολογικών στοιχείων. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της «Φορολογικής Διοίκησης» σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο και όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές,

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

*** Οι παράγραφοι 1 και 2 ΚΑΤΑΡΓΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ 1.12.2015 δυνάμει των άρθρων 3 παρ.4 και 7 παρ.9 Ν.[4337/2015](#), ΦΕΚ Α 129/17.10.2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 παρ. 3 περ. α και παρ. 5 του Ν. 4337/2015** (ΦΕΚ Α' 129/17/10/2015), 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:

α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α' 170).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 παρ. 6 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι:

Άρθρο 10 Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών

«6. Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου.[.....]».

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1262/1993 ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 Απαλλαγή της εξαγωγής αγαθών

Για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των παραδόσεων αγαθών που ενεργούνται από υποκείμενο στο φόρο πωλητή - εξαγωγέα εγκατεστημένο στην Ελλάδα, ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός Κοινότητας απαιτούνται:

- α) Τιμολόγιο πώλησης, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Στο τιμολόγιο, που πρέπει να θεωρείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή της εξαγωγής, αναγράφεται η ένδειξη "ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΗΣ".
- β) Αντίγραφο του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής, που προορίζονται για το αρχείο του εξαγωγέα, καθώς και το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.) από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών.
- γ) Το οικείο αποδεικτικό της τυχόν μεσολαβούσας τράπεζας, για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με την Αριθ. Δ19Α 5012006 ΕΞ2012/12-3-12 ΔΥΟ, «Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, κάθε εμπόρευμα που προορίζεται να υπαχθεί στο καθεστώς της εξαγωγής πρέπει να προσκομίζεται στο αρμόδιο τελωνείο **και να αποτελέσει αντικείμενο διασάφησης (άρθρο 59 καν. αριθ. 2913/92).**

Με τις διατάξεις των άρθρων 64 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (καν. αριθ. 2913/92) και 788 των Διατάξεων Εφαρμογής αυτού (καν. αριθ. 2454/93) ορίζεται ότι, **η διασάφηση υποβάλλεται από τον εξαγωγέα, ο οποίος πρέπει να είναι εγκατεστημένος στην Κοινότητα. Ως εξαγωγέας νοείται το πρόσωπο εκείνο που κατά τη στιγμή αποδοχής της εν λόγω διασάφησης είναι κύριος των εμπορευμάτων.**

Η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται ηλεκτρονικά και η επικοινωνία μεταξύ των τελωνειακών αρχών (Τελωνείο Εξαγωγής και Τελωνείο Εξόδου) και των οικονομικών φορέων πραγματοποιείται με ανταλλαγή ηλεκτρονικών μηνυμάτων.

Κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 161 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (καν. αριθ. 2913/92), η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται στο τελωνείο που είναι αρμόδιο για την εποπτεία του τόπου

όπου είναι εγκατεστημένος ο εξαγωγέας ή όπου τα εμπορεύματα συσκευάζονται ή όπου φορτώνονται για τη μεταφορά τους προς εξαγωγή.

Με τη θέση σε παραγωγική λειτουργία του υποσυστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS -Export Control System) στο Ολοκληρωμένο Πληροφορικό Σύστημα Τελωνείων ICISnet, οι διατυπώσεις εξαγωγής, από 02.04.2012, πραγματοποιούνται ηλεκτρονικά και η επικοινωνία μεταξύ των τελωνειακών αρχών (Τελωνείο Εξαγωγής και Τελωνείο Εξόδου) και των οικονομικών φορέων πραγματοποιείται μέσω ανταλλαγής ηλεκτρονικών μηνυμάτων για όλες τις φάσεις επιτήρησης του καθεστώτος της εξαγωγής.

Η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται στο τελωνείο εξαγωγής που είναι αρμόδιο για την εποπτεία του τόπου όπου είναι εγκατεστημένος ο εξαγωγέας ή όπου τα εμπορεύματα συσκευάζονται ή φορτώνονται για την εξαγωγή.

