



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 13-03-2018

Αριθμός απόφασης: 613

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης.... με αριθμό πρωτοκόλλου.... ενδικοφανή προσφυγή της «.....» – **Α.Φ.Μ.**, με κύρια δραστηριότητα Λιανικό εμπόριο υποδημάτων και διεύθυνση έδρας στους- Τ.Κ. κατά:

α) της με αριθμό/**2017** πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, **β)** της με αριθμό .../**2017** πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **γ)** της με αριθμό ../**2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010) **δ)** της με αριθμό/**2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012(διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011) **ε)** της με αριθμό ../**2017** οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 **ζ)** της με αριθμό /2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 **η)** της με αριθμό... /2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και **θ)** της με αριθμό/2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από/2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, **επαγόμαστε** τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. .../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων, σε δέκα οκτώ(18) περιπτώσεις, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, καθαρής αξίας εκάστου άνω των 880,00€ και συνολικής εικονικής καθαρής αξίας 50.205,00€ πλέον ΦΠΑ 11.547,15 και συνολικής αξίας 61.752,15€.

-Με την υπ' αριθμ./2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο για έκδοση εικονικού φορολογικού στοιχείου σε μία (1) περίπτωση για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της, αξίας 20.400,00€ πλέον ΦΠΑ 4.692,00€ και συνολικής αξίας 25.092,00€ που εκ παραδρομής αναγράφηκε σε δέκα οκτώ(18) περιπτώσεις συνολικής εικονικής αξίας 20.400€ πλέον ΦΠΑ 4.692,00€ και συνολικής αξίας 25.092,00€

-Με την υπ' αριθμ.... /2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010) της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 7.132,19€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 8.558,63€ €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **15.690,82 €**.

-Με την υπ' αριθμ. .../2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012(διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011) της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 1.690,55€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 2.034,97€ πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 155,17€ ήτοι συνολικού ποσού ύψους **3.880,69€**.

-Με την υπ' αριθμ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 12.470,92€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 14.965,10€ ήτοι συνολικού ποσού ύψους **27.436,02€**.

-Με την υπ' αριθμ. .../2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 5.067,36€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 6.080,83€ ήτοι συνολικού ποσού ύψους **11.148,19€**.

-Με την υπ' αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΦΠΑ(του άρθρου 6 ν. 2523/97) ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων ύψους **5.773,58€**.

-Με την υπ' αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΦΠΑ(του άρθρου 6Ν.2523/97) ως εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων ύψους **2.346,00€**.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας φορολογικού ελέγχου στις χρήσεις 2010-2011 από την Δ.Ο.Υ., δυνάμει της υπ' αριθμ. 1.298/0/4233/03.08.2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε ο φορολογικός έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ.στον φορολογούμενο δικής της αρμοδιότητας, με **ΑΦΜ στη χρήση 2010**, οι διαπιστώσεις του οποίου γνωστοποιήθηκαν με το υπ'αριθ. πρωτ. ./2015, έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ...(αριθ. πρωτ. εισερχομένου /2015) το οποίο αναφερόταν σε συναλλαγές μεταξύ του ως άνω αναφερόμενου με ΑΦΜ:..... και της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ....., καθώς και άλλων επιτηδευματιών.

Από τον έλεγχο των βιβλίων του με ΑΦΜ προέκυψε ότι αυτός πραγματοποίησε συναλλαγές με την προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο κανείς τους από τους δύο να τις συμπεριλάβει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις(πελατών-προμηθευτών) που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 20 ΠΔ.186/92, δυνάμει των παρακάτω φορολογικών στοιχείων στα οποία η **προσφεύγουσα φέρεται ως εκδότης** αυτών:

α/α	Αρ. τιμολογίου	Καθαρή αξία(€)	ΦΠΑ(€)
1	/2010	2.400,00	552,00
2	/2010	2.250,00	517,50
3	/2010	2.450,00	563,50
4	/2010	2.400,00	552,00

5	/2010	2.250,00	517,50
6	/2010	2.000,00	460,00
7	/2010	2.275,00	523,25
8	/2010	2.275,00	523,25
9	/2010	2.400,00	552,00
10	/2010	2.400,00	552,00
11	/2010	2.100,00	483,00
12	/2010	2.275,00	523,25
13	/2010	2.400,00	552,00
14	/2010	2.300,00	529,00
15	/2010	2.300,00	529,00
16	/2010	2.250,00	517,50
17	/2010	2.430,00	558,90
	ΣΥΝΟΛΟ	39.155,00	9.005,65

Επιπλέον από τον έλεγχο των υποβληθέντων συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 ΠΔ.186/92(πελατών-προμηθευτών) βάσει των στοιχείων που δήλωσαν τρίτοι διαπιστώθηκε ότι **η προσφεύγουσα δηλώθηκε ως προμηθευτής από τρίτους** για τις επίμαχες διαχειριστικές περιόδους ως παρακάτω:

1. Στη χρήση **2010** δηλώθηκε ως προμηθευτής από την εταιρείαμε ΑΦΜ για ένα(1) στοιχείο αξίας 11.050,00€.

