



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αθήνα, 14/05/2025

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1500

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : : 213 1312 350

E-mail : : 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 (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' 6009/25-11-2022)».

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία «», με **ΑΦΜ:**, νομίμως εκπροσωπούμενη, που εδρεύει στη, επί της οδού κατά:

- της υπ' αριθ. /18-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024)) /Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,
- της υπ' αριθ. /18-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024)) /Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,
και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και της οικείας από 18-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/01/2025 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «», 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. /18-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 158.942,45€, πλέον τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 ποσού 1.000,00€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 79.471,23€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 239.413,68€.

- Με την υπ' αριθ. /18-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 90.688,51€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας 45.344,26€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 136.032,77€.

Οι παραπάνω πράξεις εδράζονται επί της από 18/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. /19-04-2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο εργασιών «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΑ – ΣΟΥΒΛΑΤΖΙΔΙΚΑ, ΜΕ ΠΑΡΟΧΗ ΣΕΡΒΙΡΙΣΜΑΤΟΣ», για τα φορολογικά έτη 2018-2019.

Με την έναρξη του ελέγχου, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα η προαναφερθείσα εντολή ελέγχου μαζί με την με αριθ. πρωτ. ΕΞ 2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του Ν.5104/2024.

Εν συνεχεία, κοινοποιήθηκαν στις 04/06/2024 στην ελεγχόμενη οντότητα οι με αριθ. πρωτ.ΕΞ 2024 και ΕΞ 2024, Προσκλήσεις παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.5104/2024 με τις οποίες κλήθηκε όπως θέσει στην διάθεση του ελέγχου για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 & 2019 τα κάτωθι:

- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (ημερολόγια, αναλυτικά καθολικά και ισοζύγια σε μορφή excel) για την περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2019.
- Τα παραστατικά εσόδων, αγорών, δαπανών και τα λοιπά σχετικά και συνοδευτικά έγγραφα αυτών (π.χ, Δελτία αποστολής, τραπεζικές εξοφλήσεις, συμφωνητικά κλπ), όπου απαιτούνται για τα ελεγχόμενα έτη.
- Τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ και τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για τα ελεγχόμενα έτη.
- Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έντυπο Ν και Ε3 των φορολογικών ετών 2018 και 2019.

Η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στις ως άνω προσκλήσεις, με αποτέλεσμα να καταστεί ανέφικτη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη των ελεγχόμενων χρήσεων 2018 και 2019 χωρίς να αναγνωρίσει προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το σύνολο των αγорών/ δαπανών των υπό κρίση φορολογικών ετών. Περαιτέρω, δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία αγорών και δαπανών δεν της αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου Εισροών.

Εν συνεχεία, συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθ./11-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων και εκδόθηκαν οι σχετικές πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ, φορολογικών ετών 2018 και 2019.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε εκπρόθεσμα στην υποβολή των απόψεών της και στην προσκόμιση εν μέρει των ζητηθέντων αρχείων, αποστέλλοντας μόνο ημερολόγια σε μορφή excel για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην τα αποδεχθεί λόγω του εκπροθέσμου της απάντησης αλλά και λόγω της μη προσκόμισης όλων των αρχείων, και να προβεί στην σύνταξη των από με ημερομηνία θεώρησης 18/12/2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμος και πλημμελής ο έλεγχος που έγινε από τα γραφεία της Φορολογικής Αρχής διότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις διενέργειας απομακρυσμένου ελέγχου.
2. Ο έλεγχος δεν αξιοποίησε πληροφορίες που είχε από τις κατατεθειμένες ΜΥΦ, με αποτέλεσμα να μην υπολογιστούν σωστά τα ακαθάριστα έσοδά της (άρθρο 48 § 3). Ειδικότερα, ο έλεγχος παντελώς αναιτιολόγητα κατέληξε στο άδικο, ανεπιεικές και εξοντωτικό πόρισμα πως το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης συνιστά φορολογητέα ύλη (κέρδη), αδιαφορώντας:

- για τις δαπάνες στις οποίες προέβη η εταιρεία προκειμένου να έχει κύκλο εργασιών 548.077,43 € το 2018 και 434.890,13€ το 2019,
 - για τον οιοδήποτε συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες.
3. Ο έλεγχος έπρεπε να ακολουθήσει τη διαδικασία του άρθρ.48 § 3-7 του ν. 2859/2000 κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εσόδων της.
 4. Μη τήρηση νόμιμης διαδικασίας ως προς την e- κοινοποίηση πρόσκλησης για «προσκόμιση λογιστικών αρχείων και στοιχείων» και «κατάθεσης απόψεων επί σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου», καθώς δεν έλαβε email στη δηλωθείσα από αυτήν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, πέραν της ανάρτησης των προαναφερθέντων εγγράφων στο taxisnet.
 5. Εσφαλμένα ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις του ν. 5104/2024, καθώς θα έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Δ., ήτοι του ν. 4987/2022, με το σκεπτικό ότι η ημερομηνία έναρξης του ελέγχου (19/04/2024) και της ισχύος του νέου Κ.Φ.Δ., ήτοι του ν. 5104/2024 ταυτίζονται.
 6. Παραβίαση των αρχών χρηστής διοίκησης και της αρχής της αναλογικότητας καθώς η Φορολογική Αρχή δεν διευκόλυνε την άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης της.

Ως προς τον 1ο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) 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, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.[....].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 «Πρόσβαση στα λογιστικά αρχεία - βιβλία και στοιχεία» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. [....].

2. Ο φορολογούμενος παρέχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τρίτοι που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την

αποθήκευση και επεξεργασία αρχείων και πληροφοριών, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«7. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται στην εγκατάσταση του φορολογούμενου (επιτόπιος έλεγχος) ή σε άλλον τόπο, όπου προσκομίζονται, εφόσον απαιτείται, τα στοιχεία από τον φορολογούμενο (απομακρυσμένος έλεγχος). Ο φορολογούμενος παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κάθε στοιχείο που ζητείται στο πλαίσιο του ελέγχου. Ο χρόνος διενέργειας του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου μπορεί να είναι και εκτός του επίσημου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.».

Επειδή, στον προϊσχύσαντα Κ.Φ.Δ. – Ν 4987/2022 (άρθρο 23 όπως αντικαταστάθηκε από το ισχύον 27 ΚΦΔ), ως απομακρυσμένος έλεγχος, οριζόταν ότι :

«2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορο-λογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.».

Επειδή, η Φορολογική Αρχή έχει την διακριτική ευχέρεια να επιλέξει μεταξύ επιτόπιου κι απομακρυσμένου ελέγχου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος με τα υπ' αριθ. πρωτ. ΕΞ 2024 καιΕΞ 2024 αιτήματα παροχής πληροφοριών, ζήτησε από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης. Μεταξύ άλλων ζητήθηκαν τα παραστατικά που εκδόθηκαν και λήφθηκαν, καθώς και οποιοδήποτε δικαιολογητικό εγγραφών εσόδων και εξόδων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις ως άνω προσκλήσεις και δεν προσκόμισε τα αιτούμενα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών για τις χρήσεις 2018 και 2019.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν. 4308/2014, 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.».

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. [...]. 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.

[...]

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

Επειδή, σύμφωνα 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 . [...].»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία, αν και της ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα λογιστικά βιβλία και στοιχεία που όφειλε να τηρεί (δικαιολογητικά δαπανών και εσόδων).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι πλημμελής ο έλεγχος που έγινε από τα γραφεία της Φορολογικής Αρχής διότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις διενέργειας απομακρυσμένου ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. [...]. 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.[...].».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών,

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και

ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«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 εμπεριστατωμένα 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, στο άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999), ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή στο άρθρο 171 του ν. 2717/1999 (Κ.Διοικ.Δικ.) 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, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, στην από 18/12/2024 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, αναφέρονται τα εξής:

«Κατόπιν της αδυναμίας πραγματοποίησης ελεγκτικών επαληθεύσεων από τη μη προσκόμιση του συνόλου των λογιστικών αρχείων για τις χρήσεις 2018 και 2019 , ο έλεγχος προσδιορίζει το ύψος της φορολογητέας ύλης σύμφωνα με τα διαθέσιμα στοιχεία που προκύπτουν από τις καταστάσεις του άρθρου 14 - Ν.5104/2024 που υποβλήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση και τους αντισυμβαλλόμενους αυτής, και από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.».

