



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ.Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Καλλιθέα 21/ 03/ 2022

Αριθμός Απόφασης 859

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 22-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, που εδρεύει στο επί της οδού αρ. κατά:

- Της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 7§§3 & 5 ν. 4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Α. Με το αρ. Πρωτ. ΑΤΤ.....2021/11-05-2021 έγγραφο της, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαβίβασε λόγω αρμοδιότητας στην Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ (αρ, πρωτ. Δ.Ο.Υ./2021), α) το από 26-04-2021 Πληροφοριακό Δελτίο και β) την από 09-04-2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2013, από τα οποία προκύπτουν ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) είναι λήπτρια για την χρήση 2010 ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 42.000,00€ πλέον ΦΠΑ, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης με Α.Φ.Μ.:

Β. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διενήργησε έλεγχο, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12-2010 με την υπ' αριθμ./2021 εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ, Εισόδημα και ΦΠΑ.

Αρχικά ο έλεγχος στις 25-05-2021 κοινοποίησε με συστημένα μέσω ταχυδρομείου στη διεύθυνση έδρας της επιχείρησης τη με αρ. πρωτ./2021 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού

διορθωτικού προσδιορισμού βάσει των διατάξεων του Ν. 4512/2018, με συνημμένη την εντολή ελέγχου. Επιπλέον, κοινοποίησε στην επιχείρηση και το με αρ. πρωτ./2021 Αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 προκειμένου εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση του, να προσκομίσει για την ελεγχόμενη περίοδο 01/01/2010 - 31/12/2010: α) τα τηρούμενα βιβλία, β) τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης με Α.Φ.Μ.: και γ) παραστατικά μεταφοράς (φορτωτικές, δελτία αποστολής κτλ.) και παραστατικά εξόφλησης (αποδείξεις είσπραξης - πληρωμής, τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης, επιταγές) για τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία. Ανταποκρινόμενη στο ανωτέρω αίτημα, η επιχείρηση στις 28-06-2021 προσκόμισε στην Δ.Ο.Υ. τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε την με αρ. πρωτ./2021 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων, με την οποία κατασχέθηκαν τα κάτωθι βιβλία και στοιχεία:

- το με αρ./2010 Τιμολόγιο για την Πώληση Αγαθών εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης με Α.Φ.Μ.:

- η καρτέλα προμηθευτή «.....»

αντίτυπο της οποίας επιδόθηκε αμέσως στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της επιχείρησης.

Εν συνεχεία ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη αφενός το πληροφοριακό δελτίο και αφετέρου τις δικές του διαπιστώσεις, αρχικά συνέταξε και κοινοποίησε στις 21-09-2021 στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της επιχείρησης το με α/α/2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Κ.Φ.Δ. με τους σχετικούς προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου/προστίμου. Με το εν λόγω σημείωμα, καλείτο η επιχείρηση, εντός τακτής προθεσμίας είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν απάντησε.

Εν συνεχεία ο έλεγχος εξέδωσε το πόρισμα του, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 19/10/2021 εκθέσεις μερικού ελέγχου για το έτος 2010:

1) Φορολογίας ΚΒΣ & 2) Φορολογίας Εισοδήματος, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

ΚΒΣ

- Την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρο 7§§3 & 5 ν. 4337/2015), για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2010, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο

συνολικού ποσού 8.400,00€ (42.000,00€x 20%), διότι:

ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, ένα(1) εικονικό φορολογικό στοιχείο ως προς το πρόσωπο του εκδότη, συνολικής καθαρής αξίας 42.000,00€, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης με Α.Φ.Μ.:, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 & 12 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) σε συνδυασμό με το άρθρο 19§3 του Ν.2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. α' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 26.411,86€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω επιεικέστερης κύρωσης (άρθρο 49§1 ν. 4509/17) 31.329,75€, ήτοι συνολικού ποσού 57.741,61€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12/2010, κρίθηκαν από τον έλεγχο ανεπαρκή λόγω λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη καθαρής αξίας 42.000,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

Η προσφεύγουσα, με την αρ. πρωτ./22-011-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της υπ. αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7ν.4337/2015), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑ/ΛΗΝΗΣ, για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2010 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου περί εικονικότητας του εκδότη του κρίσιμου φορολογικού στοιχείου.

