



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 17.01.2025

Αριθμός απόφασης: 62

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέταση

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332249

e mail : ded.thess@aade.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 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 1064/28.04.2017 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ημερομηνία 20.09.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ , κατά: α) της με αριθμό/...07.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους 2018, β) της με αριθμό/...07.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018**, και γ) της με αριθμό/...**07.2024** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 παρ. 2 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους **2024** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ημερομηνία **20.09.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθμό/...**07.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 57 παρ. 6 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους **2018**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας (εστιατορίου ταχείας εξυπηρέτησης) πρόστιμο ύψους **9.197,75€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, για πώληση αγαθών σε άγνωστο αριθμό περιπτώσεων, καθαρής αξίας ύψους **76.779,15€**, πλέον Φ.Π.Α. ύψους **18.395,50€**.

-Με την με αριθμό/...**07.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018**, δεν αναγνωρίσθηκε προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **390,16€** και επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **18.005,34€**, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές της αποκρουβείσας καθαρής αξίας ύψους **76.779,15€** (σε ποσό 286,36€ επιβλήθηκε Φ.Π.Α. 13% και σε ποσό 76.492,79€ Φ.Π.Α. 24%), λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων από τον εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου, για πώληση αγαθών σε άγνωστο αριθμό περιπτώσεων.

-Με την με αριθμό/...**07.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 παρ. 2 του ν.5104/2024 φορολογικού έτους **2024**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **250,00€**, λόγω μη πλήρους ανταπόκρισης στο με αριθμ. πρωτ./...**04.2024** αιτήματος του άρθρου 14 του ν.5104/2024 της ελεγκτικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και συγκεκριμένα μη προσκόμισης αντιγράφων σε οπτικό δίσκο μη επανεγγράψιμο των αρχείων a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt και s.txt του εν χρήσει Φ.Η.Μ. με αριθμό μητρώου

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από ...**07.2024** εκθέσεων μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (βάσει της Α.1293/2019) και εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 53 και 57 του ν.5104/2024 του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθμό/...../...**05.2023** εντολής του Προϊσταμένου του.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από ...**12.2022** έκθεση εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 ΕΛΠ και ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν διαφύλαξε τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία των εν χρήσει ΦΗΜ με αριθμούς μητρώου και, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 ν.4174/2013, τα οποία δεν προσκόμισε ύστερα από σχετική πρόσκληση η οποία επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54Ε του ίδιου νόμου. Για την ανωτέρω παράβαση, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα το ποσό των 120.000.00€ υπό την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ΄ Θεσσαλονίκης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

1. Αβασιμότητα των διαπιστωθεισών παραβάσεων και ευρημάτων ελέγχου. Αυθαίρετος τρόπος προσδιορισμού δήθεν διαφυγούσης φορολογητέας ύλης.
2. Έλλειψη ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλομένων πράξεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022, ως ίσχυε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: « 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.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδαιγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «Επειδή, με το άρθρο 15 παρ. 4 και 6 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.».

Επειδή, με το άρθρο 85 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «Παραπομπές στον ν. 4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος.».

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 1 και 2 του ν.4987/2022, ως ίσχυε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: «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.».

Επειδή, με το άρθρο 15 παρ. 4 και 6 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «4. Η Φορολογική Διοίκηση, ανεξαρτήτως των στοιχείων που υποβάλλονται στο πλαίσιο της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών του άρθρου 9ΑΓ του Ν. 4170/2013 (Α' 163), δύναται να ζητά, εγγράφως ή ηλεκτρονικά, από κάθε διαχειριστή ψηφιακής πλατφόρμας, η οποία δραστηριοποιείται στην οικονομία του διαμοιρασμού ή μέσω της οποίας διατίθενται αγαθά ή υπηρεσίες στην Ελλάδα ή από φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας ή από μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά το άρθρο 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ή τις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας που έχει συνάψει η Ελλάδα, οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο σχετικά με πρόσωπα που χρησιμοποιούν την πλατφόρμα ως πωλητές, για τα οποία προκύπτουν φορολογικές υποχρεώσεις στην ημεδαπή. Οι κατά τα ως άνω αιτούμενες πληροφορίες ή στοιχεία παρέχονται ή διαβιβάζονται από τον διαχειριστή ψηφιακής πλατφόρμας στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα, από τον μήνα παραλαβής του αιτήματος. Η προθεσμία του δεύτερου εδαφίου δύναται να παρατείνεται κατά έναν (1) μήνα, ανάλογα με τον όγκο των αιτούμενων

