



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 10/04/2025

Αριθμ. Αποφ.: 600



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 Θεσ/νικη
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.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' 58/19-4-2024) 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 με ημερομηνία κατάθεσης **13-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτουμε **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της, Τ.Κ. κατά α)της υπ' αριθμ./**18-11-2024** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018 και β)της υπ'αριθμ./**18-11-2024** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Την έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **13-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτουμε **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 υπ' αριθμ./**18-11-2024** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 2.600,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης δραστηριότητας και λόγω μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 του ν.4987/2022.
- ❖ Με την υπ' αριθμ./**18-11-2024** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 10.500,00€, λόγω α)μη τήρησης των λογιστικών αρχείων που προβλέπονται στα άρθρα 3,4,5 &6 των Ε.Λ.Π. και β)μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής αξίας 169.726,02€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο έκδοσης της υπ'αριθμ./2022 εντολής άρσης του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντα και διενέργειας ελέγχου στα φορολογικά έτη 2018-2020 από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Α' Υποδιεύθυνση, Τμήμα Α2, δυνάμει της υπ' αριθμ./2024 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Α2 τμήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ./2019 πληροφοριακό δελτίο που αφορούσε στην ατομική επιχείρηση τουτου με Α.Φ.Μ.:, υιού του προσφεύγοντα, με κύρια

δραστηριότητα «υπηρεσίες εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών» και διακριτικό τίτλο «.....», από όπου προέκυψε ότι για παρεχόμενες υπηρεσίες του ως άνω εργαστηρίου διενεργήθηκαν δύο καταθέσεις σε τραπεζικό λογαριασμό που ανήκει στον προσφεύγοντα, ενώ στους τραπεζικούς λογαριασμούς του υιού,, δεν υπάρχουν ονομαστικές καταθέσεις, αλλά πραγματοποιούνται επαναλαμβανόμενες μεταφορές χρηματικών ποσών ύψους 78.380,00€ από τέσσερις τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους κύριος δικαιούχος συνδικαιούχος είναι ο προσφεύγων. Κατόπιν αυτού, διενεργήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε ότι στους δύο από τους τέσσερις τραπεζικούς λογαριασμούς πραγματοποιείται μεγάλο πλήθος καταθέσεων και μεταφορών ποσών από λογαριασμούς τρίτων, ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
2018	867	133.950,00
2019	1061	137.197,22
2020	1796	173.920,02
ΣΥΝΟΛΟ		445.067,24

Από τον έλεγχο σχετικά με την προέλευση των ως άνω τραπεζικών καταθέσεων διαπιστώθηκε ότι αυτές αφορούν παρεχόμενες υπηρεσίες μαθημάτων πανεπιστημίου, προετοιμασίας για συμμετοχή σε κατατακτήριες εξετάσεις και εκπόνηση μεταπτυχιακών εργασιών, από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, ο οποίος υπήρξε ο εν τοις πράγμασι ιδιοκτήτης του εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και μόνο τύποις εμφανιζόταν ο υιός του, επειδή ο ίδιος ήταν συνταξιούχος.

Κατόπιν αυτού, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. συνέταξε και επέδωσε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./2024 σημείωμα διαπιστώσεων και τον υπ'αριθμ./2024 προσωρινό προσδιορισμό των προστίμων, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ'αριθμ./11-10-2024 υπόμνημα αντιρρήσεων. Ο έλεγχος αποδεχόμενος τον ισχυρισμό του σχετικά με μία κατάθεση 200€ στο έτος 2020, προερχόμενη από μισθώματα, επαναπροσδιόρισε τη συνολική αξία των καταθέσεων που αφορούν την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας για το έτος 2020 και συνέταξε την από 30-10-2024 έκθεση ελέγχου, δυνάμει της οποίας η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων.

Με την από **13-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, διότι δεν του χορηγήθηκαν επαρκή στοιχεία ούτε για την αποδιδόμενη εις βάρος του παράβαση, ούτε και για την επαπειλούμενη κύρωση, με αποτέλεσμα να στερείται της δυνατότητας αποτελεσματικής αντίκρουσης των πορισμάτων του ελέγχου. Αιφνιδίως του επιδόθηκε το υπ'αριθμ./2024 σημείωμα

διαπιστώσεων και ο προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Αόριστα αναγράφονται οι διαπιστώσεις, χωρίς να διενεργείται αντιπαραβολή μεταξύ των τραπεζικών καταθέσεων και των ακαθαρίστων εσόδων. Δεν του δόθηκε η δυνατότητα να αντικρούσει το πόρισμα. Δεν αναφέρει τα κριτήρια βάσει των οποίων θεωρήθηκε κάθε μία πίστωση ως εισόδημα. Δεν αναφέρεται ο τρόπος υπολογισμού του προστίμου.

