



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08-05-2024

Αριθμός απόφασης: 1200

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (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 10-01-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./06-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΕΛ.ΚΕ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-01-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ...../06-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ., προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 15.639,09€ και επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 7.819,55€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 23.458,64€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί του πορίσματος της από 06-12-2023 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ Ν.2859/2000 του ΕΛ.ΚΕ., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ. /18-10-2023 εντολής του Προϊσταμένου του.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα με αρ. πρ. /06-09-2023 και /18-09-2023 δελτία πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ και της ΥΕΔΔΕ Με το με αρ. πρ. /06-09-2023 πληροφοριακό έγγραφο της ΥΕΔΔΕ διαβιβάστηκαν στο ΕΛ.ΚΕ.: α) η από 29-05-2023 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε για την οντότητα «.....», με ΑΦΜ, β) η από 25-01-2023 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε για την οντότητα «.....», ΑΦΜ και γ) η από 30-12-2022 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε για την οντότητα «.....», ΑΦΜ, για τις οποίες διαπιστώθηκε ότι είναι επιχειρήσεις συναλλακτικά ανύπαρκτες που δεν απέκτησαν ποτέ πραγματική υπόσταση και δεν είχαν τη δυνατότητα να πραγματοποιήσουν οποιαδήποτε συναλλαγή, εξέδωσαν δε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και προς την προσφεύγουσα, η οποία, έλαβε το έτος 2017 : α) τριάντα πέντε φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.994,40€ πλέον ΦΠΑ 3.358,56€ από την οντότητα «.....», με ΑΦΜ, β) είκοσι εννέα φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 11.592,40€ πλέον ΦΠΑ 2.782,09€ από την οντότητα «.....», ΑΦΜ και γ) τριάντα εννέα φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 15.586,20€ πλέον ΦΠΑ 3.740,53€ από την οντότητα «.....», ΑΦΜ

Επιπλέον, με το με αρ. πρ. /18-09-2023 πληροφοριακό έγγραφο της ΥΕΔΔΕ διαβιβάστηκε στο ΕΛ.ΚΕ. η από 31-08-2023 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ που συντάχθηκε για την οντότητα «.....», ΑΦΜ, για την οποία διαπιστώθηκε ότι δεν είχε τη δυνατότητα να διενεργήσει οποιαδήποτε πώληση και από την οποία η προσφεύγουσα έλαβε πέντε εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 23.990,00€ πλέον ΦΠΑ 5.757,60€.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος του ΕΛ.ΚΕ. απέστειλε το με αρ. πρ. /25-10-2023 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων, στοιχείων και συναφών εγγράφων του άρθρου 14 παρ.2 του Ν.4987/2022, η δε προσφεύγουσα απέστειλε τα ζητηθέντα, από τον έλεγχο των οποίων προέκυψε ότι η προσφεύγουσα καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία αυξάνοντας τις δαπάνες της κατά τα ανωτέρω ποσά. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα δεν αναφέρθηκε, ούτε προσκόμισε κανένα στοιχείο που θα αποδομούσε το πόρισμα του ελέγχου. Κατόπιν, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα έλαβε εκατόν οκτώ εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 65.163.00€ πλέον ΦΠΑ 15.639,09€ που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση φόρου εισροών,

σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν. 2859/2000. Σχετικά, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./10-11-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017, προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ.πρ./30-11-2023 υπόμνημα με τις απόψεις της που δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με ηλεκτρονική ανάρτηση στο λογαριασμό της στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης στις 11-12-2023 και αναγνώστηκε αυθημερόν.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1.Έλλειψη επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας. Η έκθεση ελέγχου πάσχει από πλημμελή αιτιολογία, καθώς σε κανένα σημείο της δεν αναγράφεται λεπτομερώς η εμπλοκή της επιχείρησης της προσφεύγουσας στις εικονικές συναλλαγές. Η Διοίκηση έκρινε μόνο κατά τεκμήριο εικονικές τις συναλλαγές, χωρίς να στηρίζεται σε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο ή πραγματικό δεδομένο που προέκυψε από τον έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας. Η προσφεύγουσα κατέβαλε τα ποσά που αναγράφονται στα τιμολόγια, παρέλαβε τα επίμαχα εμπορεύματα και αγνοεί πλήρως αν τα τιμολόγια είναι εικονικά. Συγκεκριμένα, κατόπιν δειγματισμού, παρήγγειλε τα προϊόντα, τα οποία μεταφέρθηκαν στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με μεταφορική εταιρία. Η προσφεύγουσα συναλλάχθηκε καλόπιστα με τις προμηθεύτριες επιχειρήσεις.

