



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζα 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 26/5/2022

Αριθμός απόφασης: 1356

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **27/1/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...** κατά της με αριθ. ... **30/12/2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / επιβολής προστίμου για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27/1/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...» με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με τη με αριθ. ... **30/12/2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας (μεταφορικής εταιρείας) διαφορά κύριου φόρου 2.177,82€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 217,78€ δη σύνολο φόρου **2.395,60€**, κατόπιν προσθήκης στα αποτελέσματά της ως λογιστικής διαφοράς, της καθαρής αξίας ύψους 24.413,30€ ενενήντα επτά ληφθέντων εικονικών στο σύνολο τους φορολογικών στοιχείων (φορτωτικών), έκδοσης του ... με **ΑΦΜ:....**

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **30/12/2021** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθ. .../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. ...– **8/11/2021** δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Α΄ Πειραιά για την προσφεύγουσα, και η συνημμένη του από **2/11/2021** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/14 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 της ίδιας ελεγκτικής αρχής, για τον εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων ...με **ΑΦΜ:....** Στους λήπτες εικονικών φορολογικών στοιχείων από την εν λόγω ατομική επιχείρηση, περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας άμεσα ή έμμεσα τους παρακάτω λόγους:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, καθόσον ο έλεγχος δεν της γνωστοποίησε τους ουσιαστικούς λόγους για τους οποίους φέρεται να έλαβε εικονικά τιμολόγια, ούτε τις παρείχε πρόσβαση σε κρίσιμα έγγραφα.
2. Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κρίση της φορολογικής διοίκησης περί λήψης εικονικών τιμολογίων. Πραγματικές οι συναλλαγές των επίμαχων φορτωτικών.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος θεσπίζεται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου, δη το ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας), που ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος... Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του

σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά ..., ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... ».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν. 2690/2000 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των διοικητικών εγγράφων. Ως διοικητικά έγγραφα νοούνται όσα συντάσσονται από τις δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκθέσεις, μελέτες, πρακτικά, στατιστικά στοιχεία, εγκύκλιες οδηγίες, απαντήσεις της Διοίκησης, γνωμοδοτήσεις και αποφάσεις. 2. Όποιος έχει ειδικό έννομο συμφέρον δικαιούται, ύστερα από γραπτή αίτησή του, να λαμβάνει γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικό με υπόθεσή του η οποία εκκρεμεί σε αυτές ή έχει διεκπεραιωθεί από αυτές. 3. Το κατά τις προηγούμενες παραγράφους δικαίωμα δεν υφίσταται στις περιπτώσεις που το έγγραφο αφορά την ιδιωτική ή οικογενειακή ζωή τρίτου, ή αν παραβλάπτεται απόρρητο το οποίο προβλέπεται από ειδικές διατάξεις. 4. Το δικαίωμα των παραγράφων 1 και 2 ασκείται: α) με μελέτη του εγγράφου στο κατάστημα της υπηρεσίας, ή β) με χορήγηση αντιγράφου, εκτός αν η αναπαραγωγή τούτου μπορεί να βλάψει το πρωτότυπο. Η σχετική δαπάνη αναπαραγωγής βαρύνει τον αιτούντα, εκτός αν ο νόμος ορίζει διαφορετικά. 5. Η άσκηση του κατά τις παρ. 1 και 2 δικαιώματος γίνεται με την επιφύλαξη της ύπαρξης τυχόν δικαιωμάτων πνευματικής ή βιομηχανικής ιδιοκτησίας».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, μετά το πέρας του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης δυνάμει της υπ' αριθ. .../03.12.2021 εντολής ελέγχου, συντάχθηκε το υπ' αριθ..../07.12.2021 σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου (άρθρου 28 παρ.1 ν.4174/2013) - κλήση προς ακρόαση (άρθρου 6 ν.2690/1999), το οποίο κοινοποιήθηκε μετά του σχετικού προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος στην προσφεύγουσα την ίδια ημέρα. Στο σημείωμα αυτό, προσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου κατόπιν των διαπιστωθεισών διαφορών (λόγω ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων έκδοσης του ... με **ΑΦΜ:...**), ενώ παράλληλα τάχθηκε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίησή του, για να υποβληθούν εγγράφως οι απόψεις της και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο για την τεκμηρίωση αυτών. Επιπλέον διατυπώθηκε ρητά η δυνατότητα της προσφεύγουσας να παράσχει και προφορικές διευκρινίσεις, εφόσον το επιθυμούσε, εντός της ίδιας προθεσμίας. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε

στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων καταθέτοντας τις απόψεις τις με το υπ' αριθ. πρωτ. .../27.12.2021 έγγραφο υπόμνημά της, που λήφθηκε υπόψη από τη φορολογική αρχή, χωρίς ωστόσο να μεταβληθεί το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει γραπτό αίτημα της προσφεύγουσας προς τη φορολογική αρχή για χορήγηση επιπλέον στοιχείων ή εγγράφων της υπόθεσης.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ήτοι του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 55 παρ. 1 του ν.4174/2013, υπό την αρχική του μορφή: «1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται: α)..., β)..., γ)..., δ)...., ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην Φορολογικής Διοίκησης. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας [...]».

Σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 4^α ν.4337/2015, το οποίο κατά το άρθρο 23 του ίδιου νόμου ισχύει από 17/10/2015 και μετά: «4.α. Η παράγραφος 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 καταργείται».

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 9 ν.4337/2015, όπως αυτή τροποποιήθηκε αρχικά με την παρ. 3 του άρθρου 51 του ν.4342/2015 και αντικαταστάθηκε στη συνέχεια, από τότε που ίσχυσε, με την παρ. 1 του άρθρου 22 της από 24/12/2015 Π.Ν.Π. που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν.4366/2016: «9. Η ισχύς των περ. α' και β' της παρ. 2 και της περ. Α' της παρ. 4 του άρθρου 3 αρχίζει την 01-02-2016».

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν.4366/2016: «Με την προτεινόμενη ρύθμιση παρατείνεται η προθεσμία της έναρξης ισχύος της κατάργησης της παρ. 1 του άρθρου 55 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170), προκειμένου να παρασχεθεί επαρκής χρόνος για να γίνουν οι απαραίτητες προσαρμογές των λοιπών διατάξεων του Ν.4174/2013, συνεπεία της κατάργησης της ανωτέρω διάταξης, προς αποφυγή νομοθετικών κενών».

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4174/2013(ΚΦΔ), όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17.10.2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου ισχύει από 17/10/2015 και μετά: «5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωριστεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώριση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδώντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις ΦΠΑ και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό».

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1142/2016, με την οποία κοινοποιήθηκαν για ενημέρωση και ομοιόμορφη εφαρμογή, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 66 (Εγκλήματα Φοροδιαφυγής) του ΚΦΔ, όπως προστέθηκε ως νέο άρθρο στον ΚΦΔ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4337/2015: «6. Ως προς την έννοια δε της φοροδιαφυγής στον ΚΦΔ, μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του ΚΦΔ (σχετ. οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 3 και της παρ. 9 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και αντικαταστάθηκαν μεταγενεστέρως), ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ΚΦΔ, για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής».

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι στις περιπτώσεις που μετά την 01/02/2016 ανακύπτει το ζήτημα της φοροδιαφυγής στο πλαίσιο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ως προς το σκέλος της έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου ή προστίμων για την έννοια της λαμβάνονται υπόψη τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ). Εξ αντιδιαστολής, για το χρονικό διάστημα από 17/10/2015 έως 01/02/2016 η έννοια της φοροδιαφυγής δίνεται από τη διάταξη του άρθρου 55 παρ. 1 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 7 και 10 του Ν.4308/2014, ορίζεται ότι: «7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. ... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου 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, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο, αρκεί, κατ' αρχήν, η φορολογική αρχή να 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 βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλομένου 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 από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και 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 να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο). Τέλος, είναι αυτονόητο ότι, στην περίπτωση που αποδεικνύεται η μη πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, δεν τίθεται καν ζήτημα καλής πίστης του λήπτη, ανεξαρτήτως του αν ο εκδότης ήταν πρόσωπο φορολογικώς ή συναλλακτικώς ανύπαρκτο (βλ. ΣτΕ 1404/2015, 505-6/2012).

