



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 10/07/2025

Αριθμ. Αποφ.: 1266



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 **21-10-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού Τ.Κ. 57001, κατά της με αριθμ. .../**15-06-2020** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

5. Την με αριθ. .../**14-02-2022** Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία απορρίφθηκε ως απαράδεκτη η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή.

6. Την με αριθμ. .../**27-02-2025** Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία εκδόθηκε, στα πλαίσια άσκησης δικαστικής προσφυγής κατά της με

αριθ./14-02-2022 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **21-10-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό .../15-06-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 5.000,00 €, λόγω παραβίασης του τρόπου λειτουργίας του ταξίμετρου του με αριθ. κυκλοφορίας ...-..... Δ.Χ.Ε., οχήματος (ταξί) με πρόσθετη καλωδίωση που επηρέαζε τη σωστή λειτουργία του, κατά παράβαση του άρθρου 15 του ν. 4308/2014 (Ν. Ε.Λ.Π.), παράβαση που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 § 1 περ. ι' και § 2 περ. ζ' του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 15/06/2020 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθμ. .../24-04-2020 εντολής του Προϊσταμένου της. Αφορμή του συγκεκριμένου ελέγχου, αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./22-2-2020 (αρ.πρωτ./04-03-2020 εισερχομένου εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης), πληροφοριακό δελτίο του Α' Τμήματος Τροχαίας, με το οποίο γνωστοποιήθηκαν τα ευρήματα του διενεργηθέντος ελέγχου, Συγκεκριμένα από τον έλεγχο της Τροχαίας, που έλαβε χώρα στις 22.02.2020, επί των οδών Πόντου και Αιγαίου, διαπιστώθηκε μηχανισμός που επενέβαινε στο ταξίμετρο του με αρ.κυκλ. ... - Δ.Χ.Ε όχημα ταξί, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, μηχανισμός που διαφοροποιούσε το πραγματικό κόμιστρο της διαδρομής. Τα ως άνω επιβεβαιώθηκαν και από τον έλεγχο που διενήργησε σε αυτό, εξειδικευμένο συνεργείο, σύμφωνα με την συνταχθείσα έκθεση του οποίου, προκύπτει ότι έχει γίνει επέμβαση στο ταξίμετρο με διακόπτη στον παλμό των χιλιομέτρων – ταξίμετρου με πρόσθετη καλωδίωση, η οποία επηρεάζει τη σωστή του λειτουργία. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, συντάχθηκε το με αριθ. .../18-05-2020 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την αριθ. πρωτ./19-05-2020 συστημένη επιστολή (RE 377 GR). Στο εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη. Κατά της πράξης αυτής, η προσφεύγουσα υπέβαλε, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την με αριθ. πρωτ./21-10-2021 ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη, ουδέποτε της κοινοποιήθηκε προσηκόντως και επί αποδείξει δια της φορολογικής αρχής, ώστε να ασκήσει τα προβλεπόμενα εκ του νόμου ένδικα βοηθήματα. Πλήρη γνώση της πράξης έλαβε στις 22/09/2021, μετά την επιβληθείσα σε βάρος της, κατάσχεση εις χείρας της Τράπεζας Πειραιώς Α.Ε. και Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, για φορολογικές της οφειλές, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και το συγκεκριμένο πρόστιμο. Ως εκ τούτου, κατά του ανωτέρω προστίμου έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της ΔΕΔ, εντός 30 ημερών από της κοινοποίησής ή της πλήρους γνώσεως της/15-06-2020 πράξης επιβολής προστίμου, που στην προκειμένη περίπτωση, συντελέστηκε στις 22/09/2021, με αποτέλεσμα η παρούσα να ασκείται σε κάθε περίπτωση νομότυπα και εμπρόθεσμα.

2. Αντισυνταγματικότητα της διάταξης του άρθρου 63 παρ. 9 του ν. 4174/2013, καθόσον τόσο από το Π.Δ. 63/2005, όσο και από το Σύνταγμα των Ελλήνων, ουδεμία δυνατότητα νομοθέτησης

προσδίδεται στους Γενικούς Γραμματείς. Τούτη η αρμοδιότητα ανήκει αποκλειστικά στον Υπουργό. Διάφορο είναι το ζήτημα της εξουσιοδότησης υπογραφής.

3. Ανυπαρξία αποδιδόμενης παράβασης – παράβαση νόμου – πλημμελής αιτιολογία εκθέσεως ελέγχου – εσφαλμένη διαδικασία ελέγχου – βάρος της απόδειξης φορολογικών παραβάσεων.

