



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 10.11.17
Αριθμός απόφασης: 5810

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **14.6.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΓΛΥΦΑΔΑΣ, οδός «.....», ΤΚ 16674, του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΚΑΙΣΑΡΙΑΝΗΣ, οδός «.....», ΤΚ 16121, και της «.....», ΑΦΜ «.....», με έδρα επί της οδού «.....», ΤΚ 16674, **ως μέλη της κοινοπραξίας «.....», ΑΦΜ «.....», με έδρα επί της «.....», κατά**

- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, χρήσης 1992,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ αρ. 6 του ν. 2523/97, χρήσης 1992,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 47§1,2β' του ν. 1642/86, χρήσης 1992,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρ. 47§6 του ν. 1642/86, χρήσης 1992,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 1993,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 1994,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 1995,
- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος αρ. 87 του ν. 2238/94, χρήσης 1995,

- της με αριθμό «.....»/11.4.17 Πράξης Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος αρ. 87 του ν. 2238/94, χρήσης 1994,
 - της με αριθμό «.....»/11.4.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 1992,
- του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, καθώς και τις από 10.4.17 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **14.6.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», του «.....», και της «.....», 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' αριθ. «.....»/30.12.2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξία πρόστιμο συνολικού ποσού 20.601,61 € (=10.300,81 x 2), για τη χρήση 1992, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 10.300,81 € (πλέον ΦΠΑ 1.854,15 €) στη χρήση 1992 από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»).

Με την υπ' αριθ. «.....»/30.12.2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο συνολικού ποσού 178.710,70 € (=81.967,28 € x 2 + 14.776,13 € x 50% x 2), για τη χρήση 1993, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 15.236,41 € (πλέον ΦΠΑ 2.742,56 €) από την επιχείρηση «.....» (ΑΦΜ «.....»), ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 11.738,81 € (πλέον ΦΠΑ 2.112,99 €) από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»), δύο (2) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 30.110,05 € (πλέον ΦΠΑ 5.419,81 €) από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»), ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 24.882,00 € (πλέον ΦΠΑ 4.478,76 €) και δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 14.776,13 € (πλέον ΦΠΑ 2.659,70 €) από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»), στη χρήση 1993.

Με την υπ' αριθ. «.....»/30.12.2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κοινοπραξίας πρόστιμο συνολικού ποσού 87.768,42 € (=43.884,21 x 2), για τη χρήση 1994, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, λόγω λήψης ενός (1) εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου συνολικής καθαρής αξίας 8.041,08 € (πλέον ΦΠΑ 1.447,40 €) από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»), και τριών (3) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 35.843,12 € (πλέον ΦΠΑ 6.451,76 €) από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»), στη χρήση 1994.

Οι λόγοι που αποδεικνύουν την εικονικότητα των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων (Δ.Α/Τιμολ.) αναλύονται στην από 30.12.2003 Έκθεση Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Α' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

Σύμφωνα με το αρ. «.....»/9.11.17 (ΔΕΔ«.....»/9.11.17) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, κατά των ανωτέρω με αρ. «.....»/30.12.2003, «.....»/30.12.2003 & «.....»/30.12.2003 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ ασκήθηκαν από τους προσφεύγοντες «.....», «.....», και «.....», οι με ημερομηνία κατάθεσης 14.12.2004 και αρ. «.....», «.....» & «.....», αντίστοιχα, δικαστικές προσφυγές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, οι οποίες απορρίφθηκαν με τις αρ. Α «.....»/2012, Α «.....»/2012 & Α «.....»/2012 αποφάσεις του εν λόγω δικαστηρίου, ως απαράδεκτες. Επιπροσθέτως, κατά της με αρ. «.....»/30.12.2003 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, ασκήθηκε από την κοινοπραξία «.....» η από 27.2.2004 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, η οποία έγινε δεκτή με την αρ. Α «.....»/2012 του εν λόγω δικαστηρίου, λόγω μη κλήσης σε ακρόαση, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην αρμόδια Φορολογική Αρχή για επανάληψη της διαδικασίας.

Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστωθεισών παραβάσεων και των ως άνω αποφάσεων επιβολής προστίμου, εκδόθηκε η με αρ. «.....»/21.11.2005 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Φόρου Εισοδήματος χρήσης 1992, η με αρ. «.....»/21.11.2005 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Φόρου Εισοδήματος χρήσης 1995, η με αρ. «.....»/8.12.2005 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 87 του ν. 2238/94 χρήσης 1995, η με αρ. «.....»/21.11.2005 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Φόρου Εισοδήματος χρήσης 1994, η με αρ. «.....»/8.12.2005 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 87 του ν. 2238/94 χρήσης 1994, η με αρ. «.....»/21.11.2005 Πράξη Προσδιορισμού Αποτελεσμάτων και Επιβολής Φόρου Εισοδήματος χρήσης 1993, η με αρ. «.....»/13.12.2005 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 1992, η με αρ. «.....»/13.12.2005 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 47§6 του ν. 1642/86, χρήσης 1992, η με αρ. «.....»/13.12.2005 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 47§2 του ν. 1642/86, χρήσης 1992, η με αρ. «.....»/13.12.2005 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 48§3 του ν. 1642/86 & αρ. 6 του ν. 2523/1997, χρήσης 1992, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, οι οποίες ακυρώθηκαν με τις με αρ. Α «.....»/2014, Α «.....»/2014, Α «.....»/2014, Α «.....»/2014 & Α «.....»/2014 του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, λόγω μη κλήσης σε ακρόαση.

Κατόπιν εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, πράξεις (με επανάληψη της διαδικασίας), οι οποίες εδράζονται επί των από 10.4.17 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, καθώς και επί των από 30.12.2003 και 8.12.2005 εκθέσεων ελέγχου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ (οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των ανωτέρω εκθέσεων του παρόντος ελέγχου). Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις, η προσφεύγουσα, η οποία είχε αναλάβει την κατασκευή ξενώνα στο Δρομοκαϊτσιο Θεραπευτήριο, έλαβε τα ως άνω αναφερόμενα εικονικά φορολογικά στοιχεία στις χρήσεις 1992, 1993 και 1994. Τα ακαθάριστα έσοδα έγιναν αποδεκτά, όμως, ως προς τις δαπάνες, δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο οι εικονικές δαπάνες των ανωτέρω εικονικών στοιχείων. Επιπροσθέτως, η διαφορά μεταξύ δαπανών κατασκευής όλου του έργου και του πραγματικού κόστους ανήλθε σε 23,25% και οι δαπάνες κατασκευής ήταν σε προφανή δυσαναλογία προς το πραγματικό κόστος κατασκευής (Ακαθάριστα έσοδα όλου του έργου 1.135.730,00 €, δηλωθείσες δαπάνες με τις εικονικές 935.507,53 €, εικονικές δαπάνες 150.928,43 €). Τα βιβλία της προσφεύγουσας κριθήκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν βάσει των διατάξεων

του άρθρου 34§3&4 του ν. 2238/94. Κατόπιν των ανωτέρω, για όλες τις χρήσεις του έργου (1992-1995), τα δηλωθέντα καθαρά κέρδη δε έγιναν αποδεκτά, και προσδιορίστηκαν με τη χρήση του προβλεπόμενου συντελεστή 10% επί των ακαθαρίστων εσόδων, προσαυξημένου κατά 30% (ήτοι τελικός συντελεστής 13%).

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η Δ.Ο.Υ. δε διενήργησε έλεγχο για την εικονικότητα των ανωτέρω φορολογικών στοιχείων.
2. Πλημμελής έλεγχος, καθώς εάν ο έλεγχος ήταν ουσιαστικός θα προέκυπτε ότι τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία δεν ήταν εικονικά. Οι συναλλαγές ήταν απολύτως υπαρκτές.
3. Αναιτιολόγητες οι προσβαλλόμενες πράξεις. Δεν λήφθηκαν εικονικά φορολογικά στοιχεία.
4. Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.
5. Η Δ.Ο.Υ., κατά παράβαση του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, εξέδωσε τις οριστικές πράξεις μετά την παρέλευση της προθεσμίας του ενός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο: «3. Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής: α) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται. Επί εισφοράς αναληφθέντος όλου ή μέρους του έργου σε εταιρία οποιασδήποτε μορφής ή κοινοπραξία που έχει την έδρα της στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, στην οποία μετέχει και ο εισφέρων ανάδοχος ή απευθείας συμβασιούχος, τα κατά τις διατάξεις της παρούσας περίπτωσης λαμβανόμενα ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται κτώμενα από την εταιρία ή κοινοπραξία και η εισφορά αυτή δεν θεωρείται υπεργολαβία. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρίας.