-Μη νόμιμη η επιβολή του επίδικου προστίμου στο μέτρο που τελούσε σε καλή πίστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

-Παράβαση της αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης κύρωσης.

Επειδή στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν.2523/1997 ορίζεται:

4. «Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 9 του ΚΒΣ ορίζεται ότι:

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώσουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) 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, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή,

πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012).

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

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **116/2013 ΣΤΕ** όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, πλαστού, ή νοθευμένο φορολογικό στοιχείο υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποίησής της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣΤΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣΤΕ 1184, 1126/2010).

Α. Στην προκείμενη περίπτωση, στο από 26-04-2021 πληροφοριακό δελτίο και στην από 09-04-2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν. 4093/2013), της ΥΕΔΔΕ Αττικής, για τον εκδότη με Α.Φ.Μ.:, λεπτομερειακά αναφέρονται με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση οι λόγοι από τους οποίους προκύπτει η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι:

-Δεν εντοπίστηκε στην δηλωθείσα έδρα και οικία του, παρότι αναζητήθηκε επισταμένα.

-Όπως προκύπτει από το σύστημα elenxis στις χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009 του καταλογίσθηκαν πλήθος φορολογικών παραβάσεων για την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων ιδιαίτερα μεγάλης αξίας.

-Στα φορολογικά έτη 2010, 2011, 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017 φέρεται να παρέχει υπηρεσίες ιδιαίτερα μεγάλης αξίας χωρίς να αγοράζει υλικό και υπηρεσίες από τρίτους, αλλά και χωρίς να απασχολεί προσωπικό.

-Από τις τραπεζικές του κινήσεις προκύπτει ότι αυτές αφορούν μικροποσά που σε καμία περίπτωση δεν δικαιολογούν τις διενεργηθείσες συναλλαγές του.

-Δεν αγοράζει υλικά και υπηρεσίες και δεν απασχολεί προσωπικό και από τα στοιχεία που εκτίθενται αναλυτικά στην Έκθεση, προκύπτει ξεκάθαρα ότι δεν ήταν συναλλακτικά υπαρκτή και δεν είχε τη δυνατότητα να διενεργήσει πωλήσεις και να παρέχει υπηρεσίες μεγάλης αξίας, όπως φέρεται να διενεργεί.

-Ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς, της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν ήταν σε θέση συναλλακτικώς να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε όλα τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν στα φορολογικά έτη 2010, 2011, 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017 από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής τους. Μεταξύ των επιχειρήσεων που έλαβαν φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση «.....» είναι και η επιχείρηση, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες καταστάσεις πελατών προμηθευτών και ειδικότερα ως κατωτέρω:

ΠΛΗΘΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ €	ΧΡΗΣΗ
1	42.000,00 €	2010

Β. Στην συνέχεια από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, για την λήπτρια με ΑΦΜ, όπως προκύπτει από την 19-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο, για τους παρακάτω λόγους:

Από τον παρόντα έλεγχο στα βιβλία, στοιχεία, παραστατικά εξόφλησης καθώς και ιδιωτικά συμφωνητικά που προσκόμισε η επιχείρηση διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Η επιχείρηση έχει λάβει και καταχωρήσει στα βιβλία της στα μήνα Νοέμβριο του έτους 2010, το με αρ./2010 τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών με στοιχεία της εκδότριας επιχείρησης «..... - ΤΚ - Α.Φ.Μ.: - Δ.Ο.Υ. ΙΘ ΑΘΗΝΩΝ», καθαρής αξίας 42.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 23% 9.660,00 €, το οποίο υπόκειται σε παρακράτηση φόρου 1%, ήτοι 420,00 € = 42.000,00 € x 1%. Ως αιτιολογία στο τιμολόγιο αναγράφεται «κατασκευές ψευδοροφές χωρίσματα ορυκτές ίνες και κούτελα στο έργο και».

