



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/5/2022

Αριθμ. Αποφ.: 1086

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **10-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, με έδρα στον Θεσσαλονίκης, επί της οδού – 20, Τ.Κ. 56224 κατά των με αριθμ.: **α)/08-12-2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 και

β)/08-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση

6. Την από 08-12-2021 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό **..../08-12-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 4.308,40€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4174/2013, ύψους 2.154,70€, **ήτοι συνολικό ποσό 6.464,10€**, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου, καθαρής αξίας 14.860,00€.
- Με την με αριθμό **..../08-12-2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 1/1/2015-31/12/2015, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ύψους **3.417,80€**, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013, ύψους **1.708,90€**, **ήτοι συνολικό ποσό 5.126,70€**, λόγω έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισρών ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τη ΔΟΥ Αμπελοκήπων, βάσει των από 08/12/2021 εκθέσεων ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ σε εκτέλεση της με αριθ./9-11-2020 εντολής ελέγχου. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε η διαβίβαση της από 05/09/2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων βάσει των διατάξεων των ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), της Δ.Ο.Υ. Σερρών, σύμφωνα με την οποία η εταιρεία «.....» με **ΑΦΜ:**, εξέδωσε κατά τα οικονομικά/φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017 εικονικά φορολογικά

στοιχεία, προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα νομική οντότητα.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου /10-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι, ως νέα επιχείρηση με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 17/08/2015, αγόρασε, στις 17/11/2015, μία καινούρια φουσκωτή τσουλήθρα νερού από την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», καθ' υπόδειξη συνεργάτη και στη συνέχεια την μεταπώλησε σε άλλη εταιρεία. Πέραν αυτής της συναλλαγής ουδεμία άλλη συναλλαγή υπήρξε με την ως άνω εταιρεία, όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σερρών. Τήρησε δε, όλες τις κατά νόμο διαδικασίες ως προς την υποβολή φορολογικών δηλώσεων και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να της επιβληθούν πρόστιμα και φόροι εισοδήματος και ΦΠΑ. Συνεπώς, παρανόμως εξεδόθησαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, αφού δεν υπήρξε καμία αποδεδειγμένη φορολογική παράβαση που να προκύπτει και να αποδεικνύεται ευθέως από τη διάταξη νόμου, την οποία να έχει διαπράξει αποδεδειγμένα η εταιρεία και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013 Α'170/26-7-2013, με έναρξη ισχύος από 1-1-2014), ορίζει στο **άρθρο 28** (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) : «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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.» Στο **άρθρο 66** με τον τίτλο «Παραβάσεις φοροδιαφυγής», όπως ισχύει το υπό κρίση έτος, ορίζει ότι : «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 αυτοουργός 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.....».

Επειδή, με το **ν. 4308/2014**(ΦΕΚ Α΄251/24-11-2014), θεσπίστηκαν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, τα οποία καθορίζουν ένα ενοποιημένο λογιστικό – ρυθμιστικό πλαίσιο για τις επιχειρήσεις και τις λοιπές υποκείμενες οντότητες, οι διατάξεις του οποίου τέθηκαν σε ισχύ από 1/1/2015 και εφεξής. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 5 και 7, 8 και 9 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι :

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.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. 8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται: α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση. 9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων. »

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/95).

Επειδή, σύμφωνα 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, σύμφωνα 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, όπως έχει κριθεί και από τη νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου, υπό την έννοια 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 φορολογικού στοιχείου, η

φορολογική αρχή βαρύνεται κατ'αρχήν με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ'αρχήν, ν'αποδείξει 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 2115/2017, 506/2012).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 ΣτΕ εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή, σύμφωνα 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 ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».*

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής: Η προσφεύγουσα οντότητα, λειτουργεί με τη μορφή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, η οποία συστάθηκε στις 17/0/1987, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ξυλείας, οικοδομικών υλικών και ειδών υγιεινής, στην περιοχή του Ευόσμου, τηρεί δε για τις ανάγκες των