πληροφοριών ή στοιχείων, κατόπιν υποβολής αιτήματος από τον διαχειριστή της ψηφιακής πλατφόρμας. Οι πάροχοι υπηρεσιών διαδικτύου (ISPs) και κάθε άλλο πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα ή αρχή διαβιβάζουν στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν σχετικού αιτήματός της, με το οποίο ορίζονται ο χρόνος και ο τρόπος διαβίβασης, κάθε στοιχείο που έχουν στην κατοχή τους και αφορά στα πρόσωπα, τα οποία έχουν την ιδιοκτησία, τη χρήση ή την ευθύνη λειτουργίας ή διαχείρισης των ιστότοπων/ονομάτων χώρου των ανωτέρω ψηφιακών πλατφορμών. Για τις ανάγκες της παρούσας, νοούνται: α) Ως «ψηφιακή πλατφόρμα», κάθε λογισμικό, συμπεριλαμβανομένου ενός δικτυακού τόπου ή ενός μέρους του και εφαρμογών, συμπεριλαμβανομένων των εφαρμογών για κινητά, όπου δύο (2) ή περισσότεροι χρήστες ή ομάδες χρηστών επικοινωνούν μέσω διαδικτύου με τη μεσολάβηση του διαχειριστή της πλατφόρμας, προκειμένου να διευκολυνθεί μια συναλλαγή μεταξύ τους, επιτρέποντας στους πωλητές να συνδέονται με άλλα πρόσωπα για την παροχή σε αυτούς σχετικών υπηρεσιών και αγαθών, έναντι αντιτίμου. β) Ως «διαχειριστής ψηφιακής πλατφόρμας», κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που κατέχει ή καθιστά διαθέσιμη την πλατφόρμα ή μέρος αυτής στους χρήστες ή νόμιμο εκπρόσωπό της στην Ελλάδα. γ) Ως «πωλητής», το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, που χρησιμοποιεί την πλατφόρμα για την παροχή των σχετικών υπηρεσιών και αγαθών και τη σύνδεσή του με αντισυμβαλλόμενα πρόσωπα μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας....6. Τρίτα πρόσωπα που δεσμεύονται από επαγγελματικό απόρρητο υποχρεούνται στη χορήγηση των πληροφοριών της παρ. 3, εφόσον αυτές αφορούν οικονομικές συναλλαγές τους με τον φορολογούμενο.».

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου».

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής. ...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 16 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣΤΕ 3338/2011), προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές δαπάνες, τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. (ΣΤΕ426/2013, 1514/2013).

Επειδή, στο άρθρο 13 του ν.4987/2022, ως ίσχυε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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. 2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης..».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό

την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: « 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.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

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, στο άρθρο 12 παρ. 1 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».

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ. 6 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου).».

Επειδή, με το άρθρο 76 του ν.5104/2024 (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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με το άρθρο 171 του ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

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, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, με το με αρ. πρωτ./...**04.2024** αίτημα του, ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει αντίγραφα των τηρηθέντων βιβλίων και των εκδοθέντων- ληφθέντων φορολογικών στοιχείων καθώς και αντίγραφα σε οπτικό δίσκο - μη επανεγγράψιμο - των αρχείων a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt και s.txt του εν χρήσει Φορολογικού Μηχανισμού για τη φορολογική περίοδο 01.01.2018 – 31.12.2018. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε πλήρως στο παραπάνω αίτημα και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε αντίγραφα σε οπτικό δίσκο μη επανεγγράψιμο των αρχείων a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt και s.txt του εν χρήσει Φορολογικού Μηχανισμού με αριθμό μητρώου

