



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/02/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 507

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 20.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 αίτηση της προσφεύγουσας, αποφαινόμενος ότι η τελευταία θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνη με την εταιρεία με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, για τις ακόλουθες ληξιπρόθεσμες οφειλές της:

ΑΤΒ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΧΡΕΟΥΣ	ΑΡΧΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΠΟΣΟ
.....	25/6/2006	2004	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΜΕΣΩΝ Φ	1.000,00	2.830,00
.....	9/6/2006	2004	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓ	29.925,00	84.388,50
.....	9/6/2006	2003	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓ	23.853,55	67.267,01
.....	9/6/2006	2002	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓ	36.253,42	102.234,64
.....	5/7/2006	2001	Φ.Π.Α. ΠΡΟΣΦΥΓΗ	33.235,71	93.392,35
.....	5/7/2006	2002	Φ.Π.Α. ΠΡΟΣΦΥΓΗ	22.013,87	61.858,97
.....	5/7/2006	2003	Φ.Π.Α. ΠΡΟΣΦΥΓΗ	25.938,24	72.886,45
.....	5/7/2006	2000	Φ.Π.Α. ΟΡΙΣΤΙΚΗ Β	56.591,05	155.532,49
.....	30/8/2013	2012	ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ	500	978
.....	14/10/2013	2003	Φ.Π.Α. ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ	233.444,16	452.881,67
.....	28/2/2014	2004	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΔΙΚΑΣΤ	560.595,00	1.095.038,25

δεδομένου ότι είχε την ιδιότητα της Προέδρου με εκπροσώπηση και της Διευθύνουσας Συμβούλου της εταιρείας καθ' όλη την περίοδο 18.01.2000-14.10.2008, από δε τα προσκομισθέντα έγγραφα δεν αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υπαιτιότητα για τη μη καταβολή/απόδοση των εν λόγω οφειλών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το επίμαχο χρονικό διάστημα η θητεία της και η ιδιότητά της ως Διευθύνουσας Συμβούλου της ως άνω εταιρείας αφενός είχε παύσει αυτοδίκαια κατά το νόμο, ήδη από το τέλος Ιουνίου του 2004, αφετέρου είχε παύσει λόγω ανάκλησής της από το Διοικητικό Συμβούλιο (ΔΣ) της εταιρείας με το διορισμό νέου ΔΣ, προσκομίζει δε φωτοαντίγραφα των σχετικών πρακτικών του ΔΣ της 23^{ης}.6.2004 και της 24^{ης}.6.2004 και του σχετικού πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης (ΓΣ) της 23^{ης}.6.2004, όπως νομίμως κατατέθηκαν στην αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας Αττικής, και επικαλείται συναφώς την υπ' αριθμ. 674/2021 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν **μετά** την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, **διευθύνοντες σύμβουλοι**, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που **ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου** ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ. 1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

2. [...]. 4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12.12.2019): «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν **από τη δημοσίευση του παρόντος** και εφαρμόζονται **και για οφειλές**, οι οποίες **έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος** σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 [...], της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 [...], της περ. β΄ του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 [...], καθώς και κάθε άλλης διάταξης, με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές, για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης, και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. **Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου υποβάλλεται αίτηση** στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών **μέχρι τις 30 Ιουνίου 2021**. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν.4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 34 ν. 4646/2019: «Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις αποκαθίσταται μια **εύλογη ισορροπία** ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του πρώτου προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ). Η **μέχρι σήμερα** ισχύουσα ρύθμιση επιβάλλει ένα είδος αντικειμενικής ευθύνης που δεν αφορά μόνο τα πρόσωπα που άσκησαν πραγματική διοίκηση, κατά τη διάρκεια της οποίας δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι παραπάνω υποχρεώσεις, αλλά **επεκτείνεται στα πρόσωπα που διαδέχθηκαν τους ανωτέρω** στη διοίκηση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα τελευταία, **ενώ δεν έχουν οποιαδήποτε συμμετοχή** στη δημιουργία της φορολογικής υποχρέωσης και στην μη εκπλήρωσή της, υπό το ισχύον σήμερα νομικό πλαίσιο, ευθύνονται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα που προκάλεσαν την οφειλή. Συνεπώς, **η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση** και ως εκ τούτου είχαν την δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου/οντότητας, δηλαδή ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο,

συμπεριλαμβανομένης και της εξόφλησης του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ. Για τον λόγο αυτόν η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στους Εκτελεστικούς Προέδρους, Διευθυντές, Γενικούς Διευθυντές, Διαχειριστές, Διευθύνοντες Συμβούλους, Εντεταλμένους στη Διοίκηση και Εκκαθαριστές που εκτός της τυπικής ιδιότητάς τους συνέτρεχαν σωρευτικά οι ακόλουθες τρεις προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη ορισμένων ειδικότερων περιπτώσεων, που ορίζονται επίσης κατωτέρω, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα παραπάνω πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. Αν οι οφειλές της περίπτωσης β' διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. [...]. Επίσης, ρητά προβλέπεται ότι για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά. Ο ανωτέρω περιορισμός της αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα και οντότητες αποτελεί **κανόνα στις περισσότερες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης** και υπό **μáλλον επιεικέστερη** εκδοχή. Περαιτέρω, αποφεύγονται ακραίες περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης προσώπων που είναι προδήλως αμέτοχα στην δημιουργία των φορολογικών υποχρεώσεων και στην μη εξόφλησή τους, όπως οι Εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων. Αυτό άλλωστε έχει κρίνει και το ΝΣΚ στην γνωμοδότηση 165/2007 της 24.4.2007 η οποία έγινε δεκτή από τον Αρ. Πρωτ./...../..... της 14.6.2007. Για την ταυτότητα του λόγου, η αλληλέγγυα ευθύνη δεν πρέπει να καταλαμβάνει τους διοικούντες που διαδέχθηκαν εκείνους, οι οποίοι άφησαν ανεξόφλητες τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου. Είναι επίσης αξιοσημείωτο ότι η μέχρι σήμερα ισχύουσα δρακόντεια νομοθεσία, έχει ως συνέπεια την άρνηση ανάληψης καθηκόντων εκκαθαριστή, με αποτέλεσμα να βρίσκονται επί σειρά ετών σε κατάσταση