



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 27.03.24

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 835

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

E-mail : ded.ath@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 ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 (ΑΑΔΕ) 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4.Την από 13.12.23 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας « » με ΑΦΜ: , νομίμως εκπροσωπούμενης , με έδρα τον δήμο και κατάσταση επί της , αριθμός ΤΚ: κατά :

α)Της υπ' αριθ. /13.11.2023 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2017, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ύψους 30.000,00€,

β)Της υπ' αριθ. /13.11.2023 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2018, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ύψους 30.000,00€,

γ)Της υπ' αριθ./13.11.2023 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν-4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ύψους 30.000,00€,

δ)Της υπ' αριθ./13.11.2023 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν-4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2020, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ύψους 30.000,00€,

ε)Της υπ' αριθ./13.11.2023 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2021, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ύψους 30.000,00€, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ καθώς και την από 17.10.23 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4308/14 (ΕΛΠ) και ν.4987/22 (ΚΦΔ) για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017 – 2021 της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται την ακύρωση ή την τροποποίηση

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α 1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **13.12.23** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας « **ΕΕ** » 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 τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ , επεβλήθη σε βάρος της προσφεύγουσας για τα φορολογικά έτη 2017 , 2018 , 2019 , 2020 και 2021 πρόστιμο 30.000,00 € για κάθε έτος , λόγω μη επίδειξης στην ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ μετά από την υπ' αρθ'/20.11.21 πρόσκληση των αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ : για το διάστημα από 01/01/2017 ως 20/11/2021 και από 02/07/2019 έως 06/07/2020, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 και 14 του ν. 4308/14 (ΕΛΠ), που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54^Ε του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προστίμων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1)Αναδρομική εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ για τα έτη 2017 – 2020,οι οποίες αντίκειται στο άρθρο 7§ 1ΕΣΔΑ .

Οι διατάξεις του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ , εφαρμόζονται για φορολογικά έτη πού λήγουν από 31.12.2020 και μετά και συνεπώς δεν δύναται να εφαρμοσθούν τα έτη 2017 , 2018 , 2019 και 2020. Η Φορολογική Αρχή επέβαλε ποινές βαρύτερες απ' αυτές πού ίσχυαν κατά τους χρόνους τέλεσης των παραβάσεων.

2) Η φορολογική διοίκηση κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Ε § 1 περ.β' ΚΦΔ εσφαλμένα και κατ' λανθασμένη ερμηνεία των διατάξεων υπολόγισε το ύψος του επιβληθέντος προστίμου σε ποσοστό 15 % επί των ακαθαρίστων εσόδων και όχι επί του καθαρού εισοδήματος στο οποίο συναρτάται η φοροδοτική ικανότητα της προσφεύγουσας εταιρείας .

3) Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα ζητούμενα από τον έλεγχο αρχεία .txt για λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι ανεπανόρθωτης βλάβης του σκληρού δίσκου του υπολογιστή λόγω αυξομειώσεων της τάσης του ηλεκτρικού ρεύματος.

4) Η Φορολογική Αρχή κατά την εφαρμογή του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ , εσφαλμένως δεν έλαβε υπόψη της οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ παραβίασε τις συνταγματικές αρχές της αναδρομικότητας, της αναλογικότητας και της ευμενέστερης διοικητικής κύρωσης, καθότι η επιβολή των επίμαχων προστίμων με τις προσβαλλόμενες πράξεις δεν μπορεί να έχει αναδρομική ισχύ δυνάμει του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, το οποίο προστέθηκε με το ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31.07.2020) και τροποποιήθηκε με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 90 του ν. 4864/2021.

Επειδή ο έλεγχος της συνταγματικότητας των Νόμων είναι αρμοδιότητα των Διοικητικών Δικαστηρίων και ξεφεύγει από τα πλαίσια ελέγχου της Φορολογικής Διοίκησης. Επιπλέον, 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 παρ. 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. Άλλωστε, το υπό κρίση πρόστιμο επιβάλλεται κατά δέσμια αρμοδιότητα, επομένως, δεν νοείται εν προκειμένω παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης (πρβλ. Σ.τ.Ε. 1123/2018, 1426/2017) ή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης (πρβλ. Σ.τ.Ε. 931/2019, 3474/2013).

