



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/04/2025

Αριθμός απόφασης: 1069

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

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.

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή του ..., με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός ..., αρ. ..., ..., κατά:

Α) της με αριθμό .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019,

Β) της με αριθμό .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 53 Ν.5104/2024, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) Ν.5144/2024.

6. Την από 19/12/2024 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/12/2024 ηλεκτρονικά κατατεθείσας και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής του ..., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ποσού 6.421,46€, πλέον προστίμου άρθρου 54§2 του Ν. 5104/2024 ποσού 3.210,73€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ποσού **9.632,19€**.

Με την υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 53 Ν. 5104/2024 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **300,00€** για ανακριβή υποβολή περιοδικών δηλώσεων 1^{ου}, 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου έτους 2019 (100,00€ x 3 παραβάσεις), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000 (νυν άρθρο 43 Ν. 5144)(Κώδικας ΦΠΑ), που επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις του άρθρου 53§1 του Ν. 5104/2024.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από 14/11/2024 θεωρηθείσα Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) Ν.5144/2024, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε για την περίοδο από 01/01/2018 – 31/12/2019, δυνάμει της με αριθμό .../12-04-2024 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας, η οποία τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. .../23-09-2024 εντολή ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «.....» δυνάμει της προαναφερθείσας εντολής ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), καθώς και έλεγχος για την ορθή τήρηση των Βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Ο έλεγχος για την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, είχε στη διάθεσή του, το ηλεκτρονικό αρχείο-τραπεζικά δεδομένα του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.) της Α.Α.Δ.Ε. για τις χρονικές περιόδους 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019. Στο ανωτέρω ηλεκτρονικό αρχείο περιλαμβάνονται ατομικοί αλλά και κοινοί λογαριασμοί του προσφεύγοντος με τρίτους. Επίσης,

ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του, τα στοιχεία που είχαν ζητηθεί από τα πιστωτικά ιδρύματα για τα έτη 2018-2019. Ο έλεγχος διενήργησε ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την προέλευση των χρημάτων που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, καθώς και αν τα χρήματα αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου.

Από τον έλεγχο συντάχθηκε το υπ' αριθ. πρωτ. .../13.05.2024 «Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν.5104/2024, με το οποίο καλούνταν ο προσφεύγων, για τις κινήσεις (πιστώσεις) αυτές, να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών και κατόπιν επεξεργασίας των προσκομισθέντων στοιχείων του ο έλεγχος:

- Δεν έκανε δεκτές πιστώσεις συνολικού ποσού **10.835,46€** για το φορολογικό έτος 2018 και **5899,87€ (=5.877,07+22,80)** για το φορολογικό έτος 2019.
- Δεν έκανε δεκτές καταθέσεις μετρητών έτους 2019, συνολικού ποσού **166.670,00€**, καθώς έκρινε ότι δεν προκύπτει ούτε η αιτία, ούτε η πηγή εισοδήματος αυτών και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατό να ελεγχθούν ότι τα ποσά αυτά των πιστώσεων προέρχονται από νομίμως φορολογηθέντα ή νομίμως απαλλασσόμενα εισοδήματα του προσφεύγοντα.
- Από τον έλεγχο των πιστώσεων μέσω τερματικών POS διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα έσοδα από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης, ενώ είχαν εκδοθεί αποδείξεις από τα POS συνολικού ποσού **6.251,00€** για το έτος 2018, και συνολικού ποσού **23.727 60€** για το έτος 2019.

Βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, οι κάτωθι πιστώσεις για τα έτη 2018 και 2019 δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο:

ΕΤΟΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΜΤΛ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
2018	10.835,46 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 21§4 Ν. 4172/2013
2018	6.251,00 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
2019	172.547,07 € (166.670,00+5.877,07)	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡΘΡΟ 21§4 Ν. 4172/2013
2019	22,80 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Α' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
2019	23.727,60 €	ΠΙΝΑΚΑΣ Β' ΣΜΤΛ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Επιπλέον, από τις επαληθεύσεις επί εσόδων και αγορών διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Το υπ' αριθ. .../02.08.2018 Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής με εκδότη τον προσφεύγοντα και παραλήπτη τον ... με συνολικό ποσό πώληση 240,00€, καθαρή αξία **193,55€** πλέον ΦΠΑ 46,45€, δεν είχε καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων έτους 2018 του προσφεύγοντα.
- Από την προσκομισθείσα καρτέλα του πελάτη «ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΗ...» με Α.Φ.Μ.... προέκυψε στις 15.06.2019 καταχωρημένο Τιμολόγιο με συνολική αξία 1.666,00€, ήτοι καθαρή αξία **1.343,55€** πλέον Φ.Π.Α. 24% 322,46€ το οποίο δεν καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων έτους 2019 και το οποίο προστέθηκε στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.
- Από την επαλήθευση της ορθής καταχώρησης στα βιβλία με βάση τα τιμολόγια αγοράς της αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α. διαπιστώθηκε ότι τιμολόγια αγορών συνολικής καθαρής αξίας **8.220,96€** πλέον Φ.Π.Α. 1.689,83€ έτους 2019, δεν έπρεπε να συμπεριληφθούν στις αγορές του έτους 2019.