Η βεβαίωση και η φυσική επιτήρηση του εμπορεύματος που εγκαταλείπει το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε. διενεργείται από το τελωνείο εξόδου που είναι το τελωνείο στο οποίο προσκομίζονται τα εμπορεύματα πριν εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ε.Ε (είτε στη χώρα μας είτε σε άλλο Κράτος Μέλος).

Με την καθιέρωση της διαδικασίας υποβολής της διασάφησης εξαγωγής ηλεκτρονικά επήλθε αλλαγή στον τρόπο επιβεβαίωσης της εξόδου των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος και ως εκ τούτου στο δικαιολογητικό απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ε.Ε..

Συγκεκριμένα, το αντίτυπο 3 του ΕΔΕ εξαγωγής αντικαταστάθηκε με την εκτύπωση του μηνύματος IE 599 «Γνωστοποίηση Ολοκλήρωσης Εξαγωγής», με το οποίο ενημερώνεται ο εξαγωγέας ότι έχει ολοκληρωθεί η εξαγωγή του.

Επειδή, σύμφωνα με την με την αριθ. Δ19Α 5013811ΕΞ2014/3-6-2014 ΕΔΥΟ «Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο ICISnet - Αντικατάσταση της αριθ. Δ19Α 5012006 ΕΞ2012/12-3-12 ΔΥΟ, «Οδηγίες για την εφαρμογή του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών (ECS) στο πλαίσιο της παραγωγικής λειτουργίας του υποσυστήματος Εξαγωγών του Ολοκληρωμένου Πληροφορικού Συστήματος Τελωνείων - ICISnet», καταργήθηκε η θεώρηση από τα τελωνεία της εκτύπωσης του μηνύματος IE599 η οποία είχε καθιερωθεί με την προγενέστερη όμοιά της. Ως εκ τούτου, η εν λόγω εκτύπωση τηρείται στο αρχείο του εξαγωγέα ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως δικαιολογητικό για την απαλλαγή από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που εξάγονται εκτός της Ε.Ε. με τα λοιπά προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία που δικαιολογούν την έκδοση του τιμολογίου με απαλλαγή από ΦΠΑ.

Από τα παραπάνω σαφώς προκύπτει ότι η διασάφηση εξαγωγής, στην οποία περιλαμβάνεται και η αξία του τιμολογίου συμπληρώνεται από τον εξαγωγέα και μαζί με τα υπόλοιπα δικαιολογητικά φορτωτικές – δελτίο αποστολής, τιμολόγιο κλπ διαβιβάζεται στο τελωνείο εξαγωγής των εμπορευμάτων.

Το τελωνείο εξαγωγής ύστερα από έλεγχο εκδίδει το αντίτυπο 3 του ΕΔΕ εξαγωγής το οποίο αντικαταστάθηκε με την εκτύπωση του μηνύματος ΙΕ 599 «Γνωστοποίηση Ολοκλήρωσης Εξαγωγής», με το οποίο ενημερώνεται ο εξαγωγέας ότι έχει ολοκληρωθεί η εξαγωγή του και βάσει του οποίου πιστοποιείται η εξαγωγή των εμπορευμάτων. Στο παραπάνω μήνυμα αναγράφεται η αξία του τιμολογίου.