4. Παραβίαση ουσιώδους τύπου – ουσιαστική παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως.

Η ενδικοφανής αυτή προσφυγή απορρίφθηκε με την/14-02-2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ως εκπροθέσμως ασκηθείσα, καθόσον, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προέκυψε ότι, η προσφεύγουσα ήταν ενεργή επιχείρηση, με διεύθυνση άσκησης δραστηριότητάς της, επί της οδού ΤΘ – Τ.Κ. 57001, στην Θεσσαλονίκης, στην οποία και αποστάλθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, στις 16/06/2020 με την αριθμ. πρωτ. (ΡΕ GR) συστημένη επιστολή. Συνεπώς, νομίμως κοινοποιήθηκε στην ανωτέρω διεύθυνση η προσβαλλόμενη πράξη και σύμφωνα με τον προβλεπόμενο τρόπο κοινοποίησης της, η οποία, κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 παρ. 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται νομίμως κοινοποιηθείσα μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, ήτοι, στις 02/07/2020, οπότε και άρχισε εν προκειμένω η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση κατά αυτής, ενδικοφανούς προσφυγής, ως εκ τούτου, η με αριθμ. /21-10-2021 ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα.

Ακολούθως η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθμ. καταχώρισης/04-05-2022 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία ζήτησε να ακυρωθεί η /14-02-2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., προβάλλοντας ότι η προσβαλλόμενη πράξη, ουδέποτε της κοινοποιήθηκε προσηκόντως και επί αποδείξει δια της φορολογικής αρχής, ώστε να ασκήσει τα προβλεπόμενα εκ του νόμου ένδικα βοηθήματα και ότι πλήρη γνώση της πράξης έλαβε στις 22/09/2021, ήτοι, μετά την επιβληθείσα σε βάρος της, κατάσχεση εις χείρας της Τράπεζας Πειραιώς Α.Ε. και Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, για φορολογικές της οφειλές, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και το συγκεκριμένο πρόστιμο. Ως εκ τούτου, κατά του ανωτέρω προστίμου έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της ΔΕΔ, εντός 30 ημερών από της κοινοποίησής ή της πλήρους γνώσεως της /15-06-2020 πράξης επιβολής προστίμου, που στην προκειμένη περίπτωση, συντελέστηκε στις 22/09/2021, με αποτέλεσμα η παρούσα να ασκείται σε κάθε περίπτωση νομότυπα και εμπρόθεσμα.

Το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη, ότι με το υπ'αρ. Πρωτ. /22-9-2021 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης, βεβαιώνεται η μη περιέλευση σε γνώση της προσφεύγουσας της επίμαχης πράξης επιβολής προστίμου και της συναφούς έκθεσης ελέγχου, καθόσον τα οικεία έγγραφα επεστράφησαν ως αζήτητα, έκρινε ότι δεν υφίσταται έδαφος εφαρμογής του τεκμηρίου του άρθρου 5 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ. και συνεπώς, η /21-10-2021 ενδικοφανής προσφυγή έπρεπε να θεωρηθεί εμπροθέσμως ασκηθείσα, η δε προσβαλλόμενη απόφαση, που εσφαλμένως έκρινε αντίθετα, πρέπει να ακυρωθεί ως μη νόμιμη και να αναπεμφθεί η υπόθεση στη ΔΕΔ προς περαιτέρω εξέταση της ουσίας της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί αντισυνταγματικότητας της διάταξης της παρ. 9 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 :

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 43 παρ. 2 εδάφιο 2 του Συντάγματος: «...Εξουσιοδότηση για την έκδοση κανονιστικών πράξεων από άλλα όργανα της διοίκησης επιτρέπεται προκειμένου να ρυθμιστούν ειδικότερα θέματα ή θέματα με τοπικό ενδιαφέρον ή με χαρακτήρα τεχνικό ή λεπτομερειακό».

Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν το υπό κρίση χρόνο διάπραξης της παράβασης, οριζόταν ότι : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης... 9. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεών της.»