2.Στη χρήση **2011** δηλώθηκε ως προμηθευτής από τον με ΑΦΜ:041762416 για ένα(1) στοιχείο αξίας 20.400,00€.

Στην υπ' αριθ. 66.853/7-8-2017 πρόσκληση φορολογικού ελέγχου που επέδωσε η Δ.Ο.Υ, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε και προσήλθε αυτοπροσώπως στην Δ.Ο.Υ καταθέτοντας την υπ' αριθ...../2017 υπεύθυνη δήλωση δηλώνοντας ότι η ίδια **δεν σχετίζεται** με τα φορολογικά στοιχεία που της ζητήθηκαν με την ως άνω πρόσκληση **και ότι δεν γνωρίζει** τα ονόματα των πελατών που την έχουν συμπεριλάβει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών(άρθρο 20 ΠΔ186/92). Αντιθέτως, δήλωσε ότι γνώριζε τον. κ., ο οποίος στο παρελθόν υπήρξε και εργοδότης της, καθότι διατηρούσε βιοτεχνία υποδημάτων στο, ο οποίος της πρότεινε να συστήσουν στο όνομα της κατάστημα λιανικής πώλησης υποδημάτων για τη διάθεση των προϊόντων του, και εκείνη συναίνεσε.

Η προσφεύγουσα αφού μίσθωσε κατάστημα **που της υπέδειξε ο κ.....**, επί της οδούκαι, στους, του παρέδωσε και τα βιβλία και στοιχεία, τα οποία είχε θεωρήσει στη Δ.Ο.Υ, **παρέχοντας σε αυτόν την πλήρη διαχείριση του καταστήματος**. Η έναρξη εργασιών πραγματοποιήθηκε με την υπ' αριθ..../2009 δήλωση έναρξης εργασιών φυσικού προσώπου στο

τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ σε μισθωμένο ισόγειο κατάστημα εμβαδού 30 τ.μ., δυνάμει του υπ' αριθ..../2009 συμφωνητικού μίσθωσης της Δ.Ο.Υ ... με τετραετή διάρκεια μίσθωσης.

Η προσφεύγουσα αντιμετωπίζοντας σοβαρό πρόβλημα υγείας, που προέκυψε σχεδόν αμέσως με την έναρξη του καταστήματος, **ζήτησε από τον κ. να προβεί στην διακοπή του καταστήματος, καθότι δεχόταν και οχλήσεις από τον εκμισθωτή του καταστήματος για τη μη πληρωμή των ενοικίων.**

Ο κ. που αρχικώς κωλυσιεργούσε, τελικά της επέστρεψε τη ταμειακή μηχανή, τα βιβλία και στοιχεία, εκτός του δελτίου αποστολής με αρ.πράξης θεώρησης/2009. Η προσφεύγουσα ανέθεσε στον λογιστή κ..... τη διακοπή του καταστήματος χωρίς κανένα αποτέλεσμα, καθότι υπήρχαν αρκετές εκκρεμότητες.

Στην αναζήτηση των εκμισθωτών από τη Δ.Ο.Υ αυτοί κατέθεσαν τις υπ' αριθ..... και /2017 υπεύθυνες δηλώσεις, με τις οποίες επιβεβαίωσαν **ότι η επαφή για τη μίσθωση του καταστήματος έλαβε χώρα με τον κ., ο οποίος δεν απαντούσε στις επανειλημμένες τηλεφωνικές κλήσεις, είχαν αποχωρήσει από το κατάστημα χωρίς να αφήσουν τα κλειδιά και ότι ο πραγματικός χρόνος εκμίσθωσης είχε διάρκεια από 1/4/2009 έως 31/05/2009.**