Επειδή , σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει κατ' αρχήν- δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94). Σύμφωνα με τη νομολογία, οι κυρώσεις επιβάλλονται χωρίς την ύπαρξη αμέλειας ή δόλου. Η θέση αυτής της νομολογίας, αιτιολογείται στο ότι οι κυρώσεις δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο, με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Ε § 1 περ.α' ΚΦΔ εσφαλμένα και κατ' λανθασμένη ερμηνεία των διατάξεων υπολόγισε το ύψος του επιβληθέντος προστίμου σε ποσοστό 15 % επί των ακαθαρίστων εσόδων και όχι επί του καθαρού εισοδήματος .

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54Ε§ 1 περ.α' του ΚΦΔ (Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ.) ορίζεται ότι :

1. α) Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, η μη επίδειξη για οποιονδήποτε λόγο, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών. Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

Επειδή από τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει σαφώς ότι για τον υπολογισμό του προβλεπόμενου από το άρθρο 54Ε του ΚΦΔ προστίμου ποσοστού 15 % λαμβάνονται υπόψη το σύνολο των δηλωθέντων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι των ακαθαρίστων εσόδων.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας για εσφαλμένη και κατά λανθασμένη ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 54 Ε § 1 περ.α' ΚΦΔ από την Φορολογική Αρχή για τον υπολογισμό του ύψους του επιβληθέντος προστίμου δεν γίνεται δεκτός ως νόμος και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι δεν προσκόμισε τα ζητούμενα από τον έλεγχο αρχεία .txt για λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι λόγω ανεπανόρθωτης βλάβης του σκληρού δίσκου του υπολογιστή εξ αιτίας αυξομειώσεων της τάσης του ηλεκτρικού ρεύματος προσκομίζοντας ταυτόχρονα α) φωτοαντίγραφο της πρώτης σελίδας του βιβλίου επισκευής και συντήρησης του, και β) βεβαίωση τεχνικού της εταιρείας Ο.Ε., ότι λόγω βλάβης στο σκληρό δίσκο, η εταιρεία δεν μπόρεσε να ανακτήσει τα αρχεία του μηχανισμού για το διάστημα 07-2019 έως 07-2020, καθώς και τα ηλεκτρονικά αρχεία .txt του εν χρήσει Φ.Η.Μ., για το διάστημα 07-07-20 έως 21-11-21 .

Επειδή με τις διατάξεις του **Ν.4308/2014 (ΕΛ.Π.)** ορίζονται ότι :

Αρθρο 5 §§ 1 , 2 ,10 & 14 (Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος)

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. [...]

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».

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

Αρθρο 7 (Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων)

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 12 §§ 8 & 9 (Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών)

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 τις διατάξεις του **Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζονται ότι :

Άρθρο 14 §§ 1& 2 περίπ.α' (Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

Άρθρο 23 §§ 1 & 2 (Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης)

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 αρχεία (βιβλία και 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 που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, 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 δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.

Άρθρο 24§§ 1& 2 (Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία))

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

Άρθρο 61 § 1 (Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας)

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Επειδή με την **ΠΟΛ.1221/13.12.2012** που αφορά την (Αναβάθμιση λογισμικών υποστήριξης των Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. - Καθορισμός αποστελλομένων αρχείων δεδομένων των φορολογικών στοιχείων στην Γ.Γ.Π.Σ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α/23.4.2010)» ορίζεται:

"4.3.2.4. Κατά την έκδοση του Z δημιουργείται το αρχείο s.txt που περιέχει ως εγγραφές τα δεδομένα των e.txt της ημέρας καθώς και τα δεδομένα του αντίστοιχου d.txt όπως φαίνεται στον πίνακα Α. Στον σχηματισμό της ονομασίας αυτού του αρχείου συμμετέχουν οι 25 πρώτοι χαρακτήρες του αντίστοιχου αρχείου c.txt, το σύμβολο της κάτω παύλας ("_" underscore) ακολουθούμενο από το ενδεικτικό λατινικό γράμμα καθώς και το επέκταμα «.txt» που υποδηλώνει το είδος του (απλό αναγνώσιμο κείμενο ΕΛΟΤ-928).

4.3.3. Για την υποχρέωση και το σκοπό διαφύλαξης των αποθηκευμένων Ηλεκτρονικών Αρχείων.