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 34 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. ...».

Επειδή, με το άρθρο 171 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «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... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του

προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσδιορισμός της διαφοράς εισοδήματος για το φορ. έτος 2015, αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά και εμπεριστατωμένα στην από **30/12/2021** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, ερειδόμενη στις διαπιστώσεις και τα ευρήματα του με αρ. πρωτ. ...– **8/11/2021** δελτίου πληροφοριών της ΔΟΥ Α' Πειραιά για την προσφεύγουσα και της από **2/11/2021** έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν.4308/14 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 της ίδιας ελεγκτικής αρχής, για τον εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων ...με **ΑΦΜ:....** Ενδεικτικά, διαπιστώθηκαν τα εξής:

1. Αναφορικά με τον εκδότη εικονικών φορολογικών στοιχείων ...με **ΑΦΜ:....**, εκμεταλλευτή φορτηγού δημόσιας χρήσης:

- Δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων της Δ.Ο.Υ Α' Πειραιά που εστάλη τόσο στην έδρα της επιχείρησης στην ..., όσο και στην διεύθυνση ..., που βρέθηκε στα αρχεία του Υπουργείου Προστασίας του Πολίτη ύστερα από σχετικό έγγραφό της.
- Με το με αριθ. πρωτ. .../**08-06-2021** έγγραφό της η Διεύθυνση Μεταφορών και Επικοινωνιών Περιφερειακής Ενότητας Πειραιώς και Νήσων, ενημέρωσε τον έλεγχο ότι το φορτηγό αυτοκίνητο δημοσίας χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας ..., βρίσκεται σε κυκλοφορία και ανήκει στον ...με **ΑΦΜ:....** και πληροί τις διατάξεις του ΚΟΚ.
- Το κατάστημα κράτησης Χίου ενημέρωσε τον έλεγχο ότι ο ...με **ΑΦΜ:....**, ήταν έγκλειστος στις φυλακές Χίου από 15/02/2012 έως και 08/04/2016 χωρίς καμία άδεια εξόδου, στη συνέχεια μετέβη στις φυλακές Κορυδαλλού και στις φυλακές Πατρών από όπου αποφυλακίσθηκε, στις 15/10/2018.
- Σύμφωνα με σχετικό έγγραφο του Περιφερειακού Υποκαταστήματος Μισθωτών Αττικής – Πειραιώς, δεν απασχόλησε προσωπικό.
- Επιπλέον όπως διαπιστώθηκε από έρευνα στα αρχεία της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, δεν υπάρχει κάποιου είδους σχέση (σύμβαση εργασίας ή μεταβίβασης φορτηγού) μεταξύ του ...και του ..., φερόμενου ως οδηγού του φορτηγού δημοσίας χρήσεως αυτοκινήτου με αριθμό κυκλοφορίας Δε βρέθηκε στα αρχεία της ΔΟΥ Α' Πειραιά, κατατεθειμένη υπεύθυνη δήλωση ή κατάσταση συμφωνητικών που να πιστοποιεί ότι

είχε παραχωρηθεί ή μεταβιβασθεί το φορτηγό δημοσίας χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας ... ή το δικαίωμα χρήσεως του φορτηγού σε άλλους