Η Δ.Ο.Υ κατόπιν του υπ' αριθ./2017 εγγράφου της Δ.Ο.Υ κατέσχεσε, λόγω αρμοδιότητας, με τη με αριθ.... /2017 έκθεση κατάσχεσης και απέστειλε το υπ' αριθ..../2011 πρωτότυπο αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης που κατείχε ως λήπτης ο με ΑΦΜ με φερόμενο ως εκδότη την προσφεύγουσα, αξίας 20.400,00€ πλέον ΦΠΑ 4.692,00€, **χωρίς το σχετικό συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς που μνημονευόταν επί του τιμολογίου, το υπ' αριθ..../2011.**

Από τον έλεγχο του προαναφερόμενου κατασχεμένου φορολογικού στοιχείου διαπιστώθηκε ότι ο γραφικός χαρακτήρας ήταν εμφανώς ίδιος με αυτόν που υπήρχε σε πλήθος φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση του κ., με ΑΦΜ

Περαιτέρω και από τα άλλα φορολογικά στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε ο ίδιος γραφικός χαρακτήρας μεταξύ αυτών εκδόσεως της προσφεύγουσας και αυτών εκδόσεως του κ. με ΑΦΜ....

Η Δ.Ο.Υ με την από /2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ που συνέταξε, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι όλα τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν στο όνομα της προσφεύγουσας **είναι εικονικά**, και η κρίση περί εικονικότητας θεμελιώνεται και αποδεικνύεται από τους κάτωθι λόγους:

α) Η προσφεύγουσα δεν άσκησε καμιά δραστηριότητα από τον Αύγουστο του 2009 έως την ημερομηνία της σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, καθότι στην πραγματικότητα ποτέ δεν λειτούργησε στην δηλωθείσα επαγγελματική της έδρα,

β) Δεν είχε εκπληρώσει τις φορολογικές τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, ήτοι δεν υπέβαλλε περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ,

καθώς και Συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων πελατών-προμηθευτών για τις υπό κρίση χρήσεις.

γ) Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε καμία αγορά για τις υπό κρίση χρήσεις.

δ) Η προσφεύγουσα δραστηριοποιήθηκε στον τομέα των χονδρικών πωλήσεων όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και όχι στον τομέα των λιανικών πωλήσεων, όπως δήλωσε στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

ε) Σε κανένα φορολογικό στοιχείο δεν αναγράφεται ο τρόπος διακίνησης τους ή το μεταφορικό μέσο που χρησιμοποιήθηκε.

στ) Όλα τα φορολογικά στοιχεία φαίνονται εξοφλημένα **τοίς μετρητοίς, γεγονός που αντίκειται στη νομιμότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.2 του ΠΔ186/92** για ποσά άνω των 15.000€ ή των 3.000€ για τη χρήση 2010 και 2011 αντίστοιχα.

Μετά τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. οι ως άνω προαναφερόμενες πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ, σε βάρος της προσφεύγουσας για την έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους.

Περαιτέρω ο έλεγχος, με την από..... /2017 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, έκρινε τα βιβλία και στοιχεία για τις υπό κρίση χρήσεις, ΑΝΑΚΡΙΒΗ, ως συνέπεια **της έκδοσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων** των οποίων η αξία ήταν μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της ελεγχόμενης επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 30 του ΠΔ186/92. Τα αποτελέσματα, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ.2 του Ν.2238/94 και επαναπροσδιορίστηκαν οι εκροές με την από 05/10/2017 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2859/2000.

Τέλος επιβλήθηκαν, στην προσφεύγουσα τα πρόστιμα του άρθρου 6 του Ν.2523/97, λόγω της έκδοσης των εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με την από .../2017 έκθεση ελέγχου προστίμων ΦΠΑ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

A. Έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπο της ως προς την έκδοση των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων και των υπολοίπων φορολογικών παραβάσεων που καταλογίστηκαν από τη Δ.Ο.Υ. σε βάρος της καθότι οι αξιόποινες αυτές πράξεις τελέστηκαν εν αγνοία της και σε βάρος της από τον κατονομαζόμενο κ., σε χρόνο που η ίδια αντιμετώπιζε σοβαρό πρόβλημα υγείας και δεν μπορούσε να ασκεί την επαγγελματική της δραστηριότητα. Συνεπώς η ίδια η προσφεύγουσα δεν φέρει καμία ευθύνη, διότι τα βιβλία και στοιχεία της

επιχείρησης ελήφθησαν από τον με παραπλανητικά μέσα και χρησιμοποιήθηκαν από τον ίδιο για παράνομες πράξεις και σε κάθε περίπτωση χωρίς την βούληση της.