Από την έρευνα στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις εξόδων, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα που πραγματοποιούσε πωλήσεις burger και συναφών ειδών μέσω τηλεφωνικών και διαδικτυακών παραγγελιών, το έτος 2018 είχε συναλλαγές με τις επιχειρήσεις,,, **και** που διαχειρίζονταν ηλεκτρονικές πλατφόρμες παραγγελιών ειδών εστίασης. Προς τούτο η ελεγκτική αρχή απέστειλε στις εν λόγω εταιρίες αιτήματα αποστολής αναλυτικών καταστάσεων, με τις εκτελεσθείσες από την προσφεύγουσα παραγγελίες κατά το εν λόγω έτος. Βάσει των καταστάσεων που απέστειλαν οι ανωτέρω επιχειρήσεις κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018, εκτελέσθηκαν από την προσφεύγουσα οι κάτωθι παραγγελίες:

Ηλεκτρονική Πλατφόρμα	Συνολικό Ποσό με ΦΠΑ
.....	15.318,25€
.....	500.095,88€
.....	45.458,46€
Συνολικό ποσό Ηλεκτρονικών παραγγελιών κατά το φορολογικό έτος 2018 με ΦΠΑ	560.872,59€

Ωστόσο, η αντιπαραβολή των εκτελεθεισών παραγγελιών με τα εκδοθέντα στοιχεία (αποδείξεις λιανικής πώλησης ή τιμολόγια) ήταν ανέφικτη, λόγω του ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt και s.txt αρχεία που παρήγαγε ο εν χρήσει Φορολογικός Μηχανισμός με αριθμό μητρώου Συνεπεία αυτού, η ελεγκτική αρχή αντιπαρέβαλε τις εκτελεσθείσες παραγγελίες ύψους 560.872,59€ με τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας ύψους 465.697,94€ και διαπίστωσε ότι αυτά υπολείπονταν κατά το ποσό των 95.174,65€. Επιπλέον, από τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας, προέκυψε ότι δηλώθηκαν οι ακόλουθες φορολογητέες εκροές:

Συνολικές δηλωθείσες εκροές	Εκροές 24%	Εκροές 13%
377.186,57€	375.892,97€	1.293,60€

Διαπιστώθηκε δηλαδή ότι οι εκροές με συντελεστή ΦΠΑ 13% αντιπροσωπεύουν το 0,34% των συνολικών φορολογητέων εκροών, ενώ οι εκροές με συντελεστή ΦΠΑ 24% αντιπροσωπεύουν το 99,66% αυτών. Σύμφωνα λοιπόν με την αναλογία ΦΠΑ που προκύπτει από τις δηλωθείσες εκροές, η ανωτέρω διαπιστωθείσα διαφορά ποσού 95.174,65€ επιμερίσθηκε ανά συντελεστή ΦΠΑ ως εξής:

Καθαρή αξία μη έκδοσης	Ποσοστό επί συνόλου	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
ΕΚΡΟΕΣ				
Αξία φορολογητέων εκροών - 13%	0,34%	323,59€	286,36€	37,23€
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	99,66%	94.851,06€	76.492,79€	18.358,27€
Σύνολο Αξίας φορολογητέων εκροών	100%	95.174,65€	76.779,15€	18.395,50€

Κατόπιν των ανωτέρω, η ελεγκτική αρχή προσαύξησε τις δηλωθείσες από την προσφεύγουσα φορολογητέες εκροές φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018 ύψους 377.186,57€, με την καθαρή αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ύψους 76.779,15€ και αντίστοιχα τον Φ.Π.Α των φορολογητέων εκροών με το ποσό των 18.395,56€. Οι διαπιστώσεις αυτές κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση στην προσφεύγουσα την **...07.2024**, με το με αριθμ. **.../...06.2024** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου βάσει του άρθρου 33 ν.5104/2024 - κλήση προς ακρόαση άρθρου 6 ν.2690/199, με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς ΦΠΑ και προστίμων το φορολογικού έτους 2018, με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν οι διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής των, να διατυπώσει τις απόψεις της. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω κλήση της, υποβάλλοντας το από **...07.2024** υπόμνημα της. Εντούτοις οι εξηγήσεις που παρείχε δεν θεωρήθηκαν επαρκείς από την ελεγκτική αρχή προκειμένου να ανατρέψουν το πόρισμα του ελέγχου. Στη συνέχεια, συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης **...07.2024** εκθέσεις μερικού ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΠΟΛ 1293/2019) και Εφαρμογής Διατάξεων άρθρου 53 και 57 ν.5104//2024 και βάσει αυτών εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή η προσφεύγουσα αμφισβητεί τη βασιμότητα των ευρημάτων του ελέγχου, χαρακτηρίζοντας αυθαίρετο τον τρόπο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Υποστηρίζει ότι ο έλεγχος, από το σύνολο των καταστάσεων παραγγελιών από τις ψηφιακές πλατφόρμες δεν έλαβε υπόψη του τόσο τις ακυρωθείσες παραγγελίες όσο και τις λεγόμενες «παραγγελίες προώθησης» οι οποίες όπως εξηγεί είναι εικονικές παραγγελίες από λογαριασμούς που ελέγχονται από την ίδια και σκοπό έχουν τη βελτίωση της βαθμολογίας της στο σύστημα αξιολόγησης της πλατφόρμας παραγγελιών. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επισυνάπτει στιγμιότυπα οθόνης των ψηφιακών καρτελών των λογαριασμών gmail που διαχειριζόταν η ίδια.