Από την καρτέλα προμηθευτή «.....» προκύπτει ότι έχει καταχωρηθεί στην πίστωση του λογαριασμού ποσό ύψους 51.420,00 €, δηλαδή η συνολική αξία του τιμολογίου μείον την παρακράτηση φόρου 1% (51.660,00 € - 420,00 €). Από την χρέωση του λογαριασμού προκύπτει ότι το ποσό του τιμολογίου ύψους 51.420,00 € έχει πλήρως εξοφληθεί με τμηματικές καταβολές ως εξής:

-στις 12/07/2010 έχει χρεωθεί ποσό ύψους 1.200,00 € με την αιτιολογία «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ»

-στις 12/11/2010 έχει χρεωθεί ποσό ύψους 41.000,00 € με την αιτιολογία «.....»

Στις 12/11/2010 έχει χρεωθεί ποσό ύψους 9.020,00 € με την αιτιολογία «.....»

Η επιχείρηση προσκόμισε τα αντίστοιχα παραστατικά εξόφλησης και συγκεκριμένα:

-την με αρ./2010 Απόδειξη πληρωμής εκδόσεως της επιχείρησης προς τον συνολικού ποσού 1.200,00 € και

- την με αρ./2010 απόδειξη πληρωμής εκδόσεως της επιχείρησης προς τον, συνολικού ποσού 50.020,00 €, πληρωτέο με τις παρακάτω επιταγές της

-με τη με αρ. επιταγή ποσού 9.020,00 € με ημερομηνία την 20/12/2010- με τη με αρ. επιταγή ποσού 41.000,00 € με ημερομηνία την 31/12/2010

Επίσης, προσκομίσθηκε κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού με αρ. που τηρεί η επιχείρηση στην, από την χρέωση του οποίου προκύπτει η πληρωμή της με αρ. επιταγής ποσού 9.020,00 € στις 20/12/2010 και η πληρωμή της με αρ. επιταγής ποσού 41.000,00 € στις 31/12/2010.

Επιπλέον, προσκομίσθηκε το από 14-05-2010 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Ανάθεσης Έργο το οποίο παραλήφθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με αρ. καταχώρησης/2010, σύμφωνα με το οποίο η επιχείρηση «.....» αναθέτει στην ατομική επιχείρηση

«.....» τις εργασίες ψευδοροφές, χωρίσματα στο έργο επί της οδού &, Το εργολαβικό αντάλλαγμα για την εκτέλεση του συμφωνητικού θα προκύψει βάσει επιμετρήσεων των εκτελεσθέντων εργασιών εφαρμόζοντας τις μονάδες του τιμολογίου που αναφέρονται παρακάτω:

-Χωρίσματα 2+2: 8,50 €/τ.μ. φατούρα

Χωρίσματα 1+1: 7.00€/τ.μ. φατούρα

- Οροφές Ορυκτών Ινών: 5,00 €/τ.μ. φατούρα

-Οροφές Γυψοσανίδες: 7,00€/τ.μ. φατούρα

- Κούτελα 1 γενικά: 4,00 €/τ.μ. φατούρα

Τέλος, προσκομίσθηκε η από 07-05-2010 Σύμβαση Εργολαβίας της ελεγχόμενης με την επιχείρηση «.....», από την οποία προκύπτει η ανάθεση του έργου της κατασκευής εσωτερικών χωρισμάτων, πρεσσοαριστών πορτών και ψευδοροφών στο κτίριο επί των οδών και στην στην ελεγχόμενη επιχείρηση.

Κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη:

-το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης,

-τα παραστατικά εξόφλησης, από τα οποία προκύπτει ότι έχει εξοφληθεί η συνολική αξία του τιμολογίου, και το μεγαλύτερο μέρος αυτού με επιταγές,

- τα ιδιωτικά συμφωνητικά από τα οποία προκύπτει ότι το έργο στο κτίριο επί των οδών και στην ανατέθηκε στην επιχείρηση, η οποία στη συνέχεια μέρος του έργου ανέθεσε στον

προκύπτει ότι οι εργασίες οι οποίες αναγράφονται στο τιμολόγιο έχουν πραγματοποιηθεί.