Β. Η υπ' αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011-31/12/2011 τυγχάνει ακυρωτέα, καθώς αναληθώς αναφέρεται στην έκδοση δεκαοκτώ(18) εικονικών τιμολογίων, ενώ η σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, αναφέρεται για ένα(1) εικονικό τιμολόγιο κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2011.

Γ. Παράβαση των αρχών: 1) της χρηστής Διοίκησης, 2) της καλής πίστης 3) της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη προς την Διοίκηση και 4) της επιείκειας.

Δ. Το ύψος των επιβληθέντων προστίμων είναι υπερβολικό, καθότι η έκδοση των εικονικών τιμολογίων δεν πραγματοποιήθηκε από την προσφεύγουσα και η ενδεχόμενη είσπραξη των καταλογισθέντων φόρων, συνολικού ποσού 94.787,30€ θα έχει ως συνέπεια τη δημιουργία κινδύνου για την οικονομική σταθερότητα της οικογένειας της και εν γένει θα αποφέρει την οικονομική της καταστροφή. Το ως άνω αναφερόμενο καταλογισθέν ποσό υπερβαίνει την εισοδηματική και περιουσιακή της κατάσταση.

Στη περίπτωση που δεν γίνει δεκτό το αίτημα περί ακυρώσεως των προσβαλλόμενων πράξεων **αιτείται τη μείωση των επιβληθέντων προστίμων στο ελάχιστο.**

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της έλλειψης ευθύνης της προσφεύγουσας για την έκδοση εικονικών τιμολογίων καθότι οι αξιόποινες πράξεις τελέσθηκαν εν αγνοία της από κατονομαζόμενο πρόσωπο το οποίο ήταν της απολύτου εμπιστοσύνης αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.1 του Ν. 186/92 ορίζεται ότι :

1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, **διαφυλάσσει τα βιβλία,** τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.1 του Ν. 186/92 ορίζεται ότι :

«Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών **τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία**, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές. Με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που εδρεύει στην ίδια πόλη με εξαίρεση στην περίπτωση αυτή τους Νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης. Ειδικά για τις ανώνυμες εταιρείες των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης με γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, τα βιβλία και στοιχεία μπορεί να τηρούνται σε άλλη εγκατάσταση τους εντός του ίδιου νομού. Για την τήρηση αυτών σε τόπο διάφορο από τον ανωτέρω οριζόμενο απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Τα τηρούμενα με μηχανογραφικό τρόπο βιβλία, με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, μπορεί να ενημερώνονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι δεν θα απομακρύνονται τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών και τα εκτυπωμένα βιβλία θα επιστρέφονται άμεσα μετά την εκτύπωση τους στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν. Ειδικά τα πρόσθετα βιβλία των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του Ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113) και της Α.Υ.Ο.1041614/324/ ΠΟΛ.1100/4.4.1995 (ΦΕΚ Β' 305), τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η σχετική δραστηριότητα. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά κάθε διαχειριστικής περιόδου μπορεί να φυλάσσονται σε διαφορετικό τόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 18α του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ.1 του Ν. 186/92 ορίζεται ότι :

«Δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

- α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών),
- β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής από αυτόν αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοση του.
- γ) επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή ή μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοση του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινουμένων αγαθών.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ.1 του Ν. 186/92 ορίζεται ότι :

«Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.9 του Ν. 186/92 ορίζεται ότι :

«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.»

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε η παράβαση της έκδοσης των ως άνω εικονικών τιμολογίων, όπως τεκμηριώνεται και στην από/2017 συνταχθείσα σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την εν λόγω προσφυγή **δεν αμφισβητεί** την έκδοση των εικονικών τιμολογίων παρά μόνο το ότι ο εκδότης δεν ταυτίζεται με το δικό της πρόσωπο αλλά με πρόσωπο που βρισκόταν στο δικό της επαγγελματικό περιβάλλον και του είχε εμπιστευθεί τη διαχείριση της εμπορικής της δραστηριότητας **και ρητά τον κατονομάζει** με το όνομα του, «.....».