- Βάσει των άρθρων 22§β και 23§ιβ του Ν. 4172/2013 διαπιστώθηκαν μη εκπιπόμενες δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **444,70€** πλέον Φ.Π.Α. 77,91€ για το έτος 2018 και **1.608,07€** πλέον Φ.Π.Α. 172,97 € για το έτος 2019, που δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω και με βάση τα διαθέσιμα σε αυτόν στοιχεία, καθώς και τις υποβληθείσες στις 30.09.2024 τροποποιητικές/συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα για τα Φορολογικά έτη 2018 και 2019 ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ 1ης ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ Ν.4512/2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα Έσοδα από Πωλήσεις αγαθών και παροχή Υπηρεσιών				
Εμπορική δραστηριότητα	87.460,72	87.654,27	93.905,27	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	2.449,17	2.449,17	2.449,17	
Σύνολο	89.909,89	90.103,44	96.354,44	6.251,00
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας				
Εμπορεύματα έναρξης (+)	69.543,59	69.543,59	69.543,59	
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης (καθαρό ποσό) (+)	84.110,45	84.110,45	84.110,45	
Εμπορεύματα λήξης (-)	70.566,69	70.387,19	70.387,19	
Λοιπά έξοδα εμπορικής δραστηριότητας	19.647,72	19.647,72	19.647,72	
Κόστος πωληθέντων	102.735,07	102.914,57	102.914,57	
Σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	607,66	607,66	607,66	
Σύνολο	103.342,73	103.522,23	103.522,23	
Μικτό κέρδος				
Εμπορική δραστηριότητα	-15.274,35	-15.260,30	-9.009,30	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-13.432,84	-13.418,79	-7.167,79	6.251,00
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων και αποσβέσεων				
Εμπορική δραστηριότητα	-15.274,35	-15.260,30	-9.009,30	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-13.432,84	-13.418,79	-7.167,79	6.251,00
Αποσβέσεις				
Εμπορική δραστηριότητα	3.483,54	3.483,54	3.483,54	
Παροχή Υπηρεσιών	0,00	0,00	0,00	
Σύνολο	3.483,54	3.483,54	3.483,54	
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων				
Εμπορική δραστηριότητα	-18.757,89	-18.743,84	-12.492,84	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Σύνολο	-16.916,38	-16.902,33	-10.651,33	6.251,00
Φορολογητέα κέρδη ατομικής επιχείρησης				
Εμπορική δραστηριότητα	-18.757,89	-18.743,84	-12.492,84	6.251,00
Παροχή Υπηρεσιών	1.841,51	1.841,51	1.841,51	
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	0,00	444,70	444,70
Συνολικά Καθαρά Αποτελέσματα	-16.916,38	-16.902,33	-10.206,63	6.695,70

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ 1ης ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ Ν.4512/2018	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα Έσοδα από Πωλήσεις αγαθών και παροχή Υπηρεσιών				
Εμπορική δραστηριότητα	222.632,60	222.632,60	247.726,55	25.093,95 (=23.727,60 +22,80 +1.343,55)
Παροχή Υπηρεσιών	21.955,40	21.955,40	21.955,40	
Σύνολο	244.588,00	244.588,00	269.681,95	25.093,95
Κόστος πωληθέντων εμπορικής δραστηριότητας				
Εμπορεύματα έναρξης (+)	70.566,69	70.387,19	70.387,19	
Αγορές εμπορευμάτων χρήσης (καθαρό ποσό) (+)	277.285,32	277.285,32	269.064,36	-8.220,96
Εμπορεύματα λήξης (-)	61.975,17	61.898,80	61.898,80	
Λοιπά έξοδα εμπορικής δραστηριότητας	124.551,76	124.551,76	124.551,76	
Κόστος πωληθέντων	410.428,60	410.325,47	402.104,51	-8.220,96
Σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών	8.051,50	8.051,50	8.051,50	
Σύνολο	418.480,10	418.376,97	410.156,01	-8.220,96
Μικτό κέρδος				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων και αποσβέσεων				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Αποσβέσεις				
Εμπορική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	
Παροχή Υπηρεσιών	0,00	0,00	0,00	
Σύνολο	0,00	0,00	0,00	
Αποτελέσματα προ φόρων-τόκων				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Σύνολο	-173.892,10	-173.788,97	-140.474,06	33.314,91
Φορολογητέα κέρδη ατομικής επιχείρησης				
Εμπορική δραστηριότητα	-187.796,00	-187.692,87	-154.377,96	33.314,91
Παροχή Υπηρεσιών	13.903,90	13.903,90	13.903,90	
Δαπάνες μη εκπιπόμενες	0,00	8.220,96	1.608,07	6.612,89
Συνολικά Καθαρά Αποτελέσματα	-173.892,10	-165.568,01	-138.865,99	26.702,02