τέλματος, νομικά πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση. Συναφώς επισημαίνεται, ότι εταιρείες του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα με ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο πολύ συχνά δεν μπορούν να απευθυνθούν σε έμπειρα στελέχη για την ανάληψη διαχειριστικών καθηκόντων, διότι η αλληλέγγυα ευθύνη είναι απολύτως αποτρεπτική προς τούτο. Επομένως, η προτεινόμενη ρύθμιση συμβάλλει στην εύρυθμη λειτουργία της αγοράς και στην αποκατάσταση κλίματος ασφάλειας των συναλλαγών.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν, αναλογικά εφαρμοζόμενες, κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο. 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη [...]. 3. Θεωρούνται επίσης έγγραφα, κατά τις διακρίσεις των προηγούμενων παραγράφων: α) τα βιβλία των οποίων την τήρηση επιβάλλουν οι κείμενες διατάξεις και β) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 170 ν. 2717/1999, όπως ισχύει, αναλογικά εφαρμοζόμενη, κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Τα δημόσια και τα ιδιωτικά έγγραφα, τα οποία προσάγονται στο δικαστήριο, πρέπει να έχουν συνταχθεί κατά τους νόμιμους τύπους σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ή, αν ο νόμος που διέπει τη σχέση απαιτεί ειδικό τύπο, κατά τον τύπο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 ν. 2717/1999, όπως ισχύουν, αναλογικά εφαρμοζόμενες, κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. [...]. 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνον όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. [...]. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. [...]. 6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 148 ν. 2717/1999, όπως ισχύει, αναλογικά εφαρμοζόμενη, κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελευθέρως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 22-5) με την υπ' αριθμ./2021 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 14 της απόφασης), κατόπιν παραπομπής σε αυτήν της σχετικής υπόθεσης από την υπ' αριθμ./2019 απόφασης (7μ.) του ΣΤ' Τμήματος, «...από τις προπαρατεθείσες, περί ανωνύμων εταιρειών, διατάξεις του ν.2190/1920 συνάγεται ότι η παύση για οποιονδήποτε λόγο, όπως η παραίτηση, από τη διοίκηση και εκπροσώπηση ανώνυμης εταιρείας υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας των άρθρων 7α και 7β του νόμου αυτού (καταχώριση στο μητρώο ανωνύμων εταιρειών και δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως), η εν λόγω, όμως, δημοσιότητα, κατά τα παγίως κριθέντα, δεν έχει συστατικό, αλλά βεβαιωτικό - δηλωτικό χαρακτήρα (πρβλ. ΣτΕ 1040/2016, 3217/2014, 296/2011, 1770/2005, 296/2001). Τούτου έπεται ότι επί παραιτήσεως των μνημονευομένων στην παράγραφο 1 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 προσώπων από την ως άνω ιδιότητά τους, η μη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως των σχετικών πράξεων δεν επιδρά, καθ' εαυτήν, στο κύρος της παραιτήσεως, η οποία, εφόσον αποδεικνύεται με νόμιμο τρόπο, είναι ισχυρή ανεξαρτήτως της δημοσιεύσεώς της, έχει δε ως συνέπεια, κατά τη ρητή διατύπωση της παραγράφου 13 του άρθρου 7β του ν. 2190/1920, ότι η ανώνυμη εταιρεία δεν δύναται καταρχήν να αντιτάξει την επελθούσα μεταβολή στους τρίτους, εκτός εάν επικαλεσθεί και αποδείξει ότι την γνώριζαν (ΣτΕ 5/2018, 3171/2017, 1040/2016, 4034/2012, 296/2011, ΑΠ 1156/2018, πρβλ. ΣτΕ 143/2019, ΑΠ 307/2003, 724/2002). Ως «τρίτος» δε, για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, λογίζεται κάθε πρόσωπο με το οποίο η εταιρεία έχει ή μπορεί εκ του νόμου να έχει οποιαδήποτε έννομη σχέση, διότι οι εν λόγω διατάξεις σκοπούν, από τη φύση τους, στην προστασία των εχόντων έννομη σχέση με την εταιρεία προσώπων, η οποία θα μπορούσε να επηρεασθεί από τυχόν μεταβολές στα όργανα διοικήσεώς της, τις οποίες τα άλλα αυτά πρόσωπα δεν θα μπορούσαν να γνωρίζουν