εργασιών της, διπλογραφικά βιβλία. Με την/09.11.2020 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για το φορολογικό έτος 2015, καθότι διαπιστώθηκε ότι ήταν λήπτης ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 14.860,00€, πλέον ΦΠΑ ύψους 3.417,80€ εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με **ΑΦΜ:** Ειδικότερα, κατόπιν διαβίβασης της από 05/09/2020 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων των ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), της Δ.Ο.Υ. Σερρών, που αφορά την επιχείρηση, προέκυψε ότι η τελευταία εξέδωσε προς την προσφεύγουσα, το με αριθ. ./17-11-2015 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), καθαρής αξίας 14.860,00€, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 3.417,80 €, για την αγορά φουσκωτής τσουλήθρας.

Ειδικότερα, όπως αναλυτικά καταγράφεται στις διαπιστώσεις ελέγχου της από 05/09/2020 Έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Σερρών (σελίδες 365-373), η οποία συγκοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία με τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, η εκδότρια εταιρία με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**, ήταν, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ. και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν δεν πραγματοποιήθηκαν αγορές υλικών απαραίτητων για την εκτέλεση των συναλλαγών που αναγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, καθότι δεν διέθετε τα απαραίτητα μηχανήματα και εξοπλισμό ώστε να παρέχει τις ανάλογες υπηρεσίες και τις ανάλογες πωλήσεις, επιπλέον δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου να προσκομίσει όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και να παρέχει κάθε είδους πληροφορία ή στοιχεία, καθιστώντας αυτόν δυσχερή και παρεμποδίζοντας την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Συγκεκριμένα:

1. Παρότι αναζητήθηκε στην δηλωθείσα έδρα, στην Σερρών, δεν βρέθηκε. Ο έλεγχος μετέβη στην δηλωθείσα έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης, όπου διαπιστώθηκε μετά από αλλεπάλληλες επισκέψεις, ότι οι εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης είναι εγκαταλειμμένες και κλειστές.. Από το αρχείο της Δ.Ο.Υ. Σερρών δεν βρέθηκαν στοιχεία μισθώσεων σχετικά με την ελεγχόμενη. Η εκδότρια επιχείρηση δεν διέθετε ούτε το κατάλληλο μεταφορικό μέσο, ούτε κάποιο είδος πάγιου εξοπλισμού, προκειμένου να είναι σε θέση να διακινεί, να αποθηκεύει και να μετακινεί τα εμπορεύματα της.
2. Το γεγονός ότι μετά από έγγραφες προσκλήσεις του ελέγχου δεν προσκομίσθηκαν τα παραστατικά δαπανών, ενώ προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά αγορών μόνο για τη χρήση 2015. Τα προσκομισθέντα τιμολόγια πωλήσεων και παροχής υπηρεσιών δεν συνοδεύονται με στοιχεία διακίνησης, συμφωνητικά, παραστατικά εξοφλήσεων κ.α..
3. Από κανένα στοιχείο δεν προέκυψε ότι είχε πραγματική εμπορική δραστηριότητα, ενώ από τον έλεγχο των καταστάσεων προμηθευτών – πελατών προέκυψε ως προμηθευτής, μία μόνο

επιχείρηση, η οποία διαπιστώθηκε ότι δεν λειτουργεί.

4. Δεν απασχόλησε εργατοτεχνικό προσωπικό που θα μπορούσε να εκτελέσει τις εργασίες που περιγράφονται στα φορολογικά στοιχεία, ούτε ανέθεσε σε τρίτους τις υπηρεσίες που φέρεται ότι παρείχε (έγγραφο με αρ. πρωτ. /13-07-2018 Ε.Φ.Κ.Α. /ΤΟΠΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΣΕΡΡΩΝ). Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει υποβάλει οριστικές και περιοδικές δηλώσεις ΦΜΥ από ενάρξεως.