Επειδή, με την παρ. 9 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, προστίθεται στο υφιστάμενο πλαίσιο εξουσιοδοτήσεων προς τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η δυνατότητα να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του ως άνω άρθρου και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Επειδή, οι εν λόγω κανονιστικές πράξεις της Διοικήσεως δεν επενεργούν επί του περιεχομένου της φορολογικής ενοχής, ήτοι το υποκείμενο και το αντικείμενο του φόρου, τους φορολογικούς συντελεστές και τις απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τον φόρο, αλλά αντιθέτως εξειδικεύουν την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Επανεξέτασης, με σχετική κανονιστική πράξη του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και νυν Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελούς αιτιολογίας της εκθέσεως ελέγχου – εσφαλμένης διαδικασίας ελέγχου – βάρος της απόδειξης φορολογικών παραβάσεων :

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): « [...] 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. 9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις

βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι : «1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. 2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα. . Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητας του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α' 125).

β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης [1994/820/ΕΚ](#) της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. ΕΛ 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

γ) Μέσω Υπηρεσιών Παρόχου για την Ηλεκτρονική Έκδοση Στοιχείων (Υ.ΠΑ.Η.Ε.Σ.).

δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.»

Επειδή σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ. 1068/24-03-2015 με θέμα: «Διαδικασίες έγκρισης και ανάκλησης Φ.Η.Μ.. Υποχρεώσεις κατόχων άδειας καταλληλότητας Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.), πωλητών Φ.Η.Μ., πιστοποιημένων τεχνικών Φ.Η.Μ., κατόχων – χρηστών Φ.Η.Μ» αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Άρθρο 8 Υποχρεώσεις κατόχου/χρήστη Φ.Η.Μ.

«Ο κάτοχος/χρήστης Φ.Η.Μ. έχει τις κάτωθι υποχρεώσεις:

8.2. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη του Βιβλίου Συντήρησης του Φ.Η.Μ., την σφράγιση και ενημέρωση του από κάθε τεχνικό (πιστοποιημένο ή μη) που επεμβαίνει στο Hardware ή το Software του Φ.Η.Μ. καθώς και την άμεση παράδοση του στα ελεγκτικά όργανα, αν και όταν αυτό ζητηθεί.

8.4. Είναι υπεύθυνος για την φύλαξη και την καλή λειτουργία του Φ.Η.Μ. πριν και μετά την πλήρωση της φορολογικής μνήμης και ειδικότερα για την δυνατότητα παραγωγής αναφορών ανάγνωσης φορολογικής μνήμης.

Άρθρο 11 Παραβιάσεις – Παραβάσεις

11.1 Παραβιάσεις – παραβάσεις ΦΗΜ που εντοπίζονται από αρμόδια ελεγκτικά όργανα ή καταγγελίες σχετικά με το λογισμικό (software ή firmware) ή υλικό (hardware) ή, κατά περίπτωση, του οδηγού (driver) του ΦΗΜ αναφέρονται στο Τμήμα Δ' Ηλεκτρονικών Ταμειακών Μηχανών.

Το Τμήμα Δ' , κατόπιν αξιολόγησης παραπέμπει το θέμα στην Επιτροπή η οποία κατά την κρίση της συντάσσει έκθεση για την επιβεβαίωση ή όχι της παραβίασης-παραβάσης.»

Επειδή επιπροσθέτως με την ΠΟΛ. 1026/2018 παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων και ειδικότερα:

«II. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 14 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 40 ΤΟΥ Ν.4410/2016

Με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ141Α) τροποποιήθηκε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 και ενσωματώθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) παραβάσεις και αντίστοιχα πρόστιμα για τη με οποιονδήποτε τρόπο επέμβαση στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ), για την έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση ή με τη χρήση μη εγκεκριμένου ΦΗΜ, καθώς και για την έκδοση δελτίων και αποδείξεων από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης. Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες και διευκρινίσεις:

Α. Χρόνος εφαρμογής

Οι υπόψη διατάξεις εφαρμόζονται για τις κατωτέρω παραβάσεις που διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών.

Εφαρμόζονται δε για τις υποθέσεις εκείνες, για τις οποίες μέχρι τη δημοσίευση του ν. 4410/2016, δηλαδή μέχρι τις 3.8.2016, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου.

Β. Παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση στη λειτουργία των ΦΗΜ (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ι' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016)

Για παραβάσεις που αφορούν την παραβίαση ή παραποίηση ή επέμβαση με οποιονδήποτε τρόπο στην λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών καθώς και τις σχετικές αποφάσεις της αρμόδιας Επιτροπής καταλληλότητας ΦΗΜ, οι οποίες διαπιστώνονται από 1.1.2016 και εφεξής, ανεξαρτήτως του χρόνου διάπραξης αυτών, επιβάλλεται, για κάθε παράβαση, το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 14 του άρθρου 40 του ν.4410/2016, ως ακολούθως:

α) πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή ο κάτοχος ΦΗΜ

β) δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης που έχει εξουσιοδοτηθεί για την παροχή υπηρεσιών συντήρησης και επισκευής ΦΗΜ

γ) είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει, από την αρμόδια Επιτροπή, έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware).»