διότι ανάγονται στην ελεύθερη, κατ' αρχήν, βούληση της εταιρείας και των διοικούντων οργάνων της ως φυσικών προσώπων. Για την προστασία δε ακριβώς των τρίτων αυτών, εφόσον, βεβαίως, είναι καλόπιστοι και δεν ε γνώριζαν ούτε μπορούσαν ευχερώς να γνωρίζουν την επίμαχη μεταβολή κατ' άλλο τρόπο, θεσπίζεται ο επίσημος και ειδικός αυτός τρόπος δημοσιότητας. **Στους τρίτους αυτούς περιλαμβάνεται, βεβαίως, και το Δημόσιο**, δεδομένου ότι συγκεντρώνει όλα τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, η δε εν προκειμένω κρίσιμη έννομη σχέση του με την εταιρεία απορρέει από την **ειδική διάταξη του νόμου που καθιερώνει τον κανόνα της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης των διευθυνόντων τις εταιρείες φυσικών προσώπων**. Άλλωστε, και η **διέπουσα το Δημόσιο αρχή της νομιμότητας** προϋποθέτει, για την εφαρμογή της, τη νόμιμη και όχι κατά αυθαίρετο τρόπο περιέλευση εις γνώση του των πραγματικών περιστατικών που συνεπάγονται την εφαρμογή της. Εξάλλου, ο ν. 2190/1920 μνημονεύει, στην παράγραφο 14 του άρθρου 7β, το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας ως κατ' αρχήν και όχι αποκλειστικώς, όπως άλλως θα έπρεπε να συμβαίνει προκειμένου περί κατ' εξαίρεση αποκλειστικής αρμοδιότητας, υπεύθυνο για την υποβολή στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου των πράξεων και στοιχείων για τα οποία απαιτείται δημοσιότητα, ορίζει δε στην περίπτωση β της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου (7β) ότι η σχετική δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως γίνεται με δαπάνες της ενδιαφερόμενης εταιρείας. **Δεν αποκλείει, βεβαίως, ο νόμος την κίνηση της διαδικασίας δημοσίευσης με επιμέλεια** οποιουδήποτε ενδιαφερομένου, και ιδίως των διευθυνόντων την εταιρεία φυσικών προσώπων, στα οποία, άλλωστε, λόγω ακριβώς της ιδιότητάς τους αυτής, είναι γνωστή και ευχερής η τήρηση της οικείας νόμιμης διατύπωσης. Περαιτέρω, σύμφωνα με τα γενόμενα δεκτά στην ενδέκατη σκέψη, οι αρχές της νομιμότητας του φόρου, της ασφάλειας του δικαίου και της αναλογικότητας επιτάσσουν να μην παρατείνεται, και μάλιστα για άδηλο χρόνο, η ευθύνη του παραιτηθέντος από τη διοίκηση και εκπροσώπηση ανώνυμης εταιρείας για φορολογικές και κοινωνικοασφαλιστικές υποχρεώσεις της εταιρείας οι οποίες γεννήθηκαν μετά την παραίτησή του, χωρίς να παρέχεται σε αυτόν η πραγματική δυνατότητα, ακόμη και εάν επιδείξει άκρα επιμέλεια, να απαλλαγεί από την εν λόγω ευθύνη. Για τον λόγο αυτό, κατά τις εν λόγω διατάξεις, ερμηνευόμενες σύμφωνα με το Σύνταγμα και τις αρχές της νομιμότητας του φόρου, της ασφάλειας του δικαίου και της αναλογικότητας, σε περίπτωση μη δημοσιεύσεως της πράξεως παραιτήσεως των μνημονευομένων στην παράγραφο 1 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 προσώπων από την ως άνω ιδιότητά τους, τα πρόσωπα αυτά απαλλάσσονται από την ευθύνη για τις μεταγενέστερες της παραιτήσεώς τους (κατά τις ειδικότερες διακρίσεις των παραγράφων 1 και 3 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994) οφειλές της εταιρείας από φόρο εισοδήματος και από ασφαλιστικές εισφορές προς το Ι.