Επειδή, η προσφεύγουσα σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 παρ.1 του Ν186/92 είχε υποχρέωση **η ίδια ως επιτηδευματίας, να τηρεί, να εκδίδει, να παρέχει, να ζητά, να λαμβάνει, να υποβάλλει**, αλλά και να **διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία**, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Επειδή, η προσφεύγουσα όπως η ίδια παραδέχτηκε και δήλωσε σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. /2017 υπεύθυνη δήλωση της, που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ: «... τον κ. τον γνώρισα στην δουλειά στο εργοστάσιο του, μου πρότεινε να ανοίξουμε μαγαζί **και αυτός είχε την διαχείριση του μαγαζιού. Το Πάσχα του 2009 ανοίξαμε** το μαγαζί και μετά από λίγο καιρό προέκυψε θέμα υγείας με....και αφού **συζήτησα με τον ζήτησα** την διακοπή της επιχείρησης με αποτέλεσμα να μην κάνει τίποτα. Τον Οκτώβριο του 2009 με πήρε τηλέφωνο ο ιδιοκτήτης του μαγαζιού και με ζητούσε τα ενοίκια του μαγαζιού. Εγώ μόλις είχα βγει από το νοσοκομείοτον παρακάλεσα να λύσουμε το θέμα αργότερα. **Αφού ενημέρωσα τον αυτός δεν έκανε τίποτε. Του έκανε επανειλημμένες συστάσεις για κλείσιμο της επιχείρησης.**

Επειδή, οι ιδιοκτήτες-εκμισθωτές του ακινήτου της επαγγελματικής εγκατάστασης της προσφεύγουσας, επί της οδού, κ.κ. και με τις υπ' αριθ. πρωτ. .. και/2017 υπεύθυνες δηλώσεις τους, δήλωσαν **ότι η επαφή για τη μίσθωση έγινε με τον κ.** και αυτός δεν απάντησε στις επανειλημμένες τηλεφωνικές κλήσεις τους. Επιπλέον δήλωσαν ότι το έτος 2009 εκμίσθωσαν το ακίνητο μόνο για το χρονικό διάστημα 01.04.2009 μέχρι 31.05.2009.

Επειδή, χρονικά ο ισχυρισμός του εκμισθωτή ότι η διάρκεια εκμίσθωσης διήρκεσε από την 01.04.2009 μέχρι 31.05.2009, αφήνει έκθετη την προσφεύγουσα τουλάχιστον ως προς τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία μετά την 01.06.2009 και με βεβαιότητα για αυτά που εκδόθηκαν μετά την 01.01.2010.

Επειδή, η προσφεύγουσα όπως η ίδια δήλωσε τόσο με την με αριθ. πρωτ./2017 υπεύθυνη δήλωση της που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ, όσο και με την υπό κρίση προσφυγή της **παρέδωσε η ίδια** τα κλειδιά του καταστήματος στον όταν προέκυψε το σοβαρό θέμα υγείας της, το Μάιο του 2009, στον οποίο είχε απόλυτη εμπιστοσύνη για να δρομολογήσει τη διακοπή της δραστηριότητας, παραλαμβάνοντας ο ίδιος την ταμειακή μηχανή, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, με την συγκατάθεση της προσφεύγουσας.

Επειδή, από όλα τα εκτεθέντα που αναγράφονται στην σχετική έκθεση ελέγχου ΚΒΣ που συνέταξε η Δ.Ο.Υ βασιζόμενη στη διενέργεια ελέγχου αλλά και στις ομολογίες, οι οποίες αποτυπώθηκαν και εγγράφως στην υπ' αριθ..../2017 υπεύθυνη δήλωση της προσφεύγουσας ότι τα βιβλία και στοιχεία τα είχε παραδώσει η ίδια στον όταν προέκυψε το προσωπικό της πρόβλημα υγείας με σκοπό να ενεργήσει εκείνος για τη διακοπή της δραστηριότητας της και όχι σε κάποιον επαγγελματία λογιστή καθώς και από τις με αριθ. πρωτ...../2017 υπεύθυνες δηλώσεις των εκμισθωτών, ότι η επαφή για τη μίσθωση του ακινήτου έγινε με τον κ. αποδεικνύει ότι η ίδια η προσφεύγουσα **αυτοβούλως παραχώρησε την ολοκληρωτική διαχείριση της επιχείρησης στον κ.**

Επειδή, οι όλες αναφερόμενες ενέργειες της προσφεύγουσας και εν γένει η συμπεριφορά της από την έναρξη της δραστηριότητας- σε χρόνο που δεν υπήρχε πρόβλημα υγείας-αποδεικνύουν ότι η ίδια ήταν γνώστρια και συμμετοχή στις ενέργειες του

..... στο χρονικό διάστημα που δεν αντιμετώπιζε πρόβλημα υγείας όσο και στο μετέπειτα διάστημα.