Συνεπώς και λαμβάνοντας υπόψη το από 26-04-2021 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, σύμφωνα με το οποίο ο «.....» με Α.Φ.Μ.: είναι εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος κρίνει ότι η συναλλαγή έχει πραγματοποιηθεί, αλλά από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό που αναγράφεται στο τιμολόγιο. Συνεπώς, το φορολογικό στοιχείο που έλαβε η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ από την επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ.: καθαρής αξίας 42.000,00 € είναι εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Στην συνέχεια ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και της δικές του διαπιστώσεις, συνέταξε και κοινοποίησε στις 21-09-2021 στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της επιχείρησης το με α/α/2021, Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με την

προσωρινή πράξη.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρηση, δεν απάντησε.

Στην προκείμενη περίπτωση, στο από 26-04-2021 πληροφοριακό δελτίο και στην από 09-04-2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2013), της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στην από την 19-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, παρατίθενται με σαφή και επαρκώς αιτιολογημένο τρόπο τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία τα οποία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη για την κρινόμενη χρήση και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι.

Επειδή, ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικός ανύπαρκτο δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου.

Επειδή, σύμφωνα με τη με αρ. **2319/2021** απόφαση του ΣτΕ - Αναδρομική εφαρμογή της ευμενέστερης διοικητικής κύρωσης για παραβάσεις αποδοχής εικονικών, ως προς τη συναλλαγή, φορολογικών στοιχείων που διαπράχθηκαν υπό το καθεστώς του ν. 2523/1997»:

«13. Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή κολαζόταν, υπό το καθεστώς του ν.2523/1997, το μεν ως διοικητική, με πρόστιμο του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' αυτού (προκειμένου για στοιχεία αξίας άνω του τιθέμενου με αυτό ελάχιστου ορίου, όπως εν προκειμένω, βλ. έκθεση ελέγχου), το δε ως ποινική, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 19 του ίδιου νόμου. Ακολούθως, ο νομοθέτης προέβλεψε, με το άρθρο 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013, τον κολασμό της εν λόγω παράβασης ως διοικητικής, με (μειωμένο σε σχέση με εκείνο του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997) πρόστιμο αποσκοπώντας στον εξορθολογισμό των προστίμων και τη βελτίωση της εισπραξιμότητας αυτών, ενώ επιφυλάχθηκε να αξιολογήσει τις (τότε υφιστάμενες) ποινικές διατάξεις (βλ. ομιλία εισηγητή σχεδίου νόμου καθώς και ομιλία Υφυπουργού Οικονομικών στη συνεδρίαση Γ/25-7-2013 της Βουλής). Οι διοικητικές παραβάσεις της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή, σύμφωνα με τα άρθρα 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 και 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 είναι συγκρίσιμες/ανάλογες, όπως επιβεβαιώνεται άλλωστε από τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 (μετέπειτα 72) παρ. 30, 32, 34 και 48 του ν. 4174/2013 (πρβλ. και ΣτΕ 2734/2020). Παράλληλα, ο νομοθέτης προέβλεψε στο άρθρο 54 (παρ. 1 περ. ή' σε συνδυασμό με παρ. 2 περ. ε', προστεθείσα με το άρθρο πρώτο υποπαρ. Δ.2 περ. 9 του ν. 4254/2014) του ν. 4174/2013 κατ' αποκοπήν πρόστιμο για τη διαδικαστική παράβαση της μη συμμόρφωσης προς τις