Κ.Α., **εφόσον, επιδεικνύοντας τη δέουσα επιμέλεια, προβούν τα ίδια στη, μνημονευόμενη στο άρθρο 7β παρ. 14 του ν. 2190/1920, γνωστοποίηση της παραιτήσεώς τους στην αρμόδια προς τούτο υπηρεσία της Νομαρχίας, προσκομίζοντας συγχρόνως τα στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι έχουν εγκύρως και σπουδαίως παραιτηθεί**. Η δε προκύπτουσα από τον νόμο υποχρέωση επίδειξης της δέουσας αυτής επιμέλειας, η οποία αφορά υπεύθυνους διοικούντες ανώνυμη εταιρεία, που εκουσίως **αναδέχθηκαν** τη σχετική ιδιότητα με τις απορρέουσες από αυτή νόμιμες υποχρεώσεις, και όχι κάθε απλό συναλλασσόμενο, απορρέει από **πάγιες διατάξεις της νομοθεσίας, ευχερώς και αυτονοήτως γνωστές στα εν λόγω πρόσωπα από μόνη την ιδιότητά τους αυτή**. Συνεπώς, δεν συντρέχει εν προκειμένω περίπτωση παραβίασης των αρχών της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 26.10.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Στην προκειμένη περίπτωση, δυνάμει των με αριθμό/2000 και/2000 ΦΕΚ ΤΑΕ ΕΠΕ προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έφερε την ιδιότητα της Προέδρου με εκπροσώπηση και της Διευθύνουσας Συμβούλου για το διάστημα από 18/01/2000 μέχρι 14/10/2008 που η εταιρεία κηρύχθηκε σε πτώχευση. Επί της εν θέματι ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεθα τα κάτωθι: II. ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΩΝ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν πρέπει να θεωρηθεί συνυπεύθυνο πρόσωπο λόγω της παραίτησής της από τα καθήκοντά της στην εταιρεία από τον Ιούνιο του έτους 2004, επικαλούμενη τα εξής πρακτικά Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της ως άνω εταιρείας: 1) τα από 23-6-2004 σχετικά με την εκλογή Διοικητικού Συμβουλίου και εκπροσώπησης της εταιρείας και β) το από 24-06-2004 περί συγκρότησης του νέου ΔΣ σε σώμα και εκπροσώπησης της εταιρείας, επικαλείται δε επιπροσθέτως ότι επέδειξε την δέουσα επιμέλεια αναφορικά με την τήρηση του αναγκαίου τύπου δημοσιότητας της σχετικής μεταβολής της έννομης σχέσης που τη συνδέει με την εταιρεία λόγω της κατάθεσης των σχετικών πρακτικών στην υπηρεσία της Περιφέρειας Αττικής, ως αρμόδιας κατά νόμο αρχής. Επιπροσθέτως ισχυρίζεται ότι εκ του λόγου της προηγούμενης από τη γέννηση των κρινόμενων χρεών παραίτησής της δε συντρέχει στο πρόσωπό της η συνδρομή του στοιχείου της υπαιτιότητας για τη μη απόδοση αυτών. Επί των ως άνω λόγων προσφυγής λεκτέα τα ακόλουθα: Επειδή κάθε Δ.Ο.Υ. διαχειρίζεται τα δικά της χρέη, για τα οποία και μόνο μπορεί να προβεί στη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης, σε βάρος τόσο του νομικού προσώπου όσο και των αλληλεγγύως υπεύθυνων φυσικών προσώπων. Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δυνάμει των με αριθμό/2000 και/2000 ΦΕΚ ΤΑΕ ΕΠΕ προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έφερε την ιδιότητα της Προέδρου με εκπροσώπηση και της Διευθύνουσας Συμβούλου για το διάστημα από 18/01/2000 μέχρι 14/10/2008 που η εταιρεία κηρύχθηκε σε πτώχευση. Επειδή τα ποσά που βεβαιώθηκαν και αναφέρονται στον πίνακα χρεών της προσβαλλόμενης πράξης ανάγονται σε περίοδο, στην οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 παρ. 1 στο πρόσωπο της προσφεύγουσας, όπως οι προϋποθέσεις αυτές αναλύονται και εξειδικεύονται στην Ε.2173/30-10-2020 [...] εγκύκλιο της ΑΑΔΕ [...]