Επειδή οι ανωτέρω ενστάσεις της προσφεύγουσας, διατυπώθηκαν και με το από ...**07.2024** υπόμνημά της, χωρίς όμως να γίνουν αποδεκτές από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα, όπως ορθώς κρίθηκε, οι ψηφιακές καρτέλες των λογαριασμών δεν αποτελούν ικανά στοιχεία προς απόδειξη του ισχυρισμού της περί εικονικών παραγγελιών που πραγματοποιούνταν από την ίδια. Εξάλλου η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ποιες ήταν οι συγκεκριμένες παραγγελίες που διενεργήθηκαν από την ίδια, ούτε το ύψος αυτών.

Επιπλέον, ο ισχυρισμός της ότι πολλές παραγγελίες ημερησίως ακυρώνονταν για διάφορους λόγους, ορθά δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο, καθώς όπως επισημαίνεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, από τις ψηφιακές πλατφόρμες εστάλησαν καταστάσεις που αφορούν μόνο τις **εκτελεσθείσες παραγγελίες** της υπό κρίση φορολογικής περιόδου, για τις οποίες η προσφεύγουσα κατέβαλε προμήθεια.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ψηφιακές λίστες παραγγελιών δεν συνιστούν επίσημα και έγκυρα λογιστικά βιβλία και ότι ο έλεγχος, στηριζόμενος σε διασταυρώσεις βάσει αυτών δεν είναι πλήρως και επαρκώς αιτιολογημένος. Ωστόσο, η ελεγκτική αρχή αξιοποίησε τα στοιχεία που απέστειλαν οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες παραγγελιών σε σύγκριση με τα δηλωθέντα από την προσφεύγουσα έσοδα, καθώς, αν και έλαβε σχετική πρόσκληση, δεν έθεσε στην διάθεσή του ελέγχου αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων του εν χρήσει Φορολογικού Μηχανισμού της, ώστε να γίνουν οι κατάλληλες διασταυρωτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, στις από ...**07.2024** εκθέσεων μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (βάσει της Α.1293/2019) και εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 53 και 57 του ν.5104/2024 του 2ου ΕΛ.ΚΕ., εκτίθενται αναλυτικά και εμπειρισττωμένα οι ελεγκτικές ενέργειες και διαπιστώσεις που αιτιολογούν τον καταλογισθέντα Φ.Π.Α. και τα επιβληθέντα πρόστιμα. Επισημαίνεται δε, εκ παραδρομής επιβλήθηκαν τα εν λόγω πρόστιμα βάσει των άρθρων 53 και 57 του ν.5104/2024 αντί των ορθών άρθρων 54 παρ. 1δ' και 2γ' και 58Α του ν.4987/2022 (όπως κωδικοποίησε το ν.4174/2013) αντίστοιχα, καθώς οι παραβάσεις διαπράχθηκαν σε χρόνο ισχύος του ν.4987/2022. Δια της παρούσας απόφασης εφαρμόζεται (κατά το ορθόν) το άρθρο 54 και 58Α του ν.4987/2022

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **20.09.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «..... ..» με ΑΦΜ

Φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

A) Η με αριθμό/...**07.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4987/2022 φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1 του ν.4987/2022	9.197,75€

B) Η με αριθμό/...**07.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	Ποσό
Διαφορά φόρου	18.005,34€
Υπόλοιπο φόρου που δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο	390,16€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Γ) Η με αριθμό/...**07.2024** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους **2024** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1δ' και 2γ' του ν.4987/2022	250,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.