Επίσης, εφαρμόζεται και στην περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από εταιρία μέλος της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή από κοινοπραξία επιχειρήσεων μέλους της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας (Το εν λόγω εδάφιο προστέθηκε με την παρ.7 άρθρ.4 Ν.2390/1996 (Α 54) και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1995 και μετά (άρθρ.10 Ν.2390/1996).

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργολαβική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

4. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή στα ακαθάριστα έσοδα τους, ως εξής: α) Δέκα τοις εκατό (10%) για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α' και γ' της προηγούμενης παραγράφου. β) Δώδεκα τοις εκατό (12%) για τα έργα της περίπτωσης β' της προηγούμενης παραγράφου. γ) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για τα ιδιωτικά έργα της περίπτωσης γ' της προηγούμενης παραγράφου.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κωδικό, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις προσαυξάνονται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για την κατασκευή των τεχνικών έργων ή των οικοδομών βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τους συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α', β' και γ' περιπτώσεις μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 87 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο: «1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις διατάξεις των άρθρων 19, 54, 59, 61, 62, 64, 66, 67, 76, 79, 80, 81, 83 και 85 παράγραφοι 7 και 8 υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο, που ορίζεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί του φόρου που προκύπτει κάθε φορά, μη δυνάμενο να είναι μικρότερο των εξήντα χιλιάδων (60.000) δραχμών και μεγαλύτερο των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, στην περίπτωση δε που δεν προκύπτει ποσό οφειλόμενου φόρου, επιβάλλεται το ελάχιστο πρόστιμο. 2. Τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλονται με το οικείο φύλλο ελέγχου ή με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν. 1642/1986 (ΦΠΑ): «1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο οικονομικός έφορος εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο. Ο οικονομικός έφορος δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου. Αν από τον έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου που δεν υπερβαίνει τις χίλιες (1.000) δραχμές, εκδίδεται πράξη με την οποία περαιώνεται η υπόθεση ως ευλκρινής.

2. Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο οικονομικός έφορος διαθέτει τα

απαιτούμενα στοιχεία. Στην πράξη αυτή διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για την έκδοση συμπληρωματικής πράξης.

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει, την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του οικονομικού εφόρου, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 του ν. 1642/1986 (ΦΠΑ): «1. Οι υπόχρεοι που δεν υποβάλλουν προσωρινή δήλωση υπόκεινται: α) σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε εκατόν πενήντα στα εκατό (150%) του καταλογιζόμενου κύριου φόρου, β) σε πρόστιμο ανάλογο με το ποσό του καταλογιζόμενου κύριου φόρου, που δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να είναι μικρότερο από το ένα πέμπτο (1/5) και μεγαλύτερο από το διπλάσιο του ποσού αυτού. 2. Οι υπόχρεοι που υποβάλλουν ανακριβή προσωρινή δήλωση υπόκεινται: α) σε πρόσθετο φόρο, ο οποίος ορίζεται ισόποσος του τμήματος του κύριου φόρου που δε δηλώθηκε. β) σε πρόστιμο ανάλογο με τη διαφορά του φόρου που καταβλήθηκε με βάση τη δήλωση και του φόρου που προσδιορίστηκε από τον οικονομικό έφορο και το οποίο ορίζεται μέσα στα όρια της περίπτωσης β', της προηγούμενης παραγράφου.

6. Η εκπρόθεσμη υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης, η ανακρίβεια του περιεχομένου της και η παράλειψη της υποβολής της, συνεπάγονται την επιβολή προστίμων δραχμών δέκα έως τριάντα χιλιάδων (10.000 - 30.000), δέκα έως πενήντα χιλιάδων (10.000 - 50.000) και πενήντα έως εκατόν πενήντα χιλιάδων (50.000 - 150.000), αντίστοιχα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997: «1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται,

με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012)).

Επειδή, σύμφωνα με τις από 10.4.17 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, η προσφεύγουσα έλαβε στις χρήσεις 1992, 1993 και 1994 εικονικά φορολογικά στοιχεία ως κατωτέρω:

- Ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 10.300,81 € (πλέον ΦΠΑ 1.854,15 €) στη χρήση 1992 από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»),
- Ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 15.236,41 € (πλέον ΦΠΑ 2.742,56 €) στη χρήση 1993 από την επιχείρηση «.....» (ΑΦΜ «.....»),
- Ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 11.738,81 € (πλέον ΦΠΑ 2.112,99 €) στη χρήση 1993 από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»),
- Δύο (2) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 30.110,05 € (πλέον ΦΠΑ 5.419,81 €) στη χρήση 1993 από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»),
- Ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 24.882,00 € (πλέον ΦΠΑ 4.478,76 €) και δύο (2) μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 14.776,13 € (πλέον ΦΠΑ 2.659,70 €) στη χρήση 1993 από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»), στη χρήση 1993.
- Ένα (1) εικονικό στο σύνολό του φορολογικό στοιχείο συνολικής καθαρής αξίας 8.041,08 € (πλέον ΦΠΑ 1.447,40 €) στη χρήση 1994 από την επιχείρηση του «.....». (ΑΦΜ «.....»),
- Τρία (3) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 35.843,12 € (πλέον ΦΠΑ 6.451,76 €) στη χρήση 1994 από την επιχείρηση του «.....» (ΑΦΜ «.....»).

Επειδή, σύμφωνα με την 8.12.2005 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των ανωτέρω εκθέσεων του παρόντος ελέγχου:

- Η εταιρεία «.....» (εισαγωγές-εξαγωγές), ενώ διακινούσε μεγάλες ποσότητες εμπορευμάτων (εν προκειμένω 4.935 μέτρα σωλήνες αποχέτευσης), δεν είχε δηλώσει αποθηκευτικό χώρο, και η αποθήκευση στο δεύτερο όροφο στην οδό «.....» ήταν αδύνατη. Επιπλέον, δεν υπάρχουν παραστατικά με τα οποία να αποδεικνύεται ο τρόπος και το μέσο

μεταφοράς του υπό κρίση υλικού. Στο υπό κρίση φορολογικό στοιχείο αναγράφεται τόπος προορισμού η διεύθυνση της έδρας της κοινοπραξίας όπου λειτουργούν αποκλειστικά γραφεία και όχι η διεύθυνση του έργου, ενώ δεν υπήρχαν στοιχεία διακίνησης των υλικών από την έδρα της εταιρείας προς τη διεύθυνση του έργου. Το σχετικό φορολογικό στοιχείο παρότι αναγράφει ΦΠΑ δεν συμπεριλαμβάνεται στις δηλώσεις ΦΠΑ έτους 1993 και οι εν λόγω δηλώσεις ΦΠΑ έχουν υποβληθεί μηδενικές. Η επιχείρηση δεν έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 1994.

- Στην επιχείρηση του «.....» (μονώσεις) δεν προκύπτει να υπάρχει απασχόληση προσωπικού για την συγκεκριμένη παροχή υπηρεσίας. Δεν υπάρχει συμφωνητικό μεταξύ της εκδότριας του στοιχείου και της λήπτριας κοινοπραξίας για την εκτέλεση της συγκεκριμένης παροχής, το ύψος της αμοιβής και τον τρόπο πληρωμής. Για το υπό κρίση ΤΠΥ επεδείχθησαν από την κοινοπραξία φορολογικά στοιχεία αγοράς υλικών ιδιαιτέρως μικρής αξίας σε σχέση με την αξία του ΤΠΥ. Η επιχείρηση δεν επέδειξε τα βιβλία και στοιχεία της παρά το γεγονός ότι ζητήθηκαν εγγράφως και συνεπώς δεν ήταν δυνατό να διαπιστωθεί εάν χρησιμοποιήθηκαν ίδια υλικά και εάν για τη διακίνησή τους προς τον τόπο του έργου εκδόθηκαν στοιχεία διακίνησης. Η εταιρεία δεν έχει υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ έτους 1993.

- Η επιχείρηση του «.....» (εμπόριο ηλεκτρολογικού και υδραυλικού υλικού) δεν είχε υλικά στη χρήση 1993 τα οποία και να μπορούσε να πουλήσει στη συνέχεια, όπως αυτό προκύπτει από την απογραφή έναρξης χρήσης 1993. Κατά τη χρήση 1993 πραγματοποίησε κάποιες αγορές εμπορευμάτων, οι οποίες όμως στην περίπτωση του αρ. «.....»/93 παραστατικού δεν ήταν σχετικές με τα είδη των υπό κρίση συναλλαγών, και στην περίπτωση των αρ. «.....»/93 & «.....»/93 παραστατικού ήταν σε αναντιστοιχία με την ποσότητα των υπό κρίση συναλλαγών. Για την περίπτωση των αρ. «.....»/94, «.....»/94 & «.....»/94 παραστατικών, η επιχείρηση δεν προκύπτει να διέθετε τα σχετικά υλικά, καθώς στην απογραφή λήξης 31.12.93 δεν υπήρχαν τέτοια υλικά ούτε έγιναν σχετικές αγορές κατά τη χρήση 1994.