. Επειδή σύμφωνα με τον ν. 2190/1920 [...]: «1. Σε δημοσιότητα υποβάλλονται οι εξής πράξεις και στοιχεία: α) Οι ιδρυτικές πράξεις των ανωνύμων εταιρειών με το καταστατικό και, όπου τυχόν απαιτείται, με την εγκριτική απόφαση της Διοίκησης... γ) Ο διορισμός και η για οποιοδήποτε λόγο παύση, με τα στοιχεία ταυτότητας, των προσώπων που: αα) ασκούν τη διαχείριση της εταιρείας, ββ) έχουν την εξουσία να την εκπροσωπούν από κοινού ή μεμονωμένα, γγ) είναι αρμόδια να ασκούν τον τακτικό της έλεγχο θ) Η δικαστική απόφαση παντός βαθμού, που κηρύσσει άκυρη την εταιρεία ή σε κατάσταση πτώχευσης ή την υποβάλλει σε άλλη συλλογική διαδικασία, καθώς και οι δικαστικές αποφάσεις παντός βαθμού που αναγνωρίζουν ως άκυρες ή ακυρώνουν αποφάσεις γενικών συνελεύσεων. Σε δημοσιότητα υποβάλλονται και οι δικαστικές αποφάσεις που ανατρέπουν τις παραπάνω αποφάσεις». [...]. Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10 και 11 του ν. 4174/2013 [...] και την ΑΥΟ ΠΟΛ 1006/2013, το Νομικό Πρόσωπο υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Εν προκειμένω, στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS η προσφεύγουσα εμφανίζεται ως Διευθύνουσα Σύμβουλος από τις 18/01/2000 μέχρι σήμερα [...], ενώ δεν υπάρχει δημοσιευμένο ΦΕΚ με νέο ΔΣ, ενώ η προσφεύγουσα δεν μπορεί να αντιτάξει έναντι

του ελληνικού Δημοσίου, ως λόγο απαλλαγής της από τις φορολογικές της υποχρεώσεις την τήρηση του αναγκαίου τύπου δημοσιότητας της επικαλούμενης παραίτησης, καθώς δεν έχει δημοσιευτεί καμία αλλαγή στο ΔΣ της ανωτέρω επιχείρησης, ούτε και η απόφαση κήρυξης πτώχευσης της εταιρείας. Επειδή στο σκεπτικό της επικαλούμενης και προσκομιζόμενης από την προσφεύγουσα απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, ως προϋπόθεση απαλλαγής του παραιτηθέντος προ της γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης προσώπου, αναφέρεται ρητά η απόδειξη τήρησης δέουσας επιμέλειας, αναφορικά με την εκπλήρωση της κατά νόμο γνωστοποίησης της μεταβολής της έννομης σχέσης που τον συνδέει με την εταιρεία, φέρει δε και το βάρος απόδειξης του σχετικού ισχυρισμού, προϋποθέσεις που δε συντρέχουν και **δεν αποδεικνύονται επαρκώς** από την αιτούσα και ως εκ τούτου η τυχόν επελθούσα μεταβολή (παραίτηση) δεν αντιστασεται στους τρίτους, ως τρίτου νοούμενου και του Ελληνικού Δημοσίου, δεδομένου του κανόνα της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης των διευθυνόντων εταιρείες φυσικών προσώπων. Αντιθέτως, και προς επίρρωση του ισχυρισμού αυτού της υπηρεσίας μας αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα παρέλαβε με την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της εταιρείας αφενός μεν την/05 ΑΕΠ ΚΒΣ με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου στις 28/11/2005, ως εμφανίζεται και αποδεικνύεται από την με ημερομηνία 28/11/2005 έκθεση επίδοσης του υπαλλήλου [...], αφετέρου δε την/08 ΑΕΠ ΚΒΣ στις 11/07/2008, ως εμφανίζεται και αποδεικνύεται από την με ημερομηνία 11/07/2008 έκθεση επίδοσης του αυτού υπαλλήλου. Επειδή σύμφωνα με την Έκθεση Ελέγχου του ΣΔΟΕ (Περιφερειακή Δ/ση Αττικής) στις 19-05-2007 και ώρα 00.20 οι ελεγκτές διενήργησαν έλεγχο στην έδρα της ανωτέρω επιχείρησης και η υπεύθυνη που παρευρίσκετο κατά την ώρα του ελέγχου κα , δεν επέδειξε τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης, η οποία υπέγραψε και παρέλαβε ως υπεύθυνη της επιχείρησης την με αριθμό/07 πρόσκληση για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και το υπ' αριθμ. ΥΣΕ για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και μη επίδειξη βιβλίων. Επειδή η ανώνυμη εταιρεία έχει λυθεί μέσω πτώχευσης, υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για βεβαιωμένες οφειλές που αφορούν εισόδημα. [...]