απορρέουσες από το άρθρο 13 του ίδιου νόμου υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης. Ως τέτοια νοείται ασφαλώς και η περίπτωση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή. Στη συνέχεια, με τις διατάξεις του ν. 4337/2015, δίχως οι τελευταίες να συνοδεύονται από θέσπιση νέου, ουσιωδώς διαφορετικού κανονιστικού πλαισίου σχετικών ουσιαστικών ή διαδικαστικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου, η αυτή, μη μεταβληθείσα κατά τα στοιχεία που τη συγκροτούν, περίπτωση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή αντιμετωπίσθηκε ως παράβαση διοικητική, για την οποία καταργήθηκε η πρόβλεψη επιβολής του διοικητικού προστίμου του άρθρου 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 με το άρθρο 3 παρ. 4 του ν.4337/2015 (και καταργήθηκε το άρθρο 5 του ν. 2523/1997 με το άρθρο 7 παρ. 6 του ν.4337/2015), διατηρήθηκε ωστόσο η πρόβλεψη επιβολής του κατ' αποκοπήν διοικητικού προστίμου της παρ. 1 περ. η' (αντικατασταθείσας με το άρθρο 3 παρ. 3 του ν. 4337/2015) σε συνδυασμό προς την παρ. 2 περ. ε' του άρθρου 54 ν. 4174/2013, το οποίο τυποποιεί «μία ενιαία διαδικαστική παράβαση ... η οποία σχετίζεται με την τήρηση των υποχρεώσεων από τη λογιστική νομοθεσία» (βλ. αιτιολογική έκθεση άρθρου 3 ν. 4337/2015) και, όπως προαναφέρεται, καλύπτει και την παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή (βλ. και άρθρα 3, 5, 8-9 ν. 4308/2014). Κατά την αληθή έννοια της τελευταίας, άλλωστε, ενόψει και της στενής ερμηνείας των διατάξεων που θεσπίζουν διοικητικές κυρώσεις (ΣτΕ 7μ. 380/2019 με παραπομπές σε νομολογία ΕΔΔΑ και Γενικού Δικαστηρίου ΕΕ), επιβάλλεται πρόστιμο 2.500 ευρώ ανά διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία διαπιστώνεται η τέλεση τέτοιων παραβάσεων (όπως συνάγεται άλλωστε και από την πρόβλεψη, στην παράγραφο 3 αυτού, περί υποτροπής της «ίδιας» παράβασης, η οποία δεν θα ήταν νοητή αν αφορούσε στην παράβαση της λήψης ενός εκάστου εικονικού φορολογικού στοιχείου). Παράλληλα, η ίδια παράβαση εξακολούθησε να κολάζεται ως ποινική, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 66 παρ. 5 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015, το οποίο (άρθρο 66), κατά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 71 του ν.4174/2013, περιέχει ρυθμίσεις αντίστοιχες προς εκείνες των άρθρων 17-19 του ν.2523/1997. Εξάλλου, η ως άνω (διαδικαστική, πρβλ. ΣτΕ 7μ. 2402/2010, ΣτΕ 4390/2012 κ.ά.) παράβαση είναι ικανή να οδηγήσει σε (ουσιαστική) παράβαση φοροδιαφυγής (ιδίως, στη φορολογία εισοδήματος ή προστιθέμενης αξίας), η οποία επισύρει διαχρονικά διοικητικές και ποινικές κυρώσεις [υπό το καθεστώς του ν. 2523/1997: διοικητική κύρωση του πρόσθετου φόρου των άρθρων 1 και 2 αυτού και ποινικές κυρώσεις των άρθρων 17 και 18 του ίδιου νόμου αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος και προστιθέμενης αξίας, αντίστοιχα, υπό το καθεστώς του ν.4174/2013: διοικητική κύρωση του προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ (βλ. και άρθρο 72 παρ. 17 αυτού, όπως ίσχυε πριν και μετά το άρθρο 49 του ν. 4509/2017, Α' 201) και τις αυτές ποινικές κυρώσεις, υπό το καθεστώς του ν. 4337/2015: διοικητική κύρωση του προστίμου του

άρθρου 58 του ν. 4174/2013 και του προστεθέντος με το άρθρο 3 παρ. 8 του ν. 4337/2015 άρθρου 58Α αυτού επί ΦΠΑ και ποινικές κυρώσεις του άρθρου 66 παρ. 1-4 του ΚΦΔ].

.....

15. Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η νεότερη ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 4 του ν.4337/2015, το οποίο κατήργησε το άρθρο 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (καθώς και του άρθρου 7 παρ. 6 του ν. 4337/2015, το οποίο κατήργησε το άρθρο 5 του ν. 2523/1997), είναι ευμενέστερη για τον φορολογούμενο -προκειμένου για την κρισιολογούμενη περίπτωση λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή, που υπερβαίνουν το τιθέμενο με το άρθρο 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 ελάχιστο όριο των 1.200 ευρώ- σε σχέση με (εκείνες των άρθρων 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997 και 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 και) τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015, η οποία προβλέπει την επιβολή προστίμου ανερχομένου σε 40% της αξίας του φορολογικού στοιχείου για παραβάσεις λήψης εικονικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή τελεσθείσες μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ΚΦΔ. Εξάλλου, από τις προπαρασκευαστικές εργασίες της θέσπισης της εν λόγω διάταξης δεν προκύπτει κάποιο στοιχείο που να δικαιολογεί, ενόψει της αρχής της αναλογικότητας, απόκλιση από την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης · επομένως, η επίμαχη μεταβατική ρύθμιση δεν τυγχάνει εφαρμογής, διότι δεν συνάδει με την ενωσιακή αρχή της αναλογικότητας (καθώς και με την αρχή της αναλογικότητας του περιορισμού των δικαιωμάτων που κατοχυρώνονται στο άρθρο 7 παρ. 1 της ΕΣΔΑ) (πρβλ. ΣτΕ 7μ. 1389, 2691/2019). Τούτων έπεται ότι με βάση την ενωσιακή αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης (και την αντίστοιχη της ΕΣΔΑ) η νεότερη ρύθμιση του συνδυασμού των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 4 του ν. 4337/2015, το οποίο κατήργησε το άρθρο 55 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013 (καθώς και του άρθρου 7 παρ. 6 του ν. 4337/2015, το οποίο κατήργησε το άρθρο 5 του ν. 2523/1997), εφαρμόζεται (από το διοικητικό δικαστήριο κατόπιν παραδεκτής προβολής σχετικού λόγου ένδικης προσφυγής, βλ. ΣτΕ 7μ. 1438/2018, 351/2019) *ratione temporis* και για παραβάσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτη συναλλαγή, όπως οι επίδικες, αναγόμενες στο διάστημα ισχύος του άρθρου 5 παρ. 10 περ. β' του ν. 2523/1997. Όμως, κατά τη γνώμη των Συμβούλων Αγ. Σδράκα και Φρ. Γιαννακού, ενόψει της διατυπωθείσας στην προηγούμενη σκέψη γνώμης της μειοψηφίας, δεν τίθεται ζήτημα ασυμφωνίας της διατάξεως του άρθρου 7 παρ. 3 ν.4337/2015 με την ενωσιακή αρχή της αναλογικότητας.»

Επειδή, περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., το οποίο

γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων, τα εξής: «Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣτΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κ.Δ.Δ.), 1 Ν.3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τουτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣτΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόλησή τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣτΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1».

Επειδή, κατόπιν των ως άνω, για τη παράβαση της λήψης εικονικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015 αλλά ανεξαρτήτως του νομοθετικού καθεστώτος που ίσχυε κατά τον χρόνο τέλεσης αυτών

(Ν. 2523/1997, 4174/2013 ή 4337/2015) αλλά και ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της οικείας καταλογιστικής πράξης, επιβάλλεται το εν λόγω πρόστιμο των 2.500 ευρώ, εφόσον είναι ευμενέστερο για την φορολογούμενη, ως εκ τούτου η με αρ./2021 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ. θα πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα ως άνω ορισθέντα.

Επειδή, ως προς τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στο από 26-04-2021 πληροφοριακό δελτίο και στην από 09-04-2021 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΑΣ (Ν.4093/2013), της ΥΕΔΔΕ Αττικής και στην από την 19-10-2021 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./22-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ. αριθ./2021 πράξης.

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

ΚΒΣ

Φορολογική περίοδος 1/1 - 31/12/2010 (υπ. αριθ./2021)

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013: **2.500,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.