- Η επιχείρηση του «.....» (εμπόριο ξυλείας) δε διέθετε προσωπικό και μεταφορικά μέσα παρά το μεγάλο κύκλο εργασιών και το αντικείμενο της επιχείρησης. Δεν επιδείχθηκαν από την κοινοπραξία στοιχεία που να αποδεικνύουν τα μέσα και τον τρόπο μεταφοράς των σχετικών εμπορευμάτων. Δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών χρήσης 1994, ενώ οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ χρήσεων 1992 και 1993 έχουν υποβληθεί ανακριβώς τουλάχιστον ως προς τις διενεργηθείσες πωλήσεις. Η επιχείρηση υπέβαλε στις 4.10.94 υπεύθυνη δήλωση απώλειας όλων των βιβλίων και στοιχείων του καθιστώντας αδύνατη κάθε ελεγκτική ενέργεια, ενώ επίσης δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις της ΥΠΕΔΑ και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι εκδότες των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων δεν ήταν δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες παροχές.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις εδράζονται επί των από 10.4.17 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, καθώς και επί των από 30.12.2003 και 8.12.2005 εκθέσεων ελέγχου ΚΒΣ και εισοδήματος & ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Α' ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των ανωτέρω εκθέσεων του παρόντος ελέγχου. Στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά και

αποδεικτικά στοιχεία των διαπιστωθεισών παραβάσεων, τα οποία είναι απαραίτητα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω υπέρβασης της προθεσμίας έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 τυγχάνει απορριπτέος καθόσον η προθεσμία που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφιβόλως ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει την σχετική διαδικασία μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9). Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η αρμόδια φορολογική αρχή έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Εξάλλου, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που υπέστη από την ως άνω επικαλούμενη από την ίδια πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ., ο σχετικός λόγος της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 10.4.17 εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **14.6.17** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», του «.....», ΑΦΜ «.....», και της «.....», ΑΦΜ «.....», ως **μέλη της κοινοπραξίας** «.....», ΑΦΜ «.....».

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

- **Αρ. «.....»/11.4.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1992-31.12.1992

Διαφορά φόρου	2.871,41 €
Πρόσθετος φόρος	3.445,69 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.317,10 €

- **Αρ. «.....»/11.4.17 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ αρ. 6 του ν. 2523/97**

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1992-31.12.1992

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.562,43 €
----------------------------	-------------------

- **Αρ. «.....»/11.4.17 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 47§1,2β' του ν. 1642/86**

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1992-31.12.1992

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.871,41 €
----------------------------	-------------------

- Αρ. «.....»/11.4.17 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρ. 4756 του ν. 1642/86

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1992-31.12.1992

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	146,73 €
----------------------------	-----------------

- Αρ. «.....»/11.4.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1993-31.12.1993

Διαφορά φόρου	4.055,18 €
Τέλη Χαρτοσήμου	115,86 €
ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	23,17 €
Πρόσθετος φόρος	4.866,22 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	139,03 €
Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	27,81 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.227,27 €

- Αρ. «.....»/11.4.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1994-31.12.1994

Διαφορά φόρου	2.631,54 €
Τέλη Χαρτοσήμου	75,19 €
ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	15,04 €
Πρόσθετος φόρος	3.157,86 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	90,23 €
Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	18,05 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.987,91 €

- Αρ. «.....»/11.4.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1995-31.12.1995

Διαφορά φόρου	246,51 €
Τέλη Χαρτοσήμου	7,04 €
ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	1,40 €
Πρόσθετος φόρος	295,81 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	8,45 €
Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	1,69 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	560,90 €

- Αρ. «.....»/11.4.17 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος αρ. 87 του ν. 2238/94

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1995-31.12.1995

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	176,00 €
----------------------------	-----------------

- Αρ. «.....»/11.4.17 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος αρ. 87 του ν. 2238/94

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1994-31.12.1994

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	263,00 €
----------------------------	-----------------

- Αρ. «.....»/11.4.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.1992-31.12.1992

Διαφορά φόρου	4.486,58 €
Τέλη Χαρτοσήμου	128,19 €
ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	25,64 €
Πρόσθετος φόρος	5.383,90 €
Πρόσθετα Τέλη Χαρτοσήμου	153,83 €
Πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ επί Χαρτοσήμου	30,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.208,90 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.