2.Η Διοίκηση μετακυλύει ανεπίτρεπτα το βάρος απόδειξης στην προσφεύγουσα, χωρίς να προβαίνει σε επαρκή και σαφή αιτιολογία. Οι παραβάσεις έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ως ποινικά αδικήματα, δεν δύναται να καταλογιστούν, αν δεν αποδεικνύεται ο δόλος του παραβάτη και η πρόθεση απόκρυψης φορολογητέας ύλης. Η φορολογική αρχή υποχρεούται να διαπιστώσει αν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει αποκτήσει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που αναφέρονται στα φορολογικά στοιχεία, ενώ η αντικειμενική αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων δεν δημιουργεί τεκμήριο ανυπαρξίας της συναλλαγής. Μόνη η διαπίστωση από τον έλεγχο της εικονικότητας της επιχείρησης του εκδότη δεν αρκεί για την απόδειξη της ανυπαρξίας της συναλλαγής.

3.Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και του τεκμηρίου της αθωότητας.

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1.Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν.4987/2022 :«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2859/2000 :«1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:.....»

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.....»

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ.5 του Ν.4987/2022 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου ως εξής : «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρεία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδευματία, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο έχει καταχωρισθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα όσο και του εκδύσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και φορολογίας εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά (116/2013 ΣτΕ) ότι, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψης τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, να αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή, επιπλέον, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της

επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου (ΣτΕ 1404/2015). Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.

Επειδή, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 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 μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 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, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανόμενων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2633/2002).

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή ορθά θεμελίωσε την κρίση της για τη λήψη από την προσφεύγουσα εικονικών φορολογικών στοιχείων, στις διαπιστώσεις για τις εκδότριες οντότητες, όπως αποτυπώνονται στις εκθέσεις μερικού ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και της ΥΕΔΔΕ

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το πόρισμα της από 29-05-2023 έκθεσης ελέγχου σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ προκύπτουν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

- 1) Δεν άσκησε ποτέ επιχειρηματική δραστηριότητα στη δηλωθείσα έδρα.
- 2) Εμφανίζεται να προβαίνει σε πολύ μεγάλο ύψος χονδρικών πωλήσεων, βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων Μ.Υ.Φ., χωρίς να εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει αντίστοιχες αγορές και χωρίς να έχει την αντίστοιχη υλικοτεχνική υποδομή για την αποθήκευση και συσκευασία των πωληθέντων ειδών και χωρίς να διαθέτει μεταφορικά μέσα.
- 3) Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό, από την έναρξή της.
- 4) Το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων δεν εμφανίζονται να έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζικού συστήματος και δεν διαθέτει κανέναν τραπεζικό λογαριασμό σε κανένα πιστωτικό ίδρυμα.

- 5) Δεν διαθέτει οικονομική και λογιστική οργάνωση, ανάλογη του πλήθους των οικονομικών συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί. Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από έναρξης, ενώ, για τα φορολογικά έτη 2017 έως 2020, έχει υποβάλει μόλις τρεις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, όλες υποβληθείσες στις 26-10-2018. Επιπλέον, εμφανίζει πλήθος βεβαιωμένων οφειλών σε βάρος της και ουδέποτε προέβη σε ολική ή μερική εξόφληση αυτών, ούτε επεδίωξε τη ρύθμιση αυτών, πρακτική που δεν ανταποκρίνεται σε φορολογικά ειλικρινή οντότητα.
- 6) Δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής περί προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Περαιτέρω, σύμφωνα με το πόρισμα της από 25-01-2023 έκθεσης ελέγχου σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, προκύπτουν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