5. Το γεγονός ότι τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε, περιβάλλονται από όλα τα φορολογικά στοιχεία που χαρακτηρίζουν τις ΕΙΚΟΝΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ, όπως:

α) Έκδοση φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας χωρίς αντίστοιχες αγορές. Σύμφωνα με τα ληφθέντα στοιχεία από την Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων δεν έχει πραγματοποιήσει καμία πραγματική αγορά ή εισαγωγή εμπορευμάτων ή προϊόντων.

β) Εξόφληση φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας «τοις μετρητοίς» κατά παράβαση των διατάξεων, της παραγράφου 6 του άρθρου 10 ν.4093/2012 και των διατάξεων του άρθρου 5 ν. 4308/2014.

γ) Δεν προσκόμισε για το ελεγχόμενο διάστημα το μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων και το βιβλίο απογραφών σε αντίθεση με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις του ν.4093/2012 και ν.4308/2014..

δ) Τα περισσότερα εκδοθέντα τιμολόγια αφορούν το μήνα Δεκέμβριο και μάλιστα με μεγάλες αξίες και γενικές περιγραφές αποσκοπώντας στη δυσκολία των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Για το μήνα αυτό φέρεται να κάνει πολλές εργασίες και πωλήσεις και μάλιστα σε διαφορετικές περιοχές της Ελλάδας με μεγάλη χιλιομετρική απόσταση.

Κοινή εμπειρία και κανόνες αγοράς και εργασίας τουλάχιστον για μία μόνο εργασία απαιτείται εύλογο χρονικό διάστημα αποπεράτωσης της. Επιπρόσθετα, δεν αναφέρεται στα περισσότερα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών η χρονική διάρκεια και η ολοκλήρωση της παροχής με συγκεκριμένο χρονικό προσδιορισμό. Σε πολλές περιπτώσεις μάλιστα συμβαίνει να εκδίδεται Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών χωρίς να έχουν εκτελεστεί οι αναφερόμενες εργασίες σε αυτό (γεγονός που αντιβαίνει στη φορολογική νομοθεσία), να μην εξοφλείται και μάλιστα να μην γίνεται καμία ενέργεια για τη νόμιμη διασφάλιση των συμφερόντων από την πλευρά του κάθε αντισυμβαλλόμενου (εκδότη ή λήπτη) σύμφωνα με την κρατούσα εμπορική πρακτική.

6. Έχει εκδώσει όλα τα παραστατικά εσόδων (Τ.Π.- Δ.Α και Τ.Π.Υ.) χειρόγραφα, μολονότι εμφανίζεται να ειδικεύεται στην παροχή υψηλής τεχνολογίας (ΛΟΓΟΤΥΠΟ ΓΙΑ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΜΕΣΩ INTERNET, ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΜΕΣΩ INTERNET, ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑΣ ΚΛΠ., ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ κ.α.) και δεν διαθέτει τον απαιτούμενο εξοπλισμό για να υποστηρίξει τέτοιες εργασίες. Επιπρόσθετα, διαπιστώνονται πολλά ορθογραφικά λάθη στα εκδοθέντα τιμολόγια και σε πολλές περιπτώσεις αναγράφεται η αξία ολογράφως λανθασμένα. Παρατηρείται δηλαδή μια κατ' εξακολούθηση προχειρότητα στην έκδοση των ως άνω φορολογικών στοιχείων.

7. Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, περιέχουν αγορές και δαπάνες με αξίες περίπου ισόποσες των πωλήσεων με αποτέλεσμα να προκύπτουν φορολογικές ζημιές και να υποβάλει πιστωτικές δηλώσεις ΦΠΑ ή να προσδιορίζεται υποχρέωση απόδοσης ΦΠΑ μικρής αξίας, ενώ σύμφωνα με τις καταστάσεις προμηθευτών προκύπτουν αγορές και δαπάνες από επιχείρηση που δεν υφίσταται και από την οποία προκύπτει ότι έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία.

8. Δεν έχει προσκομίσει και καταχωρήσει καμία δαπάνη μετακίνησης ή μεταφοράς αγαθών (τιμολόγια καυσίμων, αποδείξεις διοδίων κτλ.) μολονότι έχει δηλώσει μεγάλο όγκο εμπορικών συναλλαγών με επιχειρήσεις σε περιοχές εκτός νομού Σερρών (Αττικής, Λάρισας, Βόλο, Λαμία, Βέροια, Κατερίνη, κ.α.).