Σύμφωνα με το άρθρου 922 του Α.Κ (ΠΔ 456/1984) “Ευθύνη του προστήσαντος” «Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημιά που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.». Με το άρθρο αυτό καθιερώνεται αντικειμενική ευθύνη του προστήσαντος για τις πράξεις των τρίτων που διορίζει κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για τη θεμελίωση της αντικειμενικής και εις ολόκληρον ευθύνης του προστήσαντος προς αποκατάσταση της ζημιάς που προκλήθηκε σε τρίτο από πράξη του προστηθέντος.

Πρόστηση είναι η ανάθεση απο κάποιον (στην υπο κρίση περίπτωση τον προσφεύγοντα) σε τρίτο (λογιστή) ορισμένης υπηρεσίας που αποβλέπει στην διεκπεραίωση υποθέσεων και γενικότερα στην εξυπηρέτηση των συμφερόντων του πρώτου ενώ προϋπόθεση αυτής είναι να υπάρχει ανάμεσα στον προστήσαντα και στον προστηθέντα σχέση εξάρτησης, έστω και χαλαρή , ώστε να μπορεί ο πρώτος να δίνει στον δεύτερο εντολές ή οδηγίες και να τον ελέγχει ή επιβλέπει ως προς την εκτέλεση της υπηρεσίας. Για την ύπαρξη σχέσης πρόστησης είναι αδιάφορη η νομική σχέση που συνδέει τον προστήσαντα με τον προστηθέντα καθώς και η δυνατότητα διαρκούς επίβλεψης του πρώτου επί του τελευταίου, στην έννοια δε της υπηρεσίας περιλαμβάνονται και όσες πράξεις εκτελούνται επ' ευκαιρία ή εξ αφορμής της υπηρεσίας αλλά κατά παράβαση των εντολών ή οδηγιών που δόθηκαν σε αυτόν ή καθ' υπέρβαση των καθηκόντων του, εφόσον υπάρχει εσωτερική συνάφεια μεταξύ της ζημιογόνου ενέργειας του προστηθέντα και της υπηρεσίας που ανατέθηκε σε αυτόν.Υπάρχει εσωτερική συνάφεια όταν η ζημιογόνος πράξη δεν μπορούσε να υπάρξει χωρίς την πρόστηση.(ΑΠ 687/2011, ΑΠ 1257/2011).

Επειδή , ορθώς και σύννομα επιβλήθηκαν τα πρόστιμα στην προσφεύγουσα, καθώς η **ίδια είχε την αντικειμενική και εις ολόκληρον την ευθύνη** για τις διενεργούμενες πράξεις του ενεργούντος προσώπου που είχε εξουσιοδοτηθεί προφορικά να ενεργήσει για λογαριασμό της, όπως δήλωσε και επιβεβαίωσε η ίδια η προσφεύγουσα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .../2017 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο περί της υπ'αριθ. /2017 πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011-31/12/2011, ότι τυγχάνει απορριπτέα καθότι αναγράφεται επί αυτής έκδοση δεκαοκτώ(18) εικονικών τιμολογίων, ενώ η σχετική έκθεση

ελέγχου ΚΒΣ, αναφέρεται για ένα(1) εικονικό τιμολόγιο κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2011.

Επειδή, στο άρθρο 7 παρ.3 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, **ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου**. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.»

Επειδή βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή, από την από /2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΠΔ.186/1992(κεφάλαιο 6. **ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ- ΕΛΕΓΧΟΥ** σελ.13) προκύπτει με σαφήνεια ότι το εν λόγω

πρόστιμο, στη χρήση 2011, επιβάλλεται στην προσφεύγουσα γιατί υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου σε μία(1) περίπτωση, καθαρής αξίας άνω των 880,00€ και ειδικότερα, καθαρής αξίας 20.400,00€ πλέον ΦΠΑ 4.692,00 και συνολικής αξίας 25.092,00€, το οποίο έλαβε ο επιτηδευματίας με ΑΦΜ

Περαιτέρω δε από την ίδια έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΠΔ 186/92, (κεφάλαιο 8. **ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ** σελ. 14), προκύπτει με σαφήνεια ότι το εν λόγω πρόστιμο στη χρήση 2011, επιβάλλεται στην προσφεύγουσα γιατί υπέπεσε στην παράβαση της έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου σε μία(1) περίπτωση, καθαρής αξίας άνω των 880,00€ και ειδικότερα, καθαρής αξίας 20.400,00€ πλέον ΦΠΑ 4.692,00 και συνολικής αξίας 25.092,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του ΠΔ 186/92, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ.10, περ.β' όπως ισχύουν με την παρ