- 1) Δεν άσκησε ποτέ επιχειρηματική δραστηριότητα στη δηλωθείσα έδρα.
- 2) Εμφανίζεται να προβαίνει σε πολύ μεγάλο ύψος χονδρικών πωλήσεων, βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων Μ.Υ.Φ., χωρίς να εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει αντίστοιχες αγορές και χωρίς να έχει την αντίστοιχη υλικοτεχνική υποδομή για την αποθήκευση και συσκευασία των πωληθέντων ειδών και χωρίς να διαθέτει μεταφορικά μέσα.
- 3) Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό, από την έναρξή της.
- 4) Το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων δεν εμφανίζονται να έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζικού συστήματος και δεν διαθέτει κανέναν τραπεζικό λογαριασμό σε κανένα πιστωτικό ίδρυμα.
- 5) Δεν διαθέτει οικονομική και λογιστική οργάνωση, ανάλογη του πλήθους των οικονομικών συναλλαγών που φέρεται να διενεργεί. Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από έναρξης, ενώ, για τα φορολογικά έτη 2017 έως 2020, έχει υποβάλει μόλις τρεις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, όλες υποβληθείσες στις 26-10-2018. Επιπλέον, εμφανίζει πλήθος βεβαιωμένων οφειλών σε βάρος της και ουδέποτε προέβη σε ολική ή μερική εξόφληση αυτών, ούτε επεδίωξε τη ρύθμιση αυτών, πρακτική που δεν ανταποκρίνεται σε φορολογικά ειλικρινή οντότητα.
- 6) Δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής περί προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Επιπλέον, σύμφωνα με το πόρισμα της από 30-12-2022 έκθεσης ελέγχου σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, προκύπτουν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

- 1) Δεν άσκησε ποτέ επιχειρηματική δραστηριότητα στη δηλωθείσα έδρα.
- 2) Εμφανίζεται να προβαίνει σε υπέρογκες πωλήσεις, βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων Μ.Υ.Φ., χωρίς να εμφανίζεται να έχει πραγματοποιήσει αντίστοιχες αγορές, ενώ, επιπλέον, δηλώνει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από την Ουγγαρία, για τις οποίες πραγματοποιήθηκε αμοιβαία διοικητική συνδρομή και δεν επαληθεύτηκαν ως υπαρκτές συναλλαγές.
- 3) Δεν απασχόλησε προσωπικό, καθώς δεν υπέβαλε δηλώσεις ΦΜΥ, ούτε προκύπτει να μετέφερε ή να κατέθεσε χρήματα για πληρωμές μισθοδοσίας.
- 4) Το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων δεν έχουν εξοφληθεί μέσω τραπεζικού συστήματος και δεν διαθέτει τραπεζικούς λογαριασμούς.
- 5) Δεν διαθέτει μεταφορικά μέσα.
- 6) Δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ούτε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, από έναρξης. Επιπλέον, ουδέποτε προέβη σε ολική ή μερική εξόφληση των επιβληθέντων προστίμων.

7) Δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της φορολογικής αρχής περί προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι οι εκδότριες επιχειρήσεις «.....», ΑΦΜ, «.....», ΑΦΜ και «.....», ΑΦΜ, ήταν μεν, κατά την ελεγχόμενη χρήση, φορολογικά υπαρκτές, αλλά κατ'ουσίαν ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτες, αφού από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής τους συμπεριφοράς προκύπτει ότι δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες συναλλαγές και δεν απέκτησαν ποτέ πραγματική υπόσταση και οντότητα δυνάμενες να πραγματοποιήσουν οποιαδήποτε συναλλαγή, ώστε το σύνολο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσαν, είναι εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές. Ειδικότερα, πρόκειται για επαγγελματικά εξαφανισμένες επιχειρήσεις που δεν εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, αλλά λειτουργούν με αποκλειστικό σκοπό την εμπορία των εικονικών φορολογικών στοιχείων, φέροντας τα κοινά χαρακτηριστικά γνωρίσματα των εικονικών επιχειρήσεων.

Επιπλέον, σύμφωνα με το πόρισμα της από 31-08-2023 έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, σχετικά με την εκδότρια επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, προκύπτουν οι κάτωθι διαπιστώσεις:

- 1) Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων.
- 2) Υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, από ενάρξεως έως το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017.
- 3) Υπάρχει πλήρης δυσαναλογία αγορών-πωλήσεων.
- 4) Παρατηρούνται αποκλίσεις στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, όπως υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση και από τους τρίτους.
- 5) Από την επεξεργασία των κινήσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, προέκυψαν στοιχεία που ενισχύουν την εικονικότητα των συναλλαγών και συγκεκριμένα στις περισσότερες συναλλαγές, τα ποσά που αντιστοιχούν στην αξία των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων καταθέτης είναι ο ίδιος ο και στη συντριπτική πλειοψηφία των καταθέσεων, έπεται άμεσα η ανάληψη αυτών.
- 6) Δεν διαθέτει φορτηγό αυτοκίνητο μεγάλου μικτού βάρους, ώστε να χρησιμοποιηθεί σε χωματουργικές εργασίες ή στη μεταφορά μεγάλου βάρους ανταλλακτικών αυτοκινήτων ή παλαιών σιδηρών κλπ. Επιπλέον, δεν εμφανίζονται συναλλαγές με επιχειρήσεις για τη συντήρηση ή επισκευή των μεταφορικών μέσων, ούτε για προμήθεια καυσίμων.
- 7) Δεν διέθετε μηχανήματα έργου.
- 8) Απασχολούσε έναν οδηγό για τους μήνες Ιανουάριο, Ιούνιο και Ιούλιο του έτους 2017.
- 9) Δεν προκύπτουν συναλλαγές με επιχειρήσεις κατόχους ή εκμισθωτές μηχανημάτων έργου, φορτηγών και γενικότερα εξοπλισμού για τη διενέργεια χωματουργικών εργασιών.
- 10) Πραγματοποιήθηκε διασταυρωτικός έλεγχος στους λήπτες των φορολογικών στοιχείων, μεταξύ των οποίων και στην προσφεύγουσα, από τον οποίο προέκυψε ότι εξέδωσε, το φορολογικό έτος 2017, 233 εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, συνολικής καθαρής αξίας 701.830,49€. Ως προς τις συναλλαγές με την προσφεύγουσα, οι συναλλαγές κρίθηκαν ως εικονικές στο σύνολό τους, καθώς η εκδότρια επιχείρηση δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει οποιαδήποτε πώληση, η δε προσφεύγουσα λήπτρια επιχείρηση δεν απέδειξε την πραγματοποίηση των συναλλαγών.

Επειδή, εν συνεχεία, ο έλεγχος του ΕΛ.ΚΕ., απέστειλε στην προσφεύγουσα το με αρ. πρ./25-10-2023 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων, στοιχείων και συναφών εγγράφων του άρθρου 14 παρ.2 του Ν.4987/2022, και πραγματοποίησε έλεγχο στο τηρούμενο βιβλίο της επιχείρησης, όπου βρέθηκαν καταχωρημένα τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία, ενώ, επιπλέον, εξέτασε και απάντησε αιτιολογημένα στους ισχυρισμούς που προέβαλε η προσφεύγουσα με το με

υπ' αρ. /30-11-2023 υπόμνημα της. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ΕΛ.ΚΕ. δεν πραγματοποίησε έλεγχο, αλλά βασίστηκε μόνο στο πόρισμα ελέγχου για τις εκδότριες επιχειρήσεις, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται γενικά και αόριστα ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν, καθώς παρέλαβε τα εμπορεύματα και εξόφλησε τα τιμολόγια, χωρίς οι ισχυρισμοί της να συνοδεύονται από κανένα αποδεικτικό στοιχείο. Επιπλέον, επικαλείται ότι τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν από μεταφορική εταιρία, την οποία δεν κατονομάζει. Όσον αφορά τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε από την οντότητα «.....», ΑΦΜ σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα προσκόμισε απλές ταχυδρομικές επιταγές για την απόδειξη εξόφλησης των τιμολογίων, ενώ η αξία εκάστου τιμολογίου είναι άνω των 500,00€ και είναι υποχρεωτική η εξόφληση μέσω τραπεζικού συστήματος και σχετικά με τη μεταφορά των εμπορευμάτων, στο σώμα των Τιμολογίων-Δελτίων Αποστολής αναγράφεται ως μεταφορικό μέσο επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης, ιδιοκτησίας του ως τις 07-03-2017, οπότε το μεταβιβάζει, ενώ τα δύο από τα πέντε ΤΔΑ φέρουν μεταγενέστερη ημερομηνία έκδοσης. Όσον αφορά τις συναλλαγές με τις εκδότριες επιχειρήσεις «.....», ΑΦΜ, «.....», ΑΦΜκαι «.....», ΑΦΜ η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου κανένα αποδεικτικό στοιχείο σχετικά με τη μεταφορά των εμπορευμάτων και την εξόφληση των τιμολογίων, ενώ, επιπλέον, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, παρατηρείται η έκδοση φορολογικών στοιχείων την ίδια ημερομηνία ή σε συνεχόμενες ημερομηνίες, ώστε να καταστρατηγείται η υποχρέωση εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος. Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί πραγματοποίησης των συναλλαγών με τις εκδότριες επιχειρήσεις, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, έχει κριθεί ότι όταν η φορολογική αρχή αποδεικνύει ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία αφορούν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, παρέλκει η εξέταση της καλής πίστης του λήπτη.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τη συνεργασία της με συναλλακτικά υπαρκτή επιχείρηση για την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών, μολονότι έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης, καθώς δεν προσκομίζει προς ανταπόδειξη στοιχεία που αποδοθούν τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, ούτε απέδειξε ότι παρελήφθησαν τα εμπορεύματα που αναγράφονται στα επίμαχα τιμολόγια, έστω από τρίτο συναλλασσόμενο πρόσωπο, ώστε στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχόμενη καλοπιστία της κατά τη λήψη αυτών.