Επειδή, με το υπ.αρ.1090087/60/0015/09.10.2003 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με το οποίο δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του μέτρου έκδοσης, σήμανσης και φύλαξης μηχανογραφικών στοιχείων με τη χρήση ΕΑΦΔΣΣ-μηχανογραφικά εκδιδόμενα τιμολόγια πώλησης προς πελάτες εντός κοινότητας ή τρίτες χώρες αναφέρεται: [...] σαφώς προκύπτει ότι και για τις εξαγωγές αγαθών ή παροχές υπηρεσιών προς το εξωτερικό εκδίδεται ένα τιμολόγιο στο οποίο αντικρίζεται η συναλλαγή και εμφανίζεται αυτή με σχετική εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία. **Συνεπώς το τιμολόγιο που καλύπτει την εξαγωγή είναι ένα και το αυτό είτε απαιτείται προσκόμιση του σε άλλη αρχή (π.χ. τελωνείο-εξαγωγή σε τρίτες χώρες, τράπεζα κ.α.) για άλλες διατυπώσεις, είτε όχι (εξαγωγή σε χώρα της κοινότητας), το οποίο εφόσον εκδίδεται μηχανογραφικά, σημαίνεται μέσω του ηλεκτρονικού φορολογικού μηχανισμού (ΕΑΦΔΣΣ).** Λοιπά έγγραφα για λόγους διευκόλυνσης-διεκπεραιώσης των συναλλαγών (προφόρμες κλπ) που προεκδίδονται των τιμολογίων κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα, δεν αποτελούν φορολογικά στοιχεία και δεν σημαίνονται.

Επειδή, από τον έλεγχο (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) που έγινε τόσο στα βιβλία της προσφεύγουσας όσο και στους φακέλους εξαγωγών που πραγματοποίησε στην Αλβανία, διαπιστώθηκε ότι οι αξίες των τιμολογίων που έχουν αποτυπωθεί στις διασαφήσεις εξαγωγής (ΕΔΕ εξαγωγής αντίτυπο 3 ή εκτύπωση του μηνύματος ΙΕ599 «γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής») είναι μικρότερες από τις αξίες των πρωτότυπων τιμολογίων (COMERCIAL INVOICE), με τα οποία έγιναν οι έγγραφες στους λογαριασμούς εσόδων της φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 και συγκεκριμένα:

Αριθμός Τιμολογίων	Αξίες βάσει βιβλίων		Αξίες βάσει καταστάσεων Τελωνείου	Διαφορά
.....	Λ/71.20.00.0023	2.320.667,64	1.640.155,42	782.880,37
	Λ/72.24.20.0023	81.620,15		
	Λ/70.20.00.0023	20.748,00		
Σύνολο Τιμολογίων 286		2.4230.35,79		

Επίσης, οι διαφορές μεταξύ των αξιών των εξαγωγών με βάση τα τιμολόγια(invoice) όπως έχουν αποτυπωθεί στις Διασαφήσεις Εξαγωγής προς την Αλβανία και των αντίστοιχων που καταχωρηθήκαν στα τηρούμενα βιβλία επιβεβαιώνονται, από τον έλεγχο και την επεξεργασία των

καταστάσεων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων/Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης/Τμήμα Γ'-Τελωνειακών Εφαρμογών με τα στοιχεία Εξαγωγών της Εταιρείας, το φορολογικό έτος 2014 και των δεδομένων των βιβλίων.

Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε από τα τελωνεία Ιωαννίνων και Καστοριάς (αρ. πρωτ. &/2020 έγγραφα) αντίγραφα των τιμολογίων που κατατέθηκαν με τις οικίες διασαφήσεις βάσει των οποίων πραγματοποιήθηκαν οι εξαγωγές της προσφεύγουσας στην Αλβανία για την φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014. Τα τελωνεία έθεσαν στην διάθεση του έλεγχου τα παραπάνω στοιχεία και από την σύγκριση τους με τα πρωτότυπα τιμολόγια βάσει των οποίων έγιναν οι εγγραφές στα λογιστικά αρχεία, διαπιστώθηκε ότι τα πρωτότυπα εκδόθηκαν σε έντυπο Α4, από ειδικό μηχανισμό σήμανσης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του Ν.1809/1988 με αριθμό και φέρουν τον προβλεπόμενο αριθμό της συμβολοσειράς, ενώ τα ταυτόριθμα αντίτυπα τιμολόγια τα οποία συνόδευαν τα εμπορεύματα στα τελωνεία και χρησιμοποιήθηκαν στη διαδικασία των εξαγωγών, εκδόθηκαν σε έντυπο Α4 χωρίς σήμανση από ειδικό μηχανισμό σήμανσης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με αξία διαφορετική (μικρότερη) από την αξία των πρωτοτύπων τιμολογίων.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων επικαλείται ότι οι πελάτες της αγόραζαν τα εξαγόμενα προϊόντα ex work, δηλαδή απευθείας από το εργοστάσιο παραγωγής στην Ελλάδα, από όπου και παραλάμβαναν τα τιμολόγια, τα οποία αποτύπωναν την πραγματική/υψηλή αξία των πωληθέντων προϊόντων, και εν συνεχεία οι επιχειρήσεις αυτές δημιουργούσαν ένα παραπλήσιο τιμολόγιο με μειωμένη αξία προϊόντων και το προσκόμιζαν στο τελωνείο. Τα φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν από τις εγκατεστημένες στην Αλβανία αγοράστριες επιχειρήσεις για τον εκτελωνισμό των προϊόντων, όπως η ίδια η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ουδεμία σχέση έχουν με αυτήν, ούτε έχει κάποια εμπλοκή με τον εκτελωνισμό των προϊόντων αυτών.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία την φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 έχει εκδώσει διακόσια ογδόντα έξι (286) φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια), συνολικής αξίας 2.423.035,79 ευρώ για πωλήσεις-εξαγωγές προϊόντων της σε πελάτες της που είναι εγκατεστημένοι στην Αλβανία (Τρίτη χώρα) και τα έχει καταχωρήσει στα βιβλία της, ενώ η αξία των ταυτόριθμων τιμολογίων, που περιλαμβάνεται στη διασάφηση εξαγωγής είναι μικρότερη, ήτοι 1.640.155,42 ευρώ(σελ.9-14 έκθεσης έλεγχου).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είναι ο πωλητής-εξαγωγέας των προϊόντων στην Αλβανία και η διασάφηση εξαγωγής στην οποία περιλαμβάνεται και η αξία του τιμολογίου συμπληρώνεται από τον εξαγωγέα, το οποίο μαζί με τα υπόλοιπα δικαιολογητικά φορτωτικές – δελτίο αποστολής, κλπ διαβιβάζονται στο τελωνείο εξαγωγής των εμπορευμάτων.

Επειδή, η προσφεύγουσα για κάθε πώληση –εξαγωγή στην Αλβανία, εξέδιδε το τιμολόγιο πώλησης σε τρία αντίγραφα, ένα πρωτότυπο για τον πελάτη, το στέλεχος που καταχωριζόταν από το λογιστήριο στα βιβλία της και ένα τρίτο αντίτυπο που προσαρτάτο στις διασαφήσεις εξαγωγής.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων, ισχυρίζεται ότι η εξόφληση της αληθούς αξίας των τιμολογίων που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της, ήτοι η μεγαλύτερη αξία αυτών, έχει γίνει με τραπεζικό μέσο πληρωμής.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην έκθεση έλεγχου Κ.Φ.ΑΣ. & Κ.Φ.Δ. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (σελ. 21 έκθεσης έλεγχου) από τον έλεγχο που έγινε στα βιβλία της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι η αξία των τιμολογίων δεν έχει εξοφληθεί στο ακέραιο μέσω τραπεζής. Συγκεκριμένα η αξία του μικρότερου τιμολογίου, που συνόδευε τα εμπορεύματα και περιλαμβάνεται στη διασάφηση εξαγωγής εξοφλείται διατραπεζικά ενώ η διαφορά μεταξύ της αξίας του μεγαλύτερου τιμολογίου, που καταχωρήθηκε στα βιβλία και της μικρότερης αξίας που συνόδευε τα εμπορεύματα στο τελωνείο στις περισσότερες των περιπτώσεων εξοφλείται με μετρητά. (σελ. 21 έκθεσης έλεγχου).