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στον φόρο προστιθέμενης αξίας ΦΠΑ στο έτος 2019 διαπιστώθηκε ότι υπάρχει ασυμφωνία στις εκροές στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α και στα έσοδα των βιβλίων, που προκύπτει στο 4ο τρίμηνο 2019, ποσού **1.557,74€** πλέον Φ.Π.Α. 373,87€ (έχουν δηλωθεί λιγότερα στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α)..

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου για τη μη έκδοση στοιχείων εσόδων για τα έτη 2018 και 2019 και τη μη καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων παραστατικών εσόδων, προέκυψαν επιπλέον εκροές που παρατίθενται αναλυτικά ανά τρίμηνο στους ακόλουθους πίνακες:

ΕΤΟΣ 2018			
ΤΡΙΜΗΝΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 24 %	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
Α' Τρίμηνο 2018	580,00 €	139,20 €	719,20 €
Β' Τρίμηνο 2018	2.150,00 €	516,00 €	2.666,00 €
Γ' Τρίμηνο 2018	1.351,00 €	324,24 €	1.675,24 €
	193,55 €	46,45 €	240,00€
	1.544,55 €	370,69 €	1.915,24 €
Δ' Τρίμηνο 2018	2.170,00 €	520,80 €	2.690,80 €
ΣΥΝΟΛΟ	6.444,55 €	1.546,69 €	7.991,24 €

ΕΤΟΣ 2019			
ΤΡΙΜΗΝΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α. 24%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
Α' Τρίμηνο 2019	845,00 €	202,80 €	1.047,80 €
Β' Τρίμηνο 2019	6.400,44 €	1.536,11 €	7.936,55 €
	22,80 €	5,47 €	28,27 €
	1.343,55 €	322,46 €	1.666,01 €
	7.766,79 €	1.864,04 €	9.630,83 €
Γ' Τρίμηνο 2019	9.022,25 €	2.165,34 €	11.187,59 €
Δ' Τρίμηνο 2019	7.459,91 €	1.790,38 €	9.250,29 €
	1.557,74 €	373,87 €	1.931,61 €
	9.017,65 €	2.164,25 €	11.181,90 €
ΣΥΝΟΛΟ	26.651,69 €	6.396,43 €	33.048,12 €

Επιπλέον, στις κάτωθι εισροές/αγορές έτους 2019 δεν έπρεπε να εκπεσθεί ο Φ.Π.Α. γιατί, είτε ακυρώθηκε (1^η), είτε γιατί πρόκειται για πιστωτικό τιμολόγιο (2^η), είτε γιατί δεν πρόκειται για τιμολόγιο αγοράς αλλά για εκτύπωση προσφοράς (3^η).

ΑΓΟΡΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΕΠΡΕΠΕ ΕΚΠΕΣΘΕΙ Ο Φ.Π.Α. ΕΤΟΣ 2019						
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	Α.Φ.Μ.	ΑΓΟΡΕΣ ΜΕ ΦΠΑ	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 24%	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
12/04/19		ΕΛΑΣΤΙΚΑ ΑΕΒΕ		4.234,96	1.016,39	5.251,35
16/05/19		ΕΛΑΣΤΙΚΑ ΑΕΒΕ		1.120,00	268,80	1.388,80
07/08/19				1.686,00	404,64	2.090,64
ΣΥΝΟΛΑ				7.040,96	1.689,83	8.730,79

Συγκεντρωτικά ανά τρίμηνο οι μη εκπιπόμενες δαπάνες και αγορές παρατίθενται στους παρακάτω πίνακες:

ΕΤΟΣ 2018		
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	
110,16€	20,34€	Α' ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
38,71€	9,29€	Β' ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
103,77€	23,84€	Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
192,06€	24,44€	Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2018
444,70€	77,91€	