. Επειδή [...] στην [...] κρινόμενη προσφυγή δεν προσκομίζονται αποδεικτικά ότι η προσφεύγουσα δεν υπέχει ευθύνη λόγω μη άσκησης εν τοις πράγμασι διοίκησης κατά τις ειδικότερες προβλέψεις της Α.1082/7-4-2021 [...] εγκυκλίου της ΑΑΔΕ. Επειδή στο πρόσωπο της προσφεύγουσας συντρέχουν και οι τρεις προϋποθέσεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/19 [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι το επίμαχο χρονικό διάστημα η θητεία της και η ιδιότητά της ως Διευθύνουσας Συμβούλου της ως άνω εταιρείας αφενός είχε παύσει αυτοδίκαια κατά το νόμο, ήδη από το τέλος Ιουνίου του 2004, αφετέρου είχε παύσει λόγω ανάκλησής της από το ΔΣ της εταιρείας με το διορισμό νέου ΔΣ, προσκομίζει δε φωτοαντίγραφα των σχετικών πρακτικών του ΔΣ της 23^{ης}.6.2004 και της 24^{ης}.6.2004 και του σχετικού πρακτικού της ΓΣ της 23^{ης}.6.2004, όπως νομίμως κατατέθηκαν στην αρμόδια υπηρεσία της Νομαρχίας Αττικής, και επικαλείται συναφώς την υπ' αριθμ./2021 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί από τα ως άνω προσκομιζόμενα από την ίδια αποδεικτικώς έγγραφα **δεν προκύπτει με βεβαιότητα** (πλήρης απόδειξη) η χρονική στιγμή (ακριβής ημερομηνία) που τα κατέθεσε στην αρμόδια αρχή (Νομαρχία), γνωστοποιώντας της έτσι την επικαλούμενη παύση

της θητείας της («παραίτησης»), δεδομένου ότι τα έγγραφα αυτά αποτελούν ιδιωτικά έγγραφα χωρίς βέβαιη χρονολογία και συνεπώς εκτιμώνται ελεύθερα σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 148 ν. 2717/1999 (όπως ισχύει, αναλογικά εφαρμοζόμενη, κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας), χωρίς να προκύπτει με βεβαιότητα η αληθής ημερομηνία κατάθεσής τους, η μόνη δε βέβαιη χρονολογία που φέρουν είναι αυτή της χορήγησης ακριβών φωτοαντιγράφων από τα κατατεθέντα πρωτότυπα στην ως άνω αρμόδια αρχή (13.5.2013), με αποτέλεσμα να μην μπορεί να τεκμηριωθεί με βεβαιότητα η ημερομηνία γνωστοποίησης της επικαλούμενης παύσης της θητείας της («παραίτησης») στο Δημόσιο και τελικά το γεγονός της εν λόγω παύσης της θητείας («παραίτησης») έναντι αυτού. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, από το προπαρατεθέν απόσπασμα από την από 26.10.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι η προσφεύγουσα παρέλαβε με την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της εταιρείας την υπ' αριθμ./05 ΑΕΠ ΚΒΣ με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου στις 28/11/2005 και την υπ' αριθμ./08 ΑΕΠ ΚΒΣ στις 11/07/2008, καθώς και ότι δεν επέδειξε τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης σε έλεγχο του ΣΔΟΕ (Περιφερειακή Δ/νση Αττικής) στις 19.5.2007 ως υπεύθυνή της που παρευρίσκετο κατά την ώρα του ελέγχου, υπέγραψε δε και παρέλαβε ως υπεύθυνή της την υπ' αριθμ./07 πρόσκληση για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της και το υπ' αριθμ. ΥΣΕ για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και μη επίδειξη βιβλίων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 20.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

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

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.