Επειδή σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν το κρινόμενο φορολογικό έτος, ήτοι, πριν την 31-07-2020, όπου και καταργήθηκε η περίπτωση ι' της παραγράφου 1 και η περίπτωση ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 σύμφωνα με το άρθρο 144 του ν.4714/2020: «1. 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:, ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α), ζ) πέντε, δέκα, και είκοσι χιλιάδες (5.000, 10.000, 20.000) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1, κατά περίπτωση και ως εξής: πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι ο κάτοχος-χρήστης του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, όταν υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση μεταπώλησης ή τεχνικής υποστήριξης και είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι η επιχείρηση που έχει λάβει έγκριση λογισμικού (software) και υλισμικού (hardware) από τα αρμόδια όργανα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 (νυν 76 του ΚΦΔ) 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 65 του Ν.4174/2013 (νυν 77 του ΚΦΔ) 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, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 171 ν. 2717/1999: «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.

2. [...].

3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148.

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.

5. [...].

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται μόνο εφόσον ο νόμος που διέπει τη σχέση δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 2056/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που ο υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση ελέγχου, η οποία όμως βασίζεται σε άλλη έκθεση, που είχε προηγουμένως συνταχθεί από υπάλληλο άλλης υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται και από τον υπάλληλο που συντάσσει την έκθεση.

Επειδή από την 15/06/2020 οικεία έκθεση ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, που αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, προκύπτει ότι κατά τον διενεργηθέντα κατά την 22/02/2020, έλεγχο της Τροχαίας Θεσσαλονίκης, κατελήφθη το Δ.Χ.Ε. αυτοκίνητο με αριθ. κυκλοφορίας , το ταξίμετρο του οποίου είχε παραβιαστεί με μηχανισμό, διαφοροποιώντας με τον τρόπο αυτό, το κόμιστρο της διαδρομής. Τα ανωτέρω επιβεβαιώθηκαν και από τον έλεγχο που διενήργησε στο εν λόγω ταξί, εξειδικευμένο συνεργείο, σύμφωνα με την έκθεση του οποίου προκύπτει, να έχει γίνει επέμβαση στο ταξίμετρο με διακόπτη στον παλμό των χιλιομέτρων – ταξίμετρου με πρόσθετη καλωδίωση, η οποία επηρεάζει τη σωστή λειτουργία του.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 54 των παρ. 1 περ. ι' και παρ. 2 περ. ζ', για την επιβολή του προβλεπόμενου από τις διατάξεις αυτές προστίμου σε βάρος της, διότι η αποδιδόμενη φορολογική παράβαση δε διαπράχθηκε από την ίδια, αλλά από τον δεύτερο οδηγό του οχήματος, Ειδικότερα υποστηρίζει, ότι ο , ο οποίος παραδέχθηκε ότι εγκατέστησε μηχανισμό-κόφτη, ο οποίος σταματάει τη χρέωση του ταξίμετρου στα είκοσι (20) ευρώ, για τις διαδρομές από και προς τον Κρατικό Αερολιμένα Θεσσαλονίκης «ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ», έτσι ώστε το ταξίμετρο να μη γράφει πέραν του ποσού