4.3.3.1. Τα εν λόγω δημιουργούμενα αρχεία, (του κειμένου των απαιτούμενων δεδομένων κάθε εκδιδόμενου στοιχείου, της ΠΑΗΨΣ-Συμβολοσειράς Σήμανσης, που αντιστοιχεί σ' αυτό, καθώς και τα ηλεκτρονικά αρχεία με τις γενικές ΠΑΗΨΣ κάθε ημέρας, καθώς και τα αρχεία e.txt, d.txt, s.txt), με αποκλειστική ευθύνη του κατόχου της ΕΑΦΔΣΣ και υπόχρεου στη φύλαξη στοιχείων, φυλάσσονται για όσο χρονικό διάστημα ορίζουν οι φορολογικές διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (6 χρόνια), παραμένουν δε, άμεσα προσπελάσιμα και αναγνώσιμα σε οποιαδήποτε απαίτηση των φορολογικών αρχών και παρέχεται κάθε διευκόλυνση και εφόδιο (μέσα, αναγκαίος εξοπλισμός κ.λπ.), για την μεταφορά τους σε άλλο προσωπικό ηλεκτρονικό υπολογιστή και την διενέργεια σχετικών εκτυπώσεων και ελέγχων επαλήθευσης".

Επειδή με βάση τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1252/20.11.2015** «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι : « Σε περίπτωση μη ανταπόκρισης του φορολογούμενου στο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, η παράβαση ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός της μη ανταπόκρισης και τα πρόστιμα επιβάλλονται κατά το χρόνο παρέλευσης της προθεσμίας που τίθεται από την Φορολογική Διοίκηση με το σχετικό αίτημα/ πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε στο φορολογούμενο.»

Επειδή, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία, ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, κατά γενική αρχή του δικαίου [πρβλ. άρθρ. 255 ΑΚ, παρ. 6 άρθρου 10 του ν.2690/1999 (Κ.Διοικ.Διαδ.), παρ. 5 άρθρου 27 του π.δ. 18/1989, παρ.1 άρθρ. 152 ΚΠολΔ] συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να

αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι.

Επειδή, η συνδρομή λόγων ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται, συνιστά θέμα πραγματικό και κρίνεται κατά περίπτωση από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομισθούν. Συνεπώς, η ανωτέρα βία, κατά την έκταση και στο μέτρο που είναι αυτό εφικτό, συνιστά λόγο άρσης δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου.

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 4206/2011, 4782/1996, 3693/1992), είχε κριθεί στο παρελθόν ότι σε περίπτωση απώλειας Βιβλίων ή Στοιχείων, μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλλει ή αποδείξει ότι η απώλεια Βιβλίων ή Στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, εν προκειμένω , στα πλαίσια επιτοπίου ελέγχου στις 20.11.21 στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας, σύμφωνα με την με αριθμό εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με την υπ' αριθ. /20.11.21 Πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει για τα φορολογικά έτη 2017 –2021 μεταξύ άλλων τα .txt αρχεία που παράγουν οι φορολογικοί μηχανισμοί ΕΑΦΔΣΣ

τα οποία προσκόμισε στο σύνολό τους **πλήν των .txt αρχείων** που παράγει ο φορολογικός μηχανισμός ΕΑΦΔΣΣ και ειδικότερα Φ.Η.Μ. για το διάστημα από 01/01/2017 ως 20/11/2021 και ο Φ.Η.Μ. από ενάρξεως 02/07/2019 έως 06/07/2020 με αποτέλεσμα την ματαίωση όλων των δυνατών ελεγκτικών επαληθεύσεων προσδιορισμού των εσόδων της επιχείρησης από τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία της.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι είχε λάβει όλα τα αναγκαία μέτρα και ειδικότερα ότι είχε αγοράσει και εγκαταστήσει σταθεροποιητή τάσης (ups) για την ασφάλεια από αυξομειώσεις τάσης , προσκομίζοντας το τιμολόγιο αγοράς αυτού. Ωστόσο ο λόγος αυτός δεν μπορεί να γίνει δεκτός αφού η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει αντίγραφα ασφαλείας του δίσκου (back up).

