



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/12/2023

Αριθμός απόφασης: 1264

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από 04/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στη επί της οδού Τ.Κ., κατά της με αριθμό/10-07-2023

πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/10-07-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **33.611,72 €** ($33.611,72 \times 50\% \times 2$ λόγω υποτροπής στην ίδια παράβαση), για την ανακριβή έκδοση 4.505 φορολογικών στοιχείων, καθαρής αποκρυβείας αξίας 140.048,83 € πλέον ΦΠΑ 24% 33.611,72 € και συνολικής αποκρυβείας αξίας 173.660,55 €, κατά παράβαση των άρθρων 1, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν.4987/2022.

Δυνάμει της με αριθμό/2023 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας εταιρείας με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες εστίασης», στο φορολογικό έτος 2017. Αιτία ελέγχου αποτέλεσαν δύο καταγγελίες περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων από την ελεγχόμενη επιχείρηση, που έλαβαν αρ. Π.Δ. .../17 & .../17 από τη ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα 01/01/2017- 25/05/2017 εξέδωσε ανακριβώς 4.505 ΑΛΠ από την εν χρήσει Φ.Η.Μ., καθαρής αποκρυβείας αξίας 140.048,836 πλέον Φ.Π.Α. 24% 33.611,72 € και συνολικής αποκρυβείας αξίας 173.660,556, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1,12 και 13 του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα ακόλουθα :

1. Εσφαλμένη αναγραφή του ποσού του προστίμου επί της προσβαλλόμενης πράξης. Με την εν λόγω πράξη επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 36.611,72 €, κατ' άρθρο 58Α του ν. 4987/2022, ποσό διπλάσιο της προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. και αντίθετο από τα πορίσματα του ελέγχου.

2. Άρνηση της ουσίας των αποτελεσμάτων του ελέγχου. Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών. Παραβίαση επαγγελματικής ελευθερίας και αρχής της αναλογικότητας. Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.
3. Ελλιπής αιτιολογία πορισμάτων του ελέγχου. Μη νόμιμη η μη αναγνώριση των εκπτώσεων που διενεργήθηκαν κατά την ένδικη χρήση.
4. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου του αρ.58^Α του Ν.4987/2022.
5. Παραβίαση του άρθρου 28 του Ν.4987/2022. Χρονική αναρμοδιότητα ελεγκτικού οργάνου. Ακυρότητα διαδικασίας ελέγχου. Η επίδικη οριστική πράξη εκδόθηκε μετά το πέρας της προβλεπόμενης από το άρθρο 28 αποκλειστικής προθεσμίας.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού του προστίμου.

Επειδή στο άρθρο 58^Α του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι : «Για παραβάσεις σχετικές με το φόρο προστιθέμενης αξίας, οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα».

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, **στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης**, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή, από 25.7.2016 και μετά, επανατέθηκαν οι διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.. Από την ημερομηνία αυτή και μετά, προβλέπεται ελάχιστο πρόστιμο ανά φορολογικό έλεγχο, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων (250 ή 500 ευρώ, για απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, αντίστοιχα) ενώ προβλέπεται και ο πολλαπλασιασμός των προστίμων σε περίπτωση υποτροπής, διαπίστωσης, δηλαδή, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1112/2016 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58Α του ν.4987/2022και διευκρινίστηκε ότι προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών. Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς φόρου λόγω έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή για να θεωρηθεί υποτροπή η εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης απαιτείται αυτή, ως μεταγενέστερο χρονικά γεγονός, να διαπιστωθεί εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης. **Ως προς την αφετηρία της προθεσμίας αυτής, παρατηρείται ότι με τον όρο «αρχική πράξη» νοείται η πράξη με την οποία διαπιστώνεται για πρώτη φορά κάποια παράβαση.** Κρίσιμος χρόνος για την αφετηρία (της πενταετίας) είναι ο χρόνος έκδοσης της αρχικής αυτής πράξης. Για τη διαπίστωση της εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, υπό το πρίσμα των διατάξεων περί υποτροπής, απαιτείται η έκδοση νέας, μεταγενέστερης πράξης με την οποία διαπιστώνεται η ίδια παράβαση, συνδυαστικά με το χρόνο που έλαβε, εκ νέου, χώρα η διαπραχθείσα παράβαση, ως πραγματικό γεγονός, σε σχέση με το χρόνο αναφοράς (φορολογική περίοδος), αλλά και έκδοσης της

αρχικής πράξης με την ίδια παράβαση (Ιωάννη Φωτόπουλου, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Εκδόσεις Σάκκουλα 2018, σελ. 1536).