Επειδή, η αξία των τιμολογίων που έχει αποτυπωθεί στην διασάφηση εξαγωγής κατά την διαδικασία εξαγωγής προϊόντων της προσφεύγουσας στην Αλβανία, είναι διαφορετική από την αξία των άλλων δυο αντιγράφων, του πρωτότυπου για τον πελάτη και του αντιγράφου που έχει καταχωρηθεί στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 1 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) τα τιμολόγια αυτά θεωρούνται πλαστά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

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.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράνομου και εσφαλμένου χαρακτηρισμού των επίμαχων φορολογικών στοιχείων ως πλαστών και περί παράνομης και εσφαλμένης επιμέτρησης του επιβληθέντος προστίμου, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό(2^{ος} λόγος) της προσφεύγουσας περί παράνομης και εσφαλμένης επιβολής προστίμου για την καθυστερημένη προσκόμιση στον έλεγχο του φακέλου τεκμηριώσεως

τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών, λόγω συνδρομής περιπτώσεως ανωτέρας βίας και απουσίας κάθε ουσιαστικής πλημμέλειας.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 21 του Ν.4174/2013(ΚΦΔ)** ορίζεται ότι:

Άρθρο 21 Φάκελος Τεκμηρίωσης

1.Για τις μεταξύ τους συναλλαγές που εμπίπτουν στο άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και τη μεταξύ τους μεταφορά λειτουργιών του άρθρου 51 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υποχρεούνται να τηρούν Φάκελο Τεκμηρίωσης. Φάκελο Τεκμηρίωσης υποχρεούνται να τηρούν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, για τις παραπάνω συναλλαγές τους με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις παραπάνω συναλλαγές τους με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 56 του Ν.4174/2013(ΚΦΔ)** ορίζεται ότι:

«Άρθρο 56 Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών

Στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς/ατελούς Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών ή Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών επιβάλλονται, αντί των προστίμων του άρθρου 54, τα ακόλουθα πρόστιμα:

3. Σε περίπτωση που ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης από την τριακοστή πρώτη (31η) ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης έως την εξηκοστή (60ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αν διατεθεί από την εξηκοστή πρώτη (61) ημέρα έως την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000,00) ευρώ, ενώ αν δεν διατεθεί καθόλου ή διατεθεί μετά την ενενηκοστή (90ή) ημέρα επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ.

*** Το άρθρο 56,όπως είχε τροποποιηθεί με την υποπαρ.Δ.2 περ.10 άρθρου πρώτου Ν.[4254/2014](#), ΦΕΚ Α 85 και το [άρθρο 48](#) παρ.13 Ν.[4223/2013](#), ΦΕΚ Α 287, αντικαταστάθηκε ως άνω με το [άρθρο 3](#) παρ.6 Ν.[4337/2015](#), ΦΕΚ Α 129/17.10.2015. ΠΡΟΣΟΧΗ: ΒΛ. ΚΑΙ μεταβατικές διατάξεις άρθρου 7 του αυτού νόμου, στη παρ.1 του οποίου ορίζεται ότι:

"Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο".

Επειδή, σύμφωνα με την πολ. 1252/2015 της ΓΓΔΕ, διευκρινίστηκε ότι:

«13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία είναι μέλος του ομίλου εταιριών , είναι συνδεδεμένη με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» η οποία είναι μέτοχος με ποσοστό 98,35% (σελ. 3 έκθεσης) και από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι έχει διενεργήσει ενδοομιλικές συναλλαγές με εταιρείες του ομίλου και συνεπώς υπήρχε υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών και υποβολής συνοπτικού πίνακα πληροφοριών κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 21 του ν. 4174/2013.