2. Ο έλεγχος δεν αποδεικνύει με τρόπο αρκούντος τεκμηριωμένο ότι το σύνολο των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς, τις οποίες έκρινε συλλήβδην ως έσοδα από πωλήσεις, αποτελούν αμοιβή για την πώληση υπηρεσιών, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση εκ μέρους του της έκδοσης του αντίστοιχου φορολογικού στοιχείου.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς.

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

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: *«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3... 4. Οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής...».*

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, όπως πλέον επαναλαμβάνεται στις παρ.1&2 του άρθρου 33 του ν.5104/19-4-2024 (Κ.Φ.Δ.) και ισχύει: *«1.Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο*

φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 83 του ν.5104/2024: «Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. [4174/2013](#) (Α' 170) και [4987/2022](#) (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου**, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «.... 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι **πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα** της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του

ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων.[...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν .4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί».

Επειδή με την ΣτΕ 884/2016 κρίθηκε ότι «ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, .. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93). Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της [8] φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος.[...] αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς

θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ.1 περ.β' του Ν.4987/2024 «Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασής τους. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη νόμιμη σύσταση. Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα, καθώς και το καθεστώς Φ.Π.Α., στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.»

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 του Ν.4308/2014 «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και η' του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α)δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,[...], η)δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του[...], ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά),

για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.,», ενώ σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 περ. α' & ε' του ανωτέρου νόμου ορίζεται ότι: «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 {...}, ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε', ζ' και η' της παραγράφου 1 {...} η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περ. ιε) και ιστ) της παρ. 1.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 54Η του ν.4174/2013 που κωδικοποιήθηκε με το ν.4987/2022, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ.2 του άρθρου 101 του ν.4172/03-07-2020 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 90 του ν.4864/2021 : «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. [...]. 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, οι ως άνω διατάξεις συμπεριελήφθησαν στην παρ.2 του άρθρου 33 του ν.5104/19-04-2024 ως εξής: «Αν διαπιστωθεί στο πλαίσιο ελέγχου που διενεργείται, αφού παρέλθει η προθεσμία του ν. [4308/2014](#) (Α' 251) για κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν

τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία), καθώς και τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του μέσου όρου 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, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ανέρχεται σε ποσό από δέκα χιλιάδες (10.000) έως τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος, και, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, σε ποσό από τριάντα χιλιάδες (30.000) έως ενενήντα χιλιάδες (90.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος.[...] Για τους σκοπούς του παρόντος, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον ν. [4308/2014](#).[...]

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2028/12-04-2023 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022 σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, ως εξής:

4. Πεδίο εφαρμογής

4.1. Το πρόστιμο του [άρθρου 54Ε παρ. 1](#) περ. α' [ΚΦΔ](#) επιβάλλεται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται, μετά το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. [4308/2014](#) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, μη τήρηση από πλευράς του ελεγχόμενου των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις λογιστικών αρχείων (βιβλίων). Συνεπώς, η φορολογική Αρχή, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου, μπορεί να διαπιστώνει παραβάσεις και για το αμέσως προηγούμενο του ελέγχου φορολογικό έτος (και πάντως **όχι προγενέστερο του έτους 2020**) υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος διενεργείται σε χρόνο μεταγενέστερο του οριζόμενου από τις διατάξεις του ν. [4308/2014](#) χρόνου σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

4.2. Ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων για τους σκοπούς του [άρθρου 54Ε ΚΦΔ](#) νοούνται και: [...]

4.2.1. Η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) εντός του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. [4308/2014](#) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

4.2.2. Η μη επίδειξη στον φορολογικό έλεγχο, για οποιονδήποτε λόγο, των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) της περιόδου για την οποία έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος από τις σχετικές διατάξεις του ν. [4308/2014](#) χρόνος ενημέρωσής τους για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.[...]