Επειδή, στην περίπτωση Ε της ΠΟΛ 1026/2018 ορίζεται ότι «*Σημειώνεται ότι σε περίπτωση υποτροπής, δηλαδή **διάπραξης** εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου της ίδιας ως άνω παράβασης, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται οι διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.](#), οι οποίες διευκρινίστηκαν με την εγκύκλιο [ΠΟΛ. 1252/2015](#)».*

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως υποτροπή λογίζεται η διαπίστωση της διάπραξης ίδιας παράβασης σε ημερομηνία μεταγενέστερη της εκδόσεως της αρχικής πράξης και όχι πέραν της πενταετίας από την έκδοση αυτής.

Επειδή, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, η διαπίστωση των νέων παραβάσεων, για τις οποίες εκδίδεται η δεύτερη και, στη συνέχεια, η τρίτη απόφαση επιβολής προστίμου πρέπει να λαμβάνει χώρα μετά την έκδοση της προηγούμενης, ήτοι πρώτης και δεύτερης, αντιστοίχως, αποφάσεως επιβολής προστίμου και **την κοινοποίησή της στον παραβάτη ή τη γνώση της από αυτόν, ώστε ο τελευταίος να γνωρίζει εκ των προτέρων το ακριβές ύψος του προστίμου και να εξασφαλίζεται ο αποτρεπτικός και κατασταλτικός σκοπός της κυρώσεως, καθώς και η ανάγκη διαφάνειας ως προς τη σειρά εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων και το ύψος του επιβαλλομένου με αυτές προστίμου.** (ΣΤΕ 1240/2016).

Επειδή, η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης διενεργείται σε κάθε περίπτωση που αυτό προβλέπεται ρητά από τις επί μέρους διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και της εν γένει φορολογικής νομοθεσίας, αλλά και, χωρίς τούτο να προβλέπεται ρητά, σε κάθε περίπτωση που σε βάρος φορολογουμένου (φυσικού ή νομικού προσώπου) **λαμβάνεται δυσμενές μέτρο το οποίο αυτός δεν γνωρίζει, διότι αυτό επιτάσσει η αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης** (Ε Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος Α', 2010, σ. 68 επ., υποσ. 15). Η υποχρέωση αυτή κοινοποίησης, ανεξαρτήτως αν είναι δυσμενής ή ευμενής για το φορολογούμενο, συνάγεται και από την γενική ρύθμιση του άρθρου 19 παρ. 1 του ΚΔΔιαδ, σύμφωνα με την οποία «*Η ατομική διοικητική πράξη κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά*» (Α Τάχος, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, 2009, σ. 695 επ. /Κατράς (Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, 2015, σ. 354 επ. και Β. Γκέρτσο/Δ. Πυργάκη, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας 2015, σ. 317 επ.). Με τη διαδικασία κοινοποίησης πράξεων που εκδίδονται από όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, διασφαλίζεται η εφαρμογή των συνταγματικών αρχών της ασφάλειας δικαίου και της χρηστής διοίκησης, που αποτελούν βασικό χαρακτηριστικό του κράτους δικαίου. Από την επίδοση αυτών αφετηριάζονται όλες οι νόμιμες συνέπειές των.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς η φορολογική αρχή της καταλόγισε το προσβαλλόμενο πρόστιμο, διότι το ποσό είναι διπλάσιο της προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. και αντίθετο από τα πορίσματα του ελέγχου. Επιπλέον δεν υφίσταται υποτροπή στην ίδια παράβαση διότι δεν υπήρξε προγενέστερος έλεγχος του μερικού ελέγχου του φορολογικού έτους 2017.

Επειδή, δυνάμει της με αριθμό/2023 εντολής του Τμήματος Β2 - Β' Υποδιεύθυνση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία, στο φορολογικό έτος 2017, από τον οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση της ανακριβούς έκδοσης 4.505 φορολογικών στοιχείων, καθαρής αποκρυβείας αξίας 140.048,836 πλέον Φ.Π.Α. 24% 33.611,72 € και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης ύψους 33.611,72 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4987/2022, ήτοι 100% της αξίας Φ.Π.Α. της αποκρυβείας αξίας λόγω υποτροπής στην ίδια παράβαση.

Επειδή, από τα δεδομένα του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε υποπέσει στην παράβαση της μη έκδοσης αποδείξεων λιανικής συναλλαγής (ΑΛΣ), βάσει των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και εκδόθηκε η με αριθμό/21-12-2021 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021, ύψους 250,00€, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 14-02-2022.