Επειδή, ο έλεγχος με την αρ. πρωτ. /2020 πρόσκληση ζήτησε από την προσφεύγουσα να θέσει στην διάθεση τον Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών. Όπως αναφέρεται στην από 09.04.2021 έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής του ελεγκτή και του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (ορίστηκε με την αρ. πρωτ. /2021 απόφαση) ο έλεγχος έστειλε στην προσφεύγουσα την παραπάνω πρόσκληση την επόμενη ημέρα, με συστημένη επιστολή και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 του ΚΦΔ, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε(15) ημερών από την ημέρα αποστολής.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε τον φάκελο τεκμηρίωσης στις 10.09.2020, αρ. πρωτ. /2020 Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται ότι στην έκθεση έλεγχου δεν αναφέρεται ο χρόνος κοινοποίησής της πρόσκλησης, ότι το ανωτέρω

χρονικό διάστημα επικρατούσαν στη χώρα δυσμενείς συνθήκες λόγω των επιπτώσεων του κορωνοϊού covid-19 οι οποίες καθιστούσαν δυσχερέστατη την λειτουργία των επιχειρήσεων, ότι καμία ουσιαστική πλημμέλεια του υποβληθέντος φακέλου διαπιστώθηκε και κανένα ποσόν φόρου δεν πρόέκυψε λόγω τυχόν διαφορών εξ αιτίας αυτού, και επομένως λόγω συνδρομής περιπτώσεως ανωτέρας βίας και απουσίας κάθε ουσιαστικής πλημμέλειας, η επιβολή του επίμαχου προστίμου ύψους 5.000,00 ευρώ, στερείται νομίμου ερείσματος.

Επειδή, από τις αποφάσεις Α.1054/2020(ΦΕΚ: Β' 950/21.03.2020), Α.1072/2020 (ΦΕΚ Β' 1157/03.04.2020, Α.1073/2020(ΦΕΚ Β' 1157/03.04.2020) του Υφυπουργού Οικονομικών, Καθορισμός των λεπτομερειών εφαρμογής της από 11.03.2020 ΠΝΠ (ΦΕΚ 55 Α'), με την οποία λαμβάνονται κατεπείγοντα **μέτρα αντιμετώπισης των αρνητικών συνεπειών της εμφάνισης του κορωνοϊού COVID-19** και της ανάγκης περιορισμού της διάδοσής του, δεν προκύπτει ότι έχει δοθεί κάποια παράταση σχετικά με την προθεσμία που προβλέπεται για να τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης ο φάκελος τεκμηρίωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, έθεσε στην διάθεση του έλεγχου τον φάκελο τεκμηρίωσης στις 10.09.2020, ήτοι μετά την 31^η ημέρα από την κοινοποίηση σχετικής πρόσκλησης. Η **με αρ. πρωτ./2020 πρόσκληση**, με την οποία ο έλεγχος ζήτησε από την προσφεύγουσα να θέσει στην διάθεση του τον φάκελο τεκμηρίωσης στάλθηκε την επόμενη ημέρα με συστημένη επιστολή, όπως αναφέρεται στην έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός περί παράνομης και εσφαλμένης επιβολής προστίμου για την καθυστερημένη προσκόμιση στον έλεγχο, λόγω συνδρομής περιπτώσεως ανωτέρας βίας και απουσίας κάθε ουσιαστικής πλημμέλειας, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 01.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ και την **επικύρωση α)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 7 παρ. 3 περ. α και παρ. 5 του Ν. 4337/2015) φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, **β)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 56 του Ν. 4174/2013) φορολογικής περιόδου 01.01.2014 - 31.12.2014, του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 01.01.2014-31.12.2014

Πρόστιμο (Άρθρο 7 παρ. 3 περ. α Ν. 4337/2015) Συν. Ποσόν 1.211.517,89 ευρώ

Πρόστιμο (Άρθρο 56 παρ. 3 Ν. 4174/2013) Συν. Ποσόν 5.000,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΗΡΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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.