9. Ελάχιστες από τις λήπτριες των φορολογικών στοιχείων επιχειρήσεις ανταποκρίθηκαν στο αίτημα παροχής πληροφοριών στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., σχετικά με τις συναλλαγές τους με την ελεγχόμενη επιχείρηση.

10. Το σύνολο των αγορών της ήταν από ανύπαρκτη επιχείρηση και συγκεκριμένα από την επιχείρηση με Α.Φ.Μ. χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, με έδρα την Αναγέννηση Σερρών.

11. Εμφανίζει στα τιμολόγια εσόδων πωλήσεις εμπορευμάτων (ηλεκτρολογικό υλικό, καθίσματα, γραφεία, Η/Υ, κ.α.) χωρίς να έχουν δηλωθεί και να έχουν προσκομισθεί παραστατικά αντίστοιχων αγορών και να έχει δηλώσει την αντίστοιχη δραστηριότητα στο υποσύστημα του Μητρώου.

12. Εμφανίζει σε πολλά τιμολόγια εσόδων παροχής υπηρεσιών (ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις, σύνδεση ηλεκτρολογικού πίνακα και βάψιμο καταστήματος, τοποθέτηση πλακιδίων κ.α.) χωρίς να έχουν δηλωθεί και να έχουν προσκομισθεί παραστατικά αντίστοιχων αγορών και να έχει δηλώσει την αντίστοιχη δραστηριότητα στο υποσύστημα του Μητρώου.

13. Πάγια τακτική της ελεγχόμενης εταιρείας είναι οι περιγραφές στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών να γίνονται με γενικές αναφορές για παράδειγμα σε εργασίες «*ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, δημιουργία λογοτύπου προβολής επιχείρησης σε ηλεκτρονική μορφή, ηλεκτρολογικές εργασίες, εγκατάσταση καλωδίων, τοποθέτηση Κ/Π Ασφαλειών, αυτοματισμών ηλεκτροπληξίας, σταθεροποιητών τάσεως, λαμπτήρες, επισκευαστικές εργασίες σε δεξαμενές καυσίμων, τοποθέτηση θεμελιακής γείωσης, εγκατάσταση και τοποθέτηση πυρασφάλειας – πυρανύχνευσης συναγερμού, κάμερες κτλ.*» χωρίς να περιγράφονται συγκεκριμένες μάρκες, μοντέλα και σειριακοί αριθμοί για να ισχύει και η σχετική εγγύηση σε περίπτωση βλάβης ή αλλαγής αυτών.

14. Την μη ύπαρξη χρονικής ακολουθίας στην έκδοση των στοιχείων, που παρατηρείται σε αρκετά από τα φορολογικά στοιχεία γεγονός που αποδεικνύει ότι διακινούνταν τα πρωτότυπα αποκομμένα από το μπλοκ και οι εγγραφές γίνονταν σύμφωνα με τις ανάγκες και τη βούληση των ληπτών. Η ελεγχόμενη εταιρεία δεν προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου κανένα συμφωνητικό ή κατατεθειμένες συμβάσεις στις οποίες να εξειδικεύεται και να αναλύεται το είδος των παρεχόμενων

υπηρεσιών, η συμφωνηθείσα αμοιβή και ο τρόπος εξόφλησής τους με άλλες αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις.

15. Δεν αναγράφονται στην πλειονότητα των φορολογικών στοιχείων οι αριθμοί κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων που φέρεται ότι πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές. Σε όσα αναγράφονται φορολογικά στοιχεία αναγράφονται οι αριθμοί κυκλοφορίας ανήκουν κυρίως σε οχήματα ιδιοκτησίας των ληπτών των φορολογικών στοιχείων.

16. Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε παραστατικά διακίνησης (π.χ. δελτία αποστολής) από τα οποία να προκύπτει η μεταφορά των χρησιμοποιούμενων υλικών από τις εγκαταστάσεις της στις εγκαταστάσεις των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, όπου εκτελέστηκαν οι διάφορες εργασίες.