Επειδή, η κοινοποίηση της αρχικής πράξης επιβολής προστίμου (με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.) έγινε την 14-02-2022, συνεπώς, για όσες αποδείξεις λιανικής συναλλαγής, διαπιστώθηκε από τον παρόντα έλεγχο ότι εκδόθηκαν ανακριβώς από την 01/01/2017 μέχρι την 25-05-2017 από την προσφεύγουσα επιβάλλεται το πρόστιμο του 50% επί του φόρου της αποκρυβείας αξίας, χωρίς να θεμελιώνεται υποτροπή, καθώς η διάπραξη της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων έλαβε χώρα σε χρονικό διάστημα προγενέστερο της εκδόσεως και κοινοποίησής της αρχικής πράξης, που αποτελεί το εναρκτήριο γεγονός της πενταετίας για την επιμέτρηση της υποτροπής.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένου καταλογισμού υποτροπής της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης επιβολής προστίμου για την ανακριβή έκδοση αποδείξεων, έχει νομικό έρεισμα, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται **αποδεκτός** και η με αριθμό/10-07-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης θα πρέπει να τροποποιηθεί ως εξής : $33.611,72 \times 50\% = 16.805,86 \text{ €}$

Ως προς τον δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 10 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«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, με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. ...

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.».

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. 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.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,

δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 3 και 4 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.»

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «...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. ...».

Επειδή, με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει 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... 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, 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, όπως προκύπτει από τα διαλαμβανόμενα στην από 14/06/2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Α΄ Υποδιεύθυνσης, πραγματοποιήθηκε προηγούμενος επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης και επιδόθηκε η υπ' αριθ..../25.05.2017 Πρόσκληση για προσκόμιση στοιχείων. Στις 22/06/2017 ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας προσκόμισε στα γραφεία της υπηρεσίας τα ζητηθέντα στοιχεία, τα οποία κατασχέθηκαν με την υπ' αριθ. .../22.06.2017 Έκθεση Κατάσχεσης. Για την επεξεργασία των κατασχεθέντων εκδόθηκε η υπ' αριθ...../17.07.2017 εντολή επεξεργασίας, η οποία αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ./21.04.2023 νέα εντολή.

Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων ηλεκτρονικών αρχείων της Φ.Η.Μ. διαπιστώθηκε ότι στα εκδοθέντα δελτία παραγγελίας με σήμανση από το φορολογικό μηχανισμό αναγράφονταν μόνο τα σερβιρισμένα είδη χωρίς τις επιμέρους αξίες αυτών, όπως επιβεβαιώθηκε και από τα ενδεικτικά δελτία παραγγελίας με α/α σήμανσης ... και που λήφθηκαν κατά τον επιτόπιο έλεγχο, στα οποία αναγράφονταν μόνο είδη χωρίς αξίες. Προκειμένου να υπολογιστεί η αξία των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα 01/01/2017-25/05/2017 πραγματοποιήθηκε διασταύρωση των αναγραφόμενων ειδών σε κάθε δελτίο παραγγελίας με τις αναγραφόμενες τιμές στον τιμοκατάλογο της επιχείρησης που προσκομίστηκε στην υπηρεσία. Έπειτα από τον προσδιορισμό της αξίας των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας, για το παραπάνω χρονικό διάστημα, ακολούθησε διασταυρωτικός έλεγχος με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησης που αντιστοιχούν σε κάθε εκδοθέν δελτίο παραγγελίας, του οποίου ελέγχου η αναλυτική απεικόνιση των διασταυρώσεων καταγράφεται αναλυτικά σε πίνακες EXCEL που επισυνάπτονται στην από 14/06/2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.. από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι:

- Για δελτία παραγγελίας συνολικής αξίας 113.708,00 €, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 - 25/05/2017, η προσφεύγουσα εξέδωσε 9.826 ΑΛΠ συνολικής αξίας 113.708,00 €, συνεπώς στη συγκεκριμένη περίπτωση δε διαπιστώθηκαν παραβάσεις, λόγω ταύτισης της αξίας των δελτίων παραγγελίας με τις εκδοθείσες ΑΛΠ.