Με βάση τα ανωτέρω, οι διαφορές στον ΦΠΑ που προέκυψαν βάσει των ποσών δηλώσεων και βάσει των ποσών ελέγχου έχουν ως εξής:

ΕΤΟΣ 2019		
ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	
360,13€	44,56€	Α' ΤΡΙΜΗΝΟ 2019
73,71€	8,29€	Β' ΤΡΙΜΗΝΟ 2019
5.354,96€	1.285,19€	Γ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2019
5.428,67€	1.293,48€	
810,90€	84,50€	
1.686,00€		Δ' ΤΡΙΜΗΝΟ 2019
2.496,90€	489,14€	
363,33€	35,62€	
8.649,03€	1.862,80€	

ΕΤΟΣ 2018			
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	89.909,89	96.354,44	6.444,55
Αξία φορολογητέων εισροών	244.310,08	243.865,38	444,70
Φόρος εκροών	21.578,38	23.125,07	1.546,69
Υπόλοιπο φόρου εισροών	58.492,72	58.414,81	77,91
Πιστωτικό υπόλοιπο	43.931,23	42.306,81	1.624,42
Χρεωστικό υπόλοιπο			
Πρόστιμα άρθρου 54 παρ. 2 Κ.Φ.Δ.			
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή			
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση για επιστροφή	43.931,23 42.306,81	1.624,42

ΕΤΟΣ 2019			
ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	299.713,35	326.365,04	26.651,69
Αξία φορολογητέων εισροών	382.418,57	373.769,54	8.649,03
Φόρος εκροών	71.931,20	78.327,61	6.396,41
Υπόλοιπο φόρου εισροών	73.657,09	71.906,15	1.750,94
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.725,89		1.725,89
Χρεωστικό υπόλοιπο		6.421,46	6.421,46
Πρόστιμα άρθρου 54 παρ. 2 Κ.Φ.Δ.		3.210,73	3.210,73
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα			
Σύνολο φόρου για καταβολή		9.632,19	9.632,19
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση για επιστροφή	1.725,89	1.725,89

Στη συνέχεια συντάχθηκε το υπ' αριθ. .../14.10.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσωρινές πράξεις. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω ΣΔΕ με το υπ' αριθ. πρωτ. .../04.11.2024 Υπόμνημα, χωρίς ωστόσο να διαφοροποιηθούν τα αποτελέσματα του ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

«1^{ος} Λόγος προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις οφειλόμενος στην δήθεν μη έκδοση παραστατικών αξίας.

[...]

Στην υπό κρίση περίπτωση επιχειρήθηκε ο διασταυρωτικός έλεγχος των εκδοθέντων αποδείξεων από πωλήσεις με κάρτα συγκεντρωτικά ανά ημέρα με αντίστοιχες καταθέσεις σε

τραπεζικό λογαριασμό. Δηλαδή διασταυρώθηκε το ημερήσιο άθροισμα του Z της ταμειακής μηχανής που αναφέρει σύνολο πωλήσεων με κάρτα με την αντίστοιχη κατάθεση στην τράπεζα και αν τα ποσά αυτά διασταυρωνόταν καλώς και αν δεν - καταλόγισε το σύνολο της αξίας των καταθέσεων, της ημέρας αυτής, ως μη έκδοση αποδείξεων και αντίστοιχη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων έστω και αν το αντίστοιχο εκδοθέν Z ανέφερε ότι έχει εκδοθεί απόδειξη λιανικής με κάρτα γεγονός που υποδηλώνει ότι έχει εκδοθεί μια τουλάχιστον απόδειξη λιανικής με κάρτα. Συνεπώς ο έλεγχος δεν προέβη σε περαιτέρω διασταύρωση, ως όφειλε, σύμφωνα με την οποία θα έπρεπε να αντιπαραβάλει, κατά την ημέρα που διαπίστωσε την διαφορά, μια εκάστη εκδοθείσα απόδειξη λιανικής πώλησης, χρησιμοποιώντας την μνήμη της ταμειακής μηχανής, με την αντίστοιχη κατάθεση στην τράπεζα.»

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει ενδεικτικά δελτία ημερήσιας κίνησης Z.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.5104/2024, 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 αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία» του Ν.5104/2024, ορίζεται 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Πεδίο εφαρμογής» του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: [...]