17. Από τον έλεγχο των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών (τόσο του ελεγχόμενου όσο και των αντισυμβαλλομένων επιχειρήσεων) για όλα τα ελεγχόμενα έτη διαπιστώνεται ότι δεν έχει πραγματοποιήσει καμία δαπάνη σχετικά με εταιρείες ύδρευσης, ηλεκτρικής ενέργειας ή τηλεφωνίας (λογαριασμοί ρεύματος, νερού, σταθερής τηλεφωνίας κτλ.) που να σχετίζεται με την δηλωθείσα επαγγελματική της εγκατάσταση γεγονός που δεν συνάδει σε ομοειδείς επιχειρήσεις και ιδίως με μεγάλο όγκο συναλλαγών.

18. Οι δε τραπεζικοί λογαριασμοί της ελεγχόμενης εμφανίζουν παράδοξο και ασυνήθιστο τρόπο κίνησής τους, καθότι πάντοτε κινούνται σε ζεύγη ισόποσων και αντίστροφων κινήσεων εντός της ίδιας μέρας, μη καταλείποντας ποτέ υπόλοιπο στο τέλος της. Ο εταιρικός λογαριασμός της ελεγχόμενης δεν παρουσιάζει καμιά προσαύξηση, όπως λογικά θα αναμενόταν με τόσες καταβολές εκ μέρους των πελατών του. Το υπόλοιπο του λογαριασμού όψεως της ελεγχόμενης στη ΠΕΙΡΑΙΩΣ σχεδόν μηδενίζεται, καθότι καμιά κατάθεση που προέρχεται από “πελατεία” της δεν παραμένει περισσότερο από μια ημέρα στο λογαριασμό της.

Επιπλέον, όπως προκύπτει από τις σελίδες 116-119 της από 05/09/2020 έκθεσης ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. Σερρών, προέβη ως κάτωθι διαπιστώσεις, ως προς τη συναλλαγή της εκδότριας εταιρείας με την προσφεύγουσα εταιρεία:

«Ο έλεγχος με το με αριθμό/14-01-2019 έγγραφό του, ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ παροχή στοιχείων των συναλλαγών μεταξύ τους. Με το με αριθμό 48794/18-6-2019 έγγραφο της η_Δ.Ο.Υ ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ μας απέστειλε έκθεση ελέγχου με συνημμένα φωτοαντίγραφα των συναλλαγών τους και διαπιστώθηκε ότι ζήτησε-έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, από την εκδότρια επιχείρηση «..... – ΑΦΜ, Αναγέννηση Σερρών, Δ.Ο.Υ. Σερρών», στην χρήση 2015, ένα (1) Τιμολόγιο καθαρής αξίας 14.860,00 € πλέον Φ.Π.Α..

Στην παραπάνω έκθεση, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσης, αναφέρει:

«.....
.....

Ο έλεγχος απέστειλε στις 21/3/2019 στην επιχείρηση «.....» την υπ’ αρ. /21-03-2019 πρόσκληση, προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην δηλωμένη στο μητρώο της υπηρεσίας μας, έδρα της επιχείρησης με την οποία ζητούσε να προσκομισθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία που αφορούσαν τη

χρήση 2015. Στις 05/04/2019 προσήλθε ο λογιστής της επιχείρησης και προσκόμισε στον έλεγχο το προαναφερθέν τιμολόγιο, το Γενικό Ημερολόγιο, το Ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικού, την Καρτέλα πελάτη, καθώς και υπεύθυνη δήλωση με την οποία περιγράφει τον τρόπο που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές. Κατόπιν έλεγχου των ανωτέρων βιβλίων – στοιχείων διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

1) Η επιχείρηση «.....» κατά τον χρόνο έκδοσης των προαναφερομένων στοιχείων, ήταν σε λειτουργία και είχε την δυνατότητα να αγοράσει – πωλήσει τα αναγραφόμενα σε αυτά είδη.