- Για δελτία παραγγελίας συνολικής αξίας 204.181,71 €, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 - 25/05/2017, η προσφεύγουσα εξέδωσε 4.505 ΑΛΠ συνολικής αξίας 30.621,16 €. Για την προκύπτουσα διαφορά των 173.660,55 € (204.181,71 - 30.621,16), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εξέδιδε ΑΛΠ σημαντικά χαμηλότερης αξίας σε σχέση με την αξία των αντίστοιχων δελτίων παραγγελίας, με το πρόσχημα της παροχής εκπτώσεων προς τους πελάτες της. Η «έκπτωση» αυτή υπολογίστηκε σε ποσοστό περίπου 85% επί της αξίας των αντίστοιχων δελτίων παραγγελίας.
- Για δελτία παραγγελίας συνολικής αξίας 3.112,50 €, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 - 25/05/2017, η προσφεύγουσα εξέδωσε 34 Τ.Δ.Α. συνολικής αξίας 3.112,50 €, συνεπώς στη συγκεκριμένη περίπτωση δε διαπιστώθηκαν παραβάσεις λόγω της ταύτισης της αξίας των δελτίων παραγγελίας με τα εκδοθέντα Τ.Δ.Α..
- Για δελτία παραγγελίας συνολικής αξίας 3.159,95 €, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 - 25/05/2017, η προσφεύγουσα εξέδωσε 3.127 στοιχεία αυτοπαράδοσης ισόποσης αξίας με τα εκδοθέντα δελτία παραγγελίας, που αφορούν κερασμένα είδη σε πελάτες και κατανάλωση φαγητού και ποτών από το προσωπικό της επιχείρησης, τα οποία έγιναν αποδεκτά.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι προκειμένου να προσελκύσει το καταναλωτικό κοινό αλλά και να ευχαριστήσει τους συνεργάτες και το προσωπικό της, προέβαινε σε εκπτώσεις ύψους από 50% έως και πάνω από 70% επί της αξίας των εκδοθέντων δελτίων παραγγελίας, τις οποίες χαρακτηρίζει ως «προωθητικές ενέργειες». Επιπλέον ισχυρίζεται ότι ένα μέρος αυτών των εκπτώσεων αφορά την παροχή δωρεάν γευμάτων σε συσσίτια της ενορίας, καθώς και τη σίτιση των αναξιοπαθούντων της περιοχής, καθ' υπόδειξη του Προϊσταμένου της ενορίας πατέρα, υπεύθυνη δήλωση του οποίου προσκομίστηκε.

Επειδή η «έκπτωση» που επικαλείται η προσφεύγουσα υπολογίστηκε από τον έλεγχο σε ποσοστό περίπου 85% επί της αξίας των αντίστοιχων δελτίων παραγγελίας, γεγονός που υπερβαίνει τα όρια της κοινής επιχειρηματικής πρακτικής, δηλαδή της παροχής έκπτωσης επί του λογαριασμού σε τακτικούς πελάτες ή την παροχή έκπτωσης στο πλαίσιο προωθητικής ενέργειας για την προσέλκυση νέων πελατών, διότι λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι για την κρινόμενη περίοδο η προσφεύγουσα επιχείρηση δήλωσε ζημιές ύψους 113.817,87 €, εάν πράγματι παρείχε τόσο μεγάλες εκπτώσεις προς τους πελάτες της, θα οδηγούνταν σε παύση λειτουργίας λόγω αδυναμίας κάλυψης των λειτουργικών της εξόδων και επομένως οι εν λόγω «εκπτώσεις» συντελέστηκαν με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή περαιτέρω ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 -25/05/2017, αναγνώρισε εκπτώσεις ύψους 3.159,95 €, βάσει των στοιχείων αυτοπαράδοσης που εξέδωσε η

προσφεύγουσα, διότι έγινε δεκτό ότι δεν αποτελούν προϊόν αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, αλλά ότι σε αυτά απεικονίζονται οι πραγματικές και εύλογες εκπτώσεις προς πελάτες και προσωπικό, μέσω κεράσματος φαγητού και ποτών, ή ακόμα και η παροχή δωρεάν γευμάτων στα συσσίτια της ενορίας και στους αναξιοπαθούντες της περιοχής, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως «εκπτώσεις» την υποτιμολόγηση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, όχι λόγω της μη έκδοσης στοιχείων αυτοπαράδοσης, όπως εσφαλμένα επιλαμβάνεται η προσφεύγουσα, αλλά διότι η ίδια δεν απέδειξε τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, η από 14/06/2023 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, στην οποία εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα, οι δε διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας

Επειδή στο άρθρο 28 του Ν.4987/2022 ορίζεται : «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 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, στην υπό κρίση περίπτωση, στις 23/05/2023 επιδόθηκε από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθμό .../2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση προς ακρόαση με συνημμένο τον με αρ./2023 προσωρινό προσδιορισμό προστίμου, ώστε η προσφεύγουσα να ενημερωθεί για τα αποτελέσματα του ελέγχου και να προσέλθει

προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Η προσφεύγουσα, μέσω του εκπροσώπου της, υπέβαλε το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου .../12-06-2023 υπόμνημά της προβάλλοντας τις αντιρρήσεις της κατά του προαναφερθέντος Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ.1 του Ν.4987/2022 και του συνημμένου προσωρινού προσδιορισμού προστίμου. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας υπόψη τις σχετικές αντιρρήσεις της προσφεύγουσας, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην από 14/06/2023 έκθεση ελέγχου της, προέβη στη σύνταξη της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου, την οποία απέστειλε στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης. Από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη στις 10/07/2023, ήτοι εντός της προθεσμίας του ενός μηνός από την παραλαβή των απόψεων της προσφεύγουσας από τη φορολογική αρχή, η οποία της κοινοποιήθηκε στις 19/07/2023. Επομένως, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας αλυσιτελώς προβάλλεται και απορρίπτεται ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04/08/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ

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

Η με αριθμό/10-07-2023 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό καταλογισμού	33.611,72 €	16.805,86 €

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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.