



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03.11.2022

Αριθμός Απόφασης:2095

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10 -Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332249
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις :

- 1.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 Α.Α.Δ.Ε. (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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4.Την με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου, με ΑΦΜ κατά της υπ' αρ.2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2022,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

5. Την υπ' αρ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους **3.100,00€**, για:

- 1) Μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (δήλωσης έναρξης εργασιών για τις υπηρεσίες επισκευής ηλεκτρονικών συσκευών στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§1^α και 2^α του ν. 4174/2013 (*ύψος προστίμου 100,00€*).
- 2) Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις του, ήτοι μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§1 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013 (*ύψος προστίμου 2.500,00€*).
- 3) Μη ζήτηση λήψης και κατ' επέκταση μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για την αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η καθαρή αξία αυτών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' & παρ. 2 περ. η' του Ν. 4174/2013 (*ύψος προστίμου 500,00€*).

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από/2022 έκθεσης ελέγχου επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ., της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.2022 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης- Έλλειψη στοιχείων – Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.
- 2) Αναφορά ανακριβών στοιχείων στην έκθεση ελέγχου προστίμων Κ.Φ.Δ. – Ουδέποτε αποδέχθηκε ότι προέβη σε παράνομες πράξεις.
- 3) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης
- 4) Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
- 5) Ασυμβατότητα προς την Ε.Σ.Δ.Α. λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία.

Αναφορικά με τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα*».

Επειδή, στο άρθρο 62 παρ. 1 και 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο 28§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 **εμπεριστατωμένα 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, στο άρθρο 64 του **N.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 17 του **Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του **N.2717/1999** (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) 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 μόνον 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 παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, στο άρθρο 21 του **N. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.....3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του **ν. 4174/2013**: «1α..... β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού

περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.... Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.γ. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ορίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των παραγράφων 1 α και 1 β του παρόντος.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **13§1 του ν. 4174/2013**: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **1§2 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:.....γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **3§§1, 5 & 12 του ν. 4308/2014** (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.....5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή

φορολογικών δηλώσεων..... 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων. δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα. ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες. στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος »

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **6§1 του ν.4308/2014** ορίζεται ότι: «1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:.....β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **8§1 & 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**: «Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.....11. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με το άρθρο **54 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:α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.... ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α..2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις

που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1, ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1.....η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1252/2015**: «α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.....

ζ) Μη συμμόρφωση του φορολογουμένου με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του (παρ. 1 περ. η')¹. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε'). Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, "Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την

αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1026/2018**: «ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν. 4474/2017. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017 (ΦΕΚ 80Α) «Προσαρμογή της ελληνικής νομοθεσίας στις διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2015/2376 και άλλες διατάξεις», τροποποιήθηκε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 και πλέον ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη μη έκδοση, ή την ανακριβή έκδοση ή λήψη παραστατικών που αφορούν πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., για τη διακίνηση αγαθών χωρίς την ύπαρξη συνοδευτικών στοιχείων διακίνησης, καθώς και για τη μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:..... Β. Μη έκδοση, ανακριβής έκδοση ή λήψη ανακριβών φορολογικών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιε' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017). Για παραβάσεις που αφορούν τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, την ανακριβή έκδοση στοιχείων ή τη λήψη ανακριβών στοιχείων, για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017, ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους και της αξίας των στοιχείων.....Τέλος διευκρινίζεται ότι στις υπόψη πράξεις περιλαμβάνονται και αυτές, για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (τιμολόγια αγοράς, τίτλοι κτήσης, κλπ)».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων προκύπτουν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με ανώνυμη τηλεφωνική καταγγελία, που έγινε στην ανωτέρω φορολογική αρχή, ο προσφεύγων την υπό κρίση περίοδο λειτουργούσε στο πίσω μέρος της οικίας του συνεργείο επισκευής αυτοκινήτων. Προκειμένου να εξακριβωθεί η βασιμότητα της καταγγελίας, συνεργείο ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων μετέβη στις2022 και ώρα 10:45 π.μ. δυνάμει της υπ' αρ.2022 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της, στην οδό, στο Δ.Δ.του Δήμου Ιωαννίνων, όπου βρίσκεται η οικία του προσφεύγοντος. Από τον επιτόπιο έλεγχο διαπιστώθηκε η ύπαρξη στον χώρο μιας λυόμενης κατασκευής, επενδυμένης εξωτερικά με λαμαρίνα (τσιγκο)

και εσωτερικά με ξύλο (κόντρα πλακέ), πλήρως διαμορφωμένης σε συνεργείο επισκευής αυτοκινήτων.