2) Το τιμολόγιο αφορούσε την αγορά μιας φουσκωτής τσουλήθρας (παιχνίδι), ενός τραμπολίνου με διάδρομο και σκάλα και έναν Η/Υ. Η αγορά φουσκωτής τσουλήθρας και τραμπολίνου, **δεν συνάδει με τη δραστηριότητα της επιχείρησης** που είναι το χονδρικό εμπόριο ξυλείας, οικοδομικών υλικών & ειδών υγιεινής,

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ

Όπως μας δηλώνει στην από 05-04-2019 υπεύθυνη δήλωσή του ο διαχειριστής της εταιρείας Κ. του, την εταιρεία την επέλεξε, μετά από αναζήτηση προσφορών στο διαδίκτυο για ανεύρεση χαμηλότερης τιμής. Ο διαχειριστής της «.....», το όνομα του οποίου ήταν, ήταν αυτός που έδωσε την καλύτερη προσφορά, η οποία συμφωνήθηκε στην τιμή των 14.860,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. Το άτομο αυτό τον επισκέφθηκε στην έδρα της επιχείρησής του, όπου και έγινε η συναλλακτική πράξη, και μας τον περιγράφει ως άτομο μετρίου αναστήματος με λίγη φαλάκρα και λίγο μούσι. Το εν λόγω εμπόρευμα παραδόθηκε στην έδρα της επιχείρησης, με Φ.Ι.Χ που το οδηγούσε ένας νεαρός, χωρίς να αναφέρεται ο αριθμός κυκλοφορίας του. **Το τιμολόγιο αξίας 14.860,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α δεν έχει εξοφληθεί έως τώρα για τον λόγο ότι, όπως μας δήλωσε, το εμπόρευμα ήταν ελαττωματικό και το επέστρεψε, χωρίς όμως να έχει κοπεί κάποιο πιστωτικό τιμολόγιο.**

3)

4) Το παραπάνω τιμολόγιο είναι καταχωρημένο στα βιβλία της επιχείρησης και περιλαμβάνεται στις εισροές στην περιοδική δήλωση του Νοεμβρίου 2015, ενώ τα αγαθά όπως μας δήλωσε, τελικά δεν παραδόθηκαν και ακυρώθηκε η συναλλαγή. Σύμφωνα με το Ισοζύγιο Γενικού- Αναλυτικού Καθολικών, το σύνολο των εκροών είναι 69.864,16 με αναλογούν Φ.Π.Α 16.068,76 , ενώ στην περιοδική έχει δηλωθεί 67.864,18 με Φ.Π.Α 15.608,76. ...»

Επειδή, υπό τα δεδομένα αυτά, η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια επιχείρηση ήταν, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, υπό την έννοια ότι διέθετε Α.Φ.Μ, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στο παρελθόν και είχε προβεί σε δήλωση ενάρξεως επαγγέλματος στη φορολογική αρχή, πλην, όμως, κατ' ουσίαν δε διέθετε αγορές, τα απαραίτητα μηχανήματα και εξοπλισμό και συνεπώς δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη συναλλαγή.

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν προσκόμισε τόσο στην αρμόδια φορολογική αρχή, όσο και στην Υπηρεσία μας, οποιοδήποτε στοιχείο ώστε να αποδομήσει τα αποτελέσματα του ελέγχου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της, περί μη στοιχειοθέτησης της παράβασης, τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α/ποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **10-01-2022** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. Ως προς τη φορολογία εισοδήματος

Αρ. πράξης	Φορ. έτος	Κύριος φόρος	πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4174/2013	Συνολικό ποσό προς καταβολή βάσει της παρούσας απόφασης
.../08-12-21	2015	4.309,40	2.154,70	6.464,10

Β. Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α.

Αρ. πράξης	Φορ/κή περίοδος	Κύριος φόρος	πρόστιμο άρθρου 58Α του ν. 4174/2013	Συνολικό ποσό προς καταβολή βάσει της παρούσας απόφασης
.../08-12-21	01/01/2015-31/12/2015	3.417,80	1.708,90	5.126,70

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.