Επειδή, από τον έλεγχο, τα καθαρά κέρδη των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2018 και 2019 προσδιορίστηκαν χωρίς να ληφθούν υπόψη, ως εκπεστέες αγορές /δαπάνες ή/και ως φορολογητέες εισροές, οι αγορές και δαπάνες που δηλώθηκαν στις χρήσεις αυτές. Επιπροσθέτως, ως ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών και κατά συνέπεια φορολογητέων εκροών, λήφθηκε υπόψη το μεγαλύτερο ποσό, όπως αυτό προέκυψε από τη σύγκριση των δηλωθέντων εσόδων στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και Μ.Υ.Φ., προκύπτοντας τα κάτωθι αναλυτικά ποσά ανά ελεγχόμενη χρήση 2018 – 2019:

	2018	2019
Ακαθάριστα έσοδα Δ.Φ.Ε.	Δεν υποβλήθηκε	416.833,64€
Φορολογητέες εκροές δηλώσεων ΦΠΑ	533.790,70€	113.994,11€
Ακαθάριστα έσοδα από δηλώσεις ΜΥΦ	8.509,03€	6.906,36€

Επειδή, ο έλεγχος στα φορολογικά έτη 2018 και 2019, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα τις αγορές και δαπάνες, που είναι καταχωρημένες μόνο στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019, βάσει των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013, καθώς για το φορολογικό έτος 2018, η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Επίσης, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο παραστατικά στοιχεία εξόδων δαπανών.

Επειδή συνεπώς, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, καθώς επίσης και τις υφιστάμενες παραβάσεις της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ που αφορούσαν στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων της προσφεύγουσας συνολικής αξίας 14.286,73€ και 18.056,49€ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αντίστοιχα, τα καθαρά κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας του ελέγχου προσδιορίστηκαν ως ακολούθως:

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΕΤΗ	2018	2019
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	01.01.2018-31.12.2018	01.01.2019-31.12.2019
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	Δεν υποβλήθηκε	416.833,64
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΦΠΑ	533.790,70	113.994,11
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΜΥΦ	8.509,03	6.906,36
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΗΚΑΝ	ΔΕΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΗΚΑΝ
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	533.790,70	416.833,64
ΠΛΕΟΝ ΑΠΟ ΕΛΕΓΧΟ ΤΗΣ ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ	14.286,73	18.056,49
<u>ΤΕΛΙΚΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>548.077,43</u>	<u>434.890,13</u>
ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ *ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ (Ε3) ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Δεν υποβλήθηκε	360.812,30
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	Δεν υποβλήθηκε	1.000,00
ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	Δεν υποβλήθηκε	57.021,34
<u>ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>548.077,43</u>	<u>434.890,13</u>

Επειδή, από τον παραπάνω πίνακα, προκύπτει ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση τα καθαρά κέρδη του ελέγχου ταυτίζονται με τα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα του ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία αμφισβητεί τα αποτελέσματα του ελέγχου καθώς από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει η μέθοδος ή τα στοιχεία βάσει των οποίων κατέληξε στην κρίση του ως προς το ύψος των φορολογητέων κερδών, ενώ δεν έλαβε υπόψη του τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων προκειμένου να αναγνωρίσει την έκπτωση δαπανών.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι η φορολογική αρχή, κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (καθαρών φορολογητέων κερδών) της προσφεύγουσας, δεν έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο, όπως ΜΥΦ αντισυμβαλλομένων σε συνδυασμό με άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών, δεδομένα από παρεμφερείς επιχειρήσεις κλπ, και δεν χρησιμοποίησε κάθε διαθέσιμη μέθοδο, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/13. Κατά συνέπεια έκρινε ότι τα φορολογητέα κέρδη είναι ισόποσα των ακαθαρίστων εσόδων, ήτοι προσδιόρισε συντελεστή κέρδους 100%, γεγονός το οποίο δεν μπορεί να συνάδει με τα κριτήρια και τις τεχνικές των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής, τις παραδεδεδεγμένες αρχές της λογιστικής, με συνέπεια να μην παρέχεται η αιτιολογία της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης φόρου εισοδήματος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2018 και 2019, είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 33 και 76 του ν.5104/2024, και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος πρέπει να ακυρωθούν για τυπικούς λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 72 του ν.5104/2024, του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ.1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 37 του ν.5104/2024, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία, ήτοι εντός ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ως άνω σχετικού ισχυρισμού της προσφεύγουσας εταιρείας παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία «», με ΑΦΜ:,

και την ακύρωση, λόγω τυπικής πλημμέλειας :

- της υπ' αριθ. /18-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024)) /Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και
- της υπ' αριθ. /18-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (Ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024)) /Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.