Επειδή, στην από 06-12-2023 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ, αναλυτικά αποτυπώνεται η αιτιολογημένη κρίση του ελέγχου ότι η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ήδη ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρ. 25 παρ. 1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς

συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣΤΕ 3474/2011 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια. Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων.

Επειδή, το τεκμήριο της αθωότητας, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ.2 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) [κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974] που ορίζει ότι: «Παν πρόσωπον κατηγορούμενον επί αδικήματι τεκμαίρεται ότι είναι αθών μέχρι της νομίμου αποδείξεως της ενοχής του ...» και στο άρθρο 48 παρ. 1 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποτελεί βασική αρχή του ποινικού δικονομικού δικαίου, βάσει της οποίας, ο κατηγορούμενος πρέπει να αντιμετωπίζεται σε όλα τα στάδια της ποινικής διαδικασίας και έως την αμετάκλητη καταδίκη του ως μη ένοχος, αλλά ως απλώς ύποπτος (Α. Καρράς, Ποινικό Δικονομικό Δίκαιο σελ. 29). Περαιτέρω, η εφαρμογή της αρχής ne bis in idem προϋποθέτει προεχόντως την ύπαρξη δύο διαδικασιών ποινικού χαρακτήρα, ενώ δεν ισχύει όταν η μία από τις δύο διαδικασίες δεν είναι ποινική ή, εν πάση περιπτώσει, δεν ισχύει στην έκταση που η μία από τις δύο διαδικασίες δεν είναι ποινική. Εξ άλλου για να έχει εφαρμογή η αρχή ne bis in idem πρέπει να έχει ολοκληρωθεί αμετάκλητα μία από τις δύο ποινικές διαδικασίες, τούτο δε ανεξαρτήτως της εκβάσεώς της (καταδίκη ή αθώωση).

Επειδή, το τεκμήριο αθωότητας καλείται σε εφαρμογή μόνον εφ' όσον έχει προηγηθεί αμετάκλητη αθωωτική απόφαση. Πέραν δε του αμετακλήτου της προηγηθείσης ποινικής αθωωτικής αποφάσεως, απαιτείται και η ύπαρξη συνάφειας/ουσιαστικού συνδέσμου μεταξύ ποινικής και επακολουθούσης μη ποινικής δίκης. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΔΔ: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, η οποία είναι αυτοτελής και διακεκριμένη σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία, η αυτοτέλεια δε των δύο διαδικασιών (ποινικής και διοικητικής) έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει για τη διοικητική παράβαση, δεν δεσμεύεται από την τυχόν

προηγηθείσα απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται, κατά τη διαμόρφωση της κρίσεώς του, να την συνεκτιμήσει κατά τρόπο συγκεκριμένο.

Επειδή, η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ είναι αποτέλεσμα ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο αναφορικά με την ορθή ή μη άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης ΦΠΑ από την ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας.

Επειδή, εξάλλου, στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη πράξη, αποτυπώνεται η κρίση του ελέγχου σχετικά με τον επιδιωκόμενο σκοπό της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα ότι τελούσε σε γνώση της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και επεδίωξε τη λήψη τους και τη χρησιμοποίησή τους με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης, την αποφυγή των φορολογικών υποχρεώσεων και τη δημιουργία οικονομικού οφέλους, με τη μείωση των καθαρών κερδών της κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος και την αύξηση των φορολογητέων εισροών της με συνέπεια τη μείωση του αποδιδόμενου ΦΠΑ.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης του τεκμηρίου της αθωότητας με τη μη απόδειξη από τη φορολογική αρχή του δόλου της, πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου είναι νόμιμες, βάσιμες και αιτιολογημένες, οι δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 10-01-2024 και με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜκαι την **επικύρωση** της υπ'αριθμ./06-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛ.ΚΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ./06-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	23.458,64€	23.458,64€

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν.4987/2022.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.