Συγκεκριμένα στον χώρο της εγκατάστασης βρέθηκαν:

Ένας (1) ηλεκτρικός ανυψωτικός γερανός αυτοκινήτων, συνδεδεμένος με παροχή ρεύματος.

Ένα (1) ηλεκτρικό τρυπάνι με μέγγενη, εγκατεστημένη με παροχή ρεύματος.

Ένας (1) ηλεκτρικός τροχός, συνδεδεμένος με παροχή ρεύματος.

Ένας (1) ηλεκτρικός αεροσυμπιεστής (κομφλέρ).

Μία (1) ηλεκτρική πρέσα πιέσεως, συνδεδεμένη με παροχή ρεύματος.

Ένας (1) λαδοσυλλέκτης (λαδιέρα).

Ένας (1) μπάγκος εργασίας συνεργείου, με δύο (2) πλήρεις σειρές κλειδιών και διάφορα παρελκόμενα.

Για την εν λόγω δραστηριότητα (συνεργείο συντήρησης και επισκευής αυτοκινήτων) διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβληθεί από τον προσφεύγοντα δήλωση έναρξης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ακολουθώντας, το συνεργείο ελέγχου επισήμανε στον προσφεύγοντα ότι η λειτουργία του συνεργείου είναι παράτυπη και ότι θα έπρεπε να προβεί σε έναρξη δραστηριότητας στην αρμόδια ΔΟΥ Ιωαννίνων, ζητώντας του ταυτόχρονα να προσκομίσει τα φορολογικά στοιχεία (παραστατικά) αγοράς των παραπάνω παγίων, το οποίο ουδέποτε έπραξε.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εν προκειμένω υφίσταται έλλειψη νόμιμου αιτιολογίας, στο βαθμό που κατά τον επιτόπιο έλεγχο δεν βρέθηκε κανένα απολύτως στοιχείο που να αποδεικνύει την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας. Συγκεκριμένα, όπως επισημαίνει, την ώρα του ελέγχου, έπινε καφέ με φίλους του, ενώ στον χώρο δεν υπήρχε κανένα αυτοκίνητο, δεν γινόταν καμία εργασία επισκευής και δεν λάμβανε χώρα καμία συναλλαγή. Παράλληλα, διατείνεται ότι όλα τα χρόνια της επαγγελματικής του δραστηριότητας εργαζόταν ως μηχανικός αυτοκινήτων (επάγγελμα το οποίο έχει σπουδάσει) και ότι στον συγκεκριμένο χώρο επισκευάζει μόνο το δικό του αυτοκίνητο, προς ατομική του ευχαρίστηση (χόμπι). Τα εργαλεία που βρέθηκαν, έχουν αγοραστεί πριν από πολλά έτη, ενώ τα μηχανήματα του τα έχουν χαρίσει παλιοί εργοδότες και φίλοι. Τέλος αναφέρει ότι ουδέποτε αποδέχθηκε την άσκηση την εν λόγω επιχειρηματικής δραστηριότητας, όπως ανακριβώς διατυπώνεται στην έκθεση ελέγχου.

Επειδή, στο 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 προαναφέρθηκε η επαγγελματική εγκατάσταση, κατά την αυτοψία του χώρου, βρέθηκε να είναι πλήρως εξοπλισμένη για την άσκηση της δραστηριότητας του συνεργείου επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, παραπέμποντας σε επαγγελματία και όχι απλώς για την ερασιτεχνική ενασχόληση (χόμπι).

Επειδή, στο παρελθόν ο προσφεύγων υπήρξε επιτηδευματίας με αντικείμενο δραστηριότητας τις υπηρεσίες επισκευής και συντήρησης ηλεκτροκίνητων εργαλείων χειρός, γεωργικών και δασοκομικών μηχανημάτων με ημερομηνία έναρξης την 15/03/2012. Στη συνέχεια προέβη σε διακοπή εργασιών με ημερομηνία διακοπής 14/10/2014 και υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Ιωάννινων την από 14/10/2014 υπεύθυνη δήλωση, με την οποία μεταξύ των άλλων διαβεβαίωνε ότι δεν είχε κρατήσει πάγιο εξοπλισμό.

Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η λυόμενη κατασκευή στον περιβάλλοντα χώρο της οικίας του προσφεύγοντος, χρησιμοποιούνταν ως επαγγελματικός χώρος. Η διαμόρφωση και η λειτουργικότητα του χώρου, καθώς και η ύπαρξη σε αυτόν μηχανημάτων ιδιαίτερα σημαντικής αξίας (ηλεκτρικός ανυψωτικός γερανός αυτοκινήτων), αποδεικνύουν τη δραστηριότητά του και στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες σε βάρος του παραβάσεις α) της μη δήλωσης έναρξης επαγγέλματος β) της μη ζήτησης λήψης και κατ' επέκταση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για την αγορά παγίων και γ) της μη τήρησης λογιστικών αρχείων.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι γενικοί και αόριστοι, καθώς ούτε κατά το στάδιο του ελέγχου, άλλα ούτε και στο πλαίσιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίστηκαν στοιχεία ικανά να αποδομήσουν το πόρισμα της φορολογικής αρχής και να θέσουν υπό αμφισβήτηση την κρίση του ελέγχου, περί άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας από τον προσφεύγοντα. Δεν διευκρινίζει ποια από τα εργαλεία – μηχανήματα αγοράστηκαν από τον ίδιο και ποια δόθηκαν-χαρίστηκαν από τρίτους, ούτε κατονομάζει τα εν λόγω πρόσωπα και ούτε προσδιορίζει το χρόνο που οι πράξεις αυτές (αγοράς ή δωρεάς) συντελέστηκαν.

Επειδή, το γεγονός ότι ο προσφεύγων, κατά τον επιτόπιο έλεγχο, δεν διατύπωσε αντιρρήσεις, αναφορικά με τις αποδιδόμενες παραβάσεις, και δεν αρνήθηκε την άσκηση της εν λόγω δραστηριότητας συνεκτιμήθηκε από την φορολογική αρχή και η κρίση του ελέγχου περί άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας δεν βασίστηκε μόνο στην στάση του

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2022 έκθεση ελέγχου επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ., της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και επί της οποίας εδράζεται η

προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης νομίμου αιτιολογίας και αναφοράς ανακριβών στοιχείων στην έκθεση ελέγχου προστίμων Κ.Φ.Δ. απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον τρίτο και πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο δεν σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογούμενου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης και του δικαιώματος στην περιουσία προβάλλονται αλυσιτελώς και απορρίπτονται.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **20 παρ. 2** του **Συντάγματος** «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το **άρθρο 6** του **Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999)**, με το οποίο ορίζεται ότι «*1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. (...)*».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, στο άρθρο 28 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. 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. 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 παρ. 1. (...)*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο επιτόπιος έλεγχος ολοκληρώθηκε με την επίδοση των υπ' αρ.2022 &2022 σημειωμάτων διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - κλήσεων σε ακρόαση (άρθρων 62 & 28 του Ν. 4174/2013 και άρθρου 6 του Ν. 2690/1999) και των υπ' αρ.2022 &2022 προσωρινών προσδιορισμών προστίμου, δίνοντας στον προσφεύγοντα προθεσμία 20 ημερών, για την υποβολή των απόψεών του. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στις ανωτέρω κλήσεις κατέθεσε στην υπηρεσία τα με αρ. πρωτ.2022 &2022 έγγραφα απόψεων-αντιρρήσεων κατά των σημειωμάτων διαπιστώσεων –κλήσεων σε ακρόαση.

Η φορολογική αρχή μετά την αξιολόγηση των απόψεων – αντιρρήσεων του προσφεύγοντος, τις οποίες δεν έκανε δεκτές, συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου, εκδίδοντας ταυτόχρονα την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου καθώς και οι αποδιδόμενες στον προσφεύγοντα παραβάσεις δεν διαφέρουν από τα αναγραφόμενα στα επιδοθέντα σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου και τους προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμου. Η λεπτομερέστερη καταγραφή των πραγματικών περιστατικών στην έκθεση ελέγχου σε καμία περίπτωση δεν δύναται να επιφέρει την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, για την έκδοση της οποίας τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται στις κείμενες διατάξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./.....2022 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ.2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	Ποσό
Μη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα (δήλωσης έναρξης δραστηριότητας που υπάγεται σε Φ.Π.Α.) στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.	100,00€

Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις	2.500,00€
Μη ζήτηση λήψη και κατ' επέκταση μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για την αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων (χωρίς να μπορεί να προσδιοριστεί η καθαρή αξία αυτών)	500,00€
ΣΥΝΟΛΟ	3.100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.