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά την εφαρμογή του άρθρου 54 Ε του ΚΦΔ , εσφαλμένως δεν έλαβε υπόψη της οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο που αυτή προσκόμισε για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, ήτοι μέρος φορολογικών στοιχείων, αρχείων, δηλώσεων , βεβαίωση περί του προτελευταίου (με κινήσεις)

και του τελευταίου (χωρίς κινήσεις) Ζ του πρώτου φορολογικού μηχανισμού παρέχοντας έτσι εύλογη απόδειξη περί της μη εκδόσεως αποδείξεων εξ αυτού του φορολογικού μηχανισμού από τον 07/2019 και τις διαθέσιμες εκτυπώσεις των Ζ των φορολογικών μηχανισμών, ώστε να επαληθευθεί ο αριθμός των εκδοθεισών αποδείξεων με τις αναφορές του οικείου προγράμματος και τις οικείες λογιστικές καταχωρίσεις.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν φύλαξε ως όφειλε και επομένως δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα αρχεία .txt που δημιούργησε ο Φ.Η.Μ. για το διάστημα από 01/01/2017 ως 20/11/2021 και ο Φ.Η.Μ. από ενάρξεως 02/07/2019 έως 06/07/2020 ενέργεια που ματαίωσε όλες τις δυνατές ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με τον προσδιορισμό των εσόδων της προσφεύγουσας εταιρείας από τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία της με αποτέλεσμα να καθίσταται ο έλεγχος του συνόλου της δραστηριότητας από την πλευρά των εσόδων αδύνατος.

Επειδή η Φορολογική Αρχή κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 Ε περ. α' έλαβε υπόψη της για τον υπολογισμό του προστίμου τα παρακάτω οικον. δεδομένα από τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας εταιρείας ανά διαχειριστική περίοδο :

Διαχ.περίοδος	Ακαθ.Έσοδα	Μέσος Ορος Ακαθ.Εσόδων	Ποσοστό υπολογισμού προστίμου	Επιβληθέν πρόστιμο ανά χρήση
2020	148.855,92 €	739003,07 : 3 =	15%	36.950,15 € περιορίζεται σε 30.000,00 €
2021	251.405,13 €			
2022	338.742,02 €			
Σύνολο	739.003,07 €	246.334,57 €		

Επειδή το πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (10.000)€ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.

Συνεπώς για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος (2017 - 2021), το πρόστιμο περιορίζεται στο ποσό των 30.000 €.

Επειδή, εν τέλει, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έθεσε στην διάθεση της Φορολογικής Αρχής τα .txt αρχείων που παράγουν οι φορολογικοί μηχανισμοί Φ.Η.Μ. για το διάστημα από 01.01.17 ως 20.11.21 και ο Φ.Η.Μ. από ενάρξεως 02.07.19 έως 06.07.20 αν και έλαβε την υπ' αριθ./20-11-2021 Πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων, με αποτέλεσμα η Φορολογική Αρχή να μην είναι σε θέση να πραγματοποιήσει όλες τις δυνατές ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με τον προσδιορισμό των εσόδων αυτής ο ισχυρισμός της δεν γίνεται δεκτός ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 §§ 1 & 4 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους

αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 16951 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 §§ 1 & 4, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13.10.2023 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ για την προσφεύγουσα εταιρεία «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Κατόπιν αυτών

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 13.12.23 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας « ΣΙΑ ΕΕ » με ΑΦΜ: και την **επικύρωση** των :

- α) υπ' αριθ. /13.11.23 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2017.
- β) υπ' αριθ. /13.11.23 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2018.
- γ) υπ' αριθ. /13.11.23 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019.
- δ) υπ' αριθ. /13.11.23 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2020.
- ε) υπ' αριθ. /13.11.23 οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 54Ε ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2021.

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

Φορολογικό έτος 2017:

Πρόστιμο άρθρου 54 Εξ 1 περ. α' του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ): 30.000,00 €

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 54 Εξ 1 περ. α' του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ): 30.000,00 €

Φορολογικό έτος 2019:

Πρόστιμο άρθρου 54 Εξ 1 περ. α' του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ): 30.000,00 €

Φορολογικό έτος 2020:

Πρόστιμο άρθρου 54 Εξ 1 περ. α' του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ): 30.000,00 €

Φορολογικό έτος 2021:

Πρόστιμο άρθρου 54 Εξ 1 περ. α' του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ): 30.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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