5. Υπολογισμός προστίμου

- 5.1.** Ο υπολογισμός του προστίμου του [άρθρου 54Ε παρ.1](#) περ. α' [ΚΦΔ](#) γίνεται με βάση το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου. Το πρόστιμο επιβάλλεται, για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται η παράβαση. Επιβάλλεται ένα πρόστιμο ανά ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνεται παράβαση, ανεξαρτήτως του πλήθους των υποκαταστημάτων ή των δευτερευουσών δραστηριοτήτων που τυχόν ασκεί ο ελεγχόμενος.
- 5.2.** Το ύψος του προστίμου ισούται με το 15% επί των ακαθαρίστων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων (πιο πρόσφατων προς τον χρόνο του ελέγχου) φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου του έτους για το οποίο κατά τον χρόνο του ελέγχου δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το ανωτέρω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.
- 5.3.** Στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει υποβάλει έστω και μία (1) δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα τρία (3) τελευταία φορολογικά έτη, παρά την ύπαρξη της σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των λοιπών υποβληθεισών εντός των τριών τελευταίων φορολογικών ετών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.
- 5.4.** Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα τρία τελευταία φορολογικά έτη ή έστω για κάποια από αυτά διότι δεν υπείχε σχετική υποχρέωση (π.χ. νεοσυσταθείσα εταιρεία), τότε **το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των τυχόν λοιπών υποβληθεισών εντός των τριών τελευταίων φορολογικών ετών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος**, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, κατά την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων στα ελεγχόμενα έτη διέθετε τέσσερις τραπεζικούς λογαριασμούς, εκ των οποίων στους τρεις ήταν κύριος δικαιούχος και στον έναν συνδικαιούχος με τη σύζυγό του, όπως παρατίθενται στη σελ. 3 της από 30-10-2024 έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης. Στους δύο εξ' αυτών διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκε πλήθος ονομαστικών κυρίως καταθέσεων, ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
2018	867	133.950,00
2019	1061	137.197,22
2020	1796	173.920,02
ΣΥΝΟΛΟ		445.067,24

Επειδή, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ./12-09-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.5104/2024, με επισυναπτόμενο πίνακα ονομαστικών καταθέσεων & καταθέσεων για τις οποίες υπήρχε οποιαδήποτε αιτιολογία και ζήτησε από αυτόν να αιτιολογήσει την προέλευση και την αιτία αυτών των καταθέσεων προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Κατόπιν αιτήματος παράτασης της προθεσμίας εκ μέρους του προσφεύγοντα, υποβλήθηκαν στην αρμόδια φορολογική αρχή τα υπ'αριθμ. πρωτοκόλλου/2024,/2024,/2024 &/2024 μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ο προσφεύγων απέστειλε πληθώρα παραστατικών και εγγράφων, μεταξύ των οποίων και υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με την οποία: «Όλα τα χρήματα που εμφανίζονται στους ελεγχόμενους λογαριασμούς της Τράπεζας Πειραιώς είναι χρήματα αποκλειστικά δικά μου και όχι του υιού μου Τα χρήματα που αφορούν ονομαστικές καταθέσεις της επιχείρησης «.....», της οποίας εν της πράγμασι υπήρξα ιδιοκτήτης και λόγω του ότι εκείνο το διάστημα άλλαξε ο νόμος περί εργασίας των συνταξιούχων (τυγχάνω Απόστρατος Αξιωματικός) με περικοπή της σύνταξης, άλλαξα τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής και έθεσα τον υιό μου, ο οποίος την περίοδο εκείνη ήταν φοιτητής στην Αγγλία και ουδεμία σχέση είχε ή έχει με τα εκπαιδευτήρια τα δικά μου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών μου προσκομίζεται στην Υπηρεσία Σας το με αριθμό/2013 Συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο της Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης»

Επειδή, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις απαντήσεις του προσφεύγοντα σχετικά με τις επίμαχες πιστώσεις, εξαίρεσε είκοσι πέντε καταθέσεις συνολικής αξίας 8.834,00€ που πραγματοποιήθηκαν από τοκαι αφορούν μισθώματα οικίας (σελ. 5 της οικείας έκθεσης ελέγχου). Όλες οι υπόλοιπες πιστώσεις αφορούν ονομαστικές καταθέσεις και μεταφορές ποσών που, σύμφωνα με τη φορολογική αρχή και τις εξηγήσεις του προσφεύγοντα, κατόπιν της πρόσκλησης του άρθρου 14 του ν.5104/2024, προέρχονται από την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα, καθώς αναφέρονταν σε παρεχόμενες υπηρεσίες μαθημάτων πανεπιστημίου, προετοιμασία για συμμετοχή σε κατατακτήριες εξετάσεις, εκπονήσεις μεταπτυχιακών εργασιών κ.λ.π. Η αξία των πιστώσεων αυτών για τις οποίες κρίθηκε ότι αφορούν την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας για την οποία ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών, δεν τήρησε λογιστικά αρχεία και δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά εσόδων, ανέρχεται σε 132.505,00€ στο έτος 2018, 133.802,22€ στο έτος 2019 και 169.726,02€ στο έτος 2020.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε το υπ' αριθμ. /2024 σημείωμα διαπιστώσεων και τον /2024 προσωρινό προσδιορισμό προστίμων, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. /11-10-2024 υπόμνημά του.

Ο έλεγχος αποδεχόμενος τον ισχυρισμό ότι η πίστωση ύψους 200,00€ στις 16/11/2020 προέρχεται από ενοίκια και όχι από την παροχή εκπαιδευτικών υπηρεσιών, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ως άνω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **13-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Επί της υπ' αριθμ. /18-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	2.600,00 €	2.600,00 €

1) Επί της υπ' αριθμ. /18-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54Ε του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2020

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	10.500,00 €	10.500,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.