των είκοσι ευρώ, το οποίο δεν θα μπορούσε να το εισπράξει. Συνεπώς, ο μηχανισμός αυτός δεν συνέβαλε στην αποκόμιση οικονομικού οφέλους από πλευράς του οδηγού , ούτε και σε αντίστοιχη οικονομική ζημία των πελατών και συνακόλουθα, ούτε συντέλεσε σε απώλεια εσόδων από πλευράς δημοσίου.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη ότι : α) Κατά το χρόνο της τέλεσης της παράβασης (22.02.2020), το ταξίμετρο του με αριθ. κυκλοφορίας Δ.Χ.Ε. όχημα (ταξί), κυριότητας της προσφεύγουσας, μετά από σχετική παρεμβολή, εξέδιδε διαφορετικό κόμιστρο, β) με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ.1096/2010, με θέμα «*Αντιμετώπιση θεμάτων εκμεταλλευτών ΤΑΞΙ, που προκύπτουν από την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς φορολόγησης, την τήρηση βιβλίων εσόδων-εξόδων και την έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών*», οι οποίες αναφέρουν σχετικά ότι, σε περιπτώσεις μίσθωσης της άδειας ΕΔΧ ΤΑΞΙ με ΑΔΗΜΕ Ταξιμέτρου ή μεριδίου αυτής σε τρίτον με σκοπό την εκμετάλλευσή της, τότε το γεγονός αυτό θα πρέπει να τεκμαίρεται από τη σύναψη ιδιωτικού συμφωνητικού το οποίο θα κατατεθεί αντίστοιχα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων (μισθωτή και εκμισθωτή), γ) η προσφεύγουσα, ως υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων (απλογραφικό σύστημα), δεν είχε καταθέσει, κατά το χρόνο τέλεσης της παράβασης, στη φορολογική αρχή, σχετικό συμφωνητικό μίσθωσης για το ανωτέρω Δ.Χ.Ε. όχημά της, δ) από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδείχθηκε ότι ο , ήταν ο εκμεταλλευτής του ταξί και αυτός που εγκατέστησε τον μηχανισμό επέμβασης στις μετρήσεις του ταξιμέτρου.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την κρίση των διοικητικών δικαστηρίων, αν ο φορολογούμενος έχοντας υποβάλλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης ασκήσεως επαγγέλματος και έχοντας θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις περί την τήρηση των ανωτέρω βιβλίων και στοιχείων παραβάσεις και τις απορρέουσες από αυτήν φορολογικές υποχρεώσεις, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμείχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία (ΣτΕ 4575/2014, 1159/2014, 963/2012).

Επειδή, από όλα τα ανωτέρω, προκύπτει ότι κατά τον χρόνο της διαπιστωθείσας παράβασης, ήτοι την 22-02-2020, εκμεταλλευτής του εν λόγω ΑΔΗΜΕ ήταν η προσφεύγουσα. Επομένως, ορθά και σύννομα καταλογίστηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, καθόσον, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ως εκμεταλλευτής του επίμαχου φορολογικού μηχανισμού, όφειλε να μεριμνά για την ορθή λειτουργία του και κατά συνέπεια ευθύνεται για τυχόν παρεμβάσεις σε αυτόν. Συνεπώς με βάση τα ανωτέρω, πληρούνται, οι προϋποθέσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ι' και παρ. 2 περ. ζ' του ν. 4174/2013, για την επιβολή του προβλεπόμενου στις διατάξεις αυτές προστίμου σε βάρος της προσφεύγουσας, ανεξαρτήτως εάν κατά το χρόνο τέλεσης της παράβασης δεν οδηγούσε η ίδια το Δ.Χ.Ε. όχημά της, και ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη τήρησης της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης :

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*».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα 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.....».

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 Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά τον υπό κρίση χρόνο), με το οποίο ορίζονταν τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει αδιαμφισβήτητα, ότι έχει ακολουθηθεί η νόμιμη διαδικασία της κλήσεως προς ακρόαση της προσφεύγουσας, διαμέσου του με αριθμό ../18-05-2020 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, που κοινοποιήθηκε με την αρ. πρωτ./19-05-2020 συστημένη επιστολή (RE GR), στο οποίο η προσφεύγουσα ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα άσκησε κατά της πράξης επιβολής προστίμου την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, διαδικασία που κατά την αιτιολογική έκθεση του νόμου 4174/2013, θεσπίστηκε με σκοπό να εξυπηρετήσει τις περιπτώσεις υποθέσεων που επιδέχονται άμεσης επίλυσης, όπως και να λειτουργήσει ως στάδιο προελέγχου σε υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης. Συνεπώς η προσφεύγουσα δεν στερήθηκε του δικαιώματος της δικαστικής της προστασίας, δεδομένου ότι έχει τη δυνατότητα να προβάλλει τους λόγους (νομικούς και ουσιαστικούς) και τους ισχυρισμούς της και να προσκομίσει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ενώπιον της Υπηρεσίας μας και να πετύχει την ολική ή μερική διαγραφή του προστίμου, εφόσον αποδειχθεί ότι η παράβαση για την οποία επιβλήθηκε το πρόστιμο δεν υφίσταται και ως εκ τούτου να εκπληρωθεί η πιο πάνω συνταγματική επιταγή (άρθρο 20 παρ. 2) και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από **21-10-2021** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. .../15-06-2020 οριστικής πράξης προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2020

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	5.000,00€	5.000,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.