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν. 4308/2014, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 7 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, με το άρθρο 76 του Ν.5104/2024 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 77 του Ν.5104/2024 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, εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθ. .../12-04-2024 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «.....», μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης των Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικών ετών 2018 και 2019. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο ως προς τον ΦΠΑ διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Για το φορολογικό έτος 2018 προέκυψε διαφορά φορολογητέων εκροών ποσού 6.444,55€ και διαφορά φορολογητέων εισροών ποσού 444,70€.

Για το φορολογικό έτος 2019 προέκυψε διαφορά φορολογητέων εκροών ποσού 26.651,69€ και διαφορά φορολογητέων εισροών ποσού 8.869,03€.

Από τις παραπάνω διαφορές εκροών των κρινόμενων ετών, διαφορές συνολικού ποσού 6.251,00€ για το έτος 2018, και συνολικού ποσού **23.727 60€** για το έτος 2019 προέκυψαν από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης. Ειδικότερα, από τον έλεγχο των πιστώσεων μέσω τερματικών POS διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα έσοδα από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης, ενώ είχαν εκδοθεί αποδείξεις από τα POS συνολικού ποσού **6.251,00€** για το έτος 2018, και συνολικού ποσού **23.727 60€** για το έτος 2019.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο καταλογισμός εισοδήματος από εμπορικές δραστηριότητες οφειλόμενος στην μη έκδοση παραστατικών εσόδων, για εισπράξεις μέσω τερματικών POS ποσού 6.251,00€ για το έτος 2018 και ποσού 23.727,60 για το έτος 2019. Αναφέρει ότι ο έλεγχος δεν προέβη σε περαιτέρω διασταύρωση, σύμφωνα με την οποία θα έπρεπε να αντιπαραβάλει, κατά την ημέρα που διαπίστωσε την διαφορά, μια εκάστη εκδοθείσα απόδειξη λιανικής πώλησης, χρησιμοποιώντας την μνήμη της ταμειακής μηχανής, με την αντίστοιχη κατάθεση στην τράπεζα.

Επειδή, από τον έλεγχο των πιστώσεων μέσω τερματικών POS διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα έσοδα από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης, ενώ είχαν εκδοθεί αποδείξεις από τα POS για το έτος 2018 συνολικού ποσού 6.251,00€ και για το έτος 2019 συνολικού ποσού 23.727,60€.

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από την σελ. 24 της από 14/11/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και από τις σελίδες 124-141 της από 14/11/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στους πίνακες Δ' και Ε' ο έλεγχος παραθέτει αναλυτικά και συνδυαστικά τα δεδομένα που προέκυψαν από τις πιστώσεις του ηλεκτρονικού αρχείου Σ.Μ.Τ.Λ., τις καταστάσεις εξόφλησης συναλλαγών μέσω πιστωτικών καρτών των τραπεζών (αναφέροντας κάθε επιμέρους συναλλαγή) και τα εκδοθέντα παραστατικά πώλησης ή παροχής υπηρεσίας, λαμβάνοντας υπόψη τόσο τις επιμέρους

συναλλαγές κάθε πίστωσης μέσω POS, τις καταβληθείσες δόσεις, όσο και τον τρόπο πληρωμής κάθε παραστατικού πώλησης ή παροχής υπηρεσιών (μετρητά, με πιστωτική κάρτα, επί πιστώσει) και συσχετίζοντας τις πιστώσεις μέσω POS με τα εκδοθέντα παραστατικά, καταλήγει στις προαναφερθείσες διαφορές από τη μη έκδοση στοιχείων πώλησης ή παροχής υπηρεσιών. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι επαληθεύσεις του ελέγχου είναι ατελείς και οδηγούν σε ανασφαλή συμπεράσματα, τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/11/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ΦΠΑ του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με ΑΦΜ ..., και την **επικύρωση** των:

Α) υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Β) υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 53 Ν.5104/2024, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Α) Η υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών		299.713,35	326.365,04	26.251,69
Αξία φορολογητέων εισροών		382.418,57	373.769,54	8.649,03
Φόρος εκροών		71.931,20	78.327,61	6.396,41
Υπόλοιπο φόρου εισροών		73.657,09	71.906,15	1.750,94
Πιστωτικό υπόλοιπο		1.725,89		1.725,89
Χρεωστικό υπόλοιπο			6.421,46	6.421,46
Πρόστ. φόρου άρθρου 54 παρ. 2 ΚΦΔ			3.210,73	3.210,73
Σύνολο φόρου για καταβολή			9.632,19	9.632,19
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	1.725,89		1.725,89
	για επιστροφή			

Β) Η υπ' αριθ. .../14-11-2024 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 53 Ν. 5104/2024 **300,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
α/α
ΠΑΣΧΑΛΗΣ Χ.**

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.