- Σε καμιά περίπτωση ο ...δε μπορούσε να εκτελέσει τα δρομολόγια και να εκδώσει σχετικές φορτωτικές, επειδή, σύμφωνα με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης αυτής είναι ιδιοκτήτης και οδηγός, ενώ σε ολόκληρη την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 1/1/2015 - 31/12/2017 το εν λόγω πρόσωπο βρισκόταν έγκλειστο στις φυλακές.
- Στην υπό κρίση περίοδο υπέβαλε μηδενικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος και μηδενικές δηλώσεις ΦΠΑ. Δεν υπέβαλε δηλώσεις ΜΥΦ για κανένα φορολογικό έτος.
- Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων ΜΥΦ τρίτων, διαπιστώθηκε ότι έχει δηλωθεί ως προμηθευτής κυρίως από την προσφεύγουσα επιχείρηση, ενώ οι συναλλαγές με άλλες επιχειρήσεις είναι αμελητέες σε πλήθος και αξίες όπως φαίνεται στον πίνακα που ακολουθεί:

Ετος	ΑΦΜ λήπτη στοιχείου	Επωνυμία	Καθαρή Αξία	ΦΠΑ	Πλήθος στοιχείων
2015	...	...	24.413,30	5.615,05	97
ΣΥΝΟΛΑ			24.413,30	5.615,05	97
2016	...	...	128.335,59	30.296,45	487
2016			150,00	34,50	1
2016			478,00	114,72	1
2016			300,00	72,00	1
ΣΥΝΟΛΑ			129.263,59	30.517,67	490
2017	...	...	173.781,50	41.707,50	503
2017			250	60,00	1
ΣΥΝΟΛΑ			174.031,50	41.767,50	504

2. Αναφορικά με τις υπό κρίση συναλλαγές με την προσφεύγουσα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- Η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία (φορτωτικές). Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία καταχωρήθηκαν στις δαπάνες της με χρέωση στους λογαριασμούς 62.91.00004 ΝΑΥΛΑ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ 24%, 62.91.10004 ΝΑΥΛΑ ΑΘΗΝΑΣ 24% και στο 54.00.62.04 ΦΠΑ ΕΞΟΔΩΝ 62 & ΕΞΟΔΑ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ 24% και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 50.00.00000 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ. Η προσφεύγουσα μείωσε και τα κέρδη του εν λόγω φορολογικού έτους κατά το ποσό των 24.413,30€, ήτοι της καθαρής αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.
- Η προσφεύγουσα για τις μεταφορές εμπορευμάτων των πελατών της, με κάθε φορτηγό αυτοκίνητο ιδιοκτησίας τρίτων εκδίδει έντυπο με τίτλο «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ΑΓΑΘΩΝ» μηχανογραφικά. Από τον έλεγχο των μηχανογραφικών εντύπων ο έλεγχος διαπίστωσε ότι για μεταφορές των εμπορευμάτων της με το φορτηγό αυτοκίνητο δημοσίας χρήσης ... ιδιοκτησίας του ... με **ΑΦΜ**:... αναγραφόταν, εκτός των άλλων, και το όνομα του φερόμενου ως οδηγού Ωστόσο, στις φορτωτικές που συνόδευαν το φορτηγό, δεν αναγραφόταν το ονοματεπώνυμο του οδηγού που πραγματοποιούσε την μεταφορά, παρά του ιδιοκτήτη του φορτηγού δημοσίας χρήσεως, ο αριθμός κυκλοφορίας του φορτηγού ... και η διεύθυνση της έδρας της επιχείρησης του (...). Από πουθενά δεν προέκυψε ποιος εξέδιδε τις

φορτωτικές του ...δεδομένου ότι το εν λόγω πρόσωπο κατά το επίμαχο διάστημα βρισκόταν στις φυλακές. Ο δε φερόμενος ως οδηγός του φορτηγού δημοσίας χρήσεως ... με **ΑΦΜ**:...κατά τη φορολογική περίοδο 1/1 - 31/12/2015, δε δήλωσε εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες ούτε από τον εκδότη των φορτωτικών, ούτε από την προσφεύγουσα.

- Το κόμιστρο που φέρεται να πλήρωνε η προσφεύγουσα στον ..., βάσει των επιδειχθέντων φορτωτικών, ήταν 615,00€ από Θεσσαλονίκη προς Αθήνα και το αντίστροφο. Η προσφεύγουσα φέρεται να πλήρωνε με μετρητά μέχρι του ορίου των 500,00€, για το οποίο δεν υπάρχει η υποχρέωση εξόφλησης με τραπεζικά μέσα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013, και μάλιστα σε (25) περιπτώσεις συναλλαγών συνολικού ποσού 12.050,00€. Σε τρεις μόνο περιπτώσεις συνολικής αξίας 6.897,60€, βάσει λογιστικών σημειωμάτων της προσφεύγουσας που επιδείχθηκαν στον έλεγχο, η πληρωμή φέρεται να έλαβε χώρα με επιταγές (έκδοσης της προσφεύγουσας και τρίτων) που παραδόθηκαν στον

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι ο εκδότης των φορολογικών στοιχείων δεν είχε καμία πραγματική επαγγελματική δραστηριότητα κατά το φορολογικό έτος 2015, εφόσον ήταν έγκλειστος στις φυλακές, ούτε προκύπτει να έχει εξουσιοδοτήσει εκ των προτέρων άλλο πρόσωπο να ενεργεί για λογαριασμό του και να εκμεταλλεύεται την επιχείρησή του. Ήταν δηλαδή ουσιαστικά «συναλλακτικώς ανύπαρκτος» και ως εκ τούτου δεν ήταν σε θέση να παράσχει τις υπό κρίση υπηρεσίες.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υφίσταται πλημμελής αιτιολογία ως προς την κρίση της φορολογικής διοίκησης περί λήψης εικονικών τιμολογίων και ότι οι συναλλαγές των επίμαχων φορτωτικών είναι πραγματικές. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επαναπροσκόμισε διαφορά στοιχεία (καρτέλα προμηθευτή, καταστάσεις φορτωτικών, καταστάσεις διανομών περισυλλογών, κατάσταση μικτών κερδών) που είχε ήδη θέσει υπόψη του ελέγχου, και συνυπέβαλε το πρώτον την από **22.1.2019** υπεύθυνη δήλωση του ... με **ΑΦΜ**:..., με την οποία ορίζει ως πληρεξούσιό του τον ...για να εισπράττει για λογαριασμό του, τους ναύλους του με αρ. κυκλ. ... φορτηγού δημόσιας χρήσης, και τον εξουσιοδοτεί να δίνει εντολή στον οδηγό του συγκεκριμένου ΦΔΧ τον ... να εισπράττει σχετικούς ναύλους.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε νέα στοιχεία ικανά να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών όπως αποδεικτικά παραλαβής (όπου να φαίνεται ο οδηγός και το μεταφορικό μέσο) των εμπορευμάτων υπογεγραμμένα από τους πελάτες – λήπτες αυτών, τα

σώματα (δύο όψεις) των επιταγών με τις οποίες ως ισχυρίζεται πλήρωσε τον ..., κ.α.

Επιπρόσθετα, από το πληροφοριακό σύστημα ΤΑΧΙΣ, υποσύστημα ΚΒΣ – ΜΥΦ καταστάσεις αντισυμβαλλομένων προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο και ειδικότερα το τελευταίο τρίμηνο του φορ. έτους 2015, δήλωνε παράλληλα πλήθος άλλων προμηθευτών (παρεχόμενων υπηρεσιών) με αντικείμενο δραστηριότητας τις μεταφορές.

Η δε από **22.01.2019** υπεύθυνη δήλωση του ... με **ΑΦΜ:...** για ορισμό πληρεξουσίου, εκδόθηκε μετά το πέρας των υπό κρίση συναλλαγών και την αποφυλάκισή του.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πλημμελούς αιτιολογίας και πραγματικών συναλλαγών, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **27/1/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Φορ. έτος 2015

Η με αριθ. ... **30/12/2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος

	Ποσό
Φόρος Εισοδήματος	2.177,82
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	217,78
Καταλογιζόμενο ποσό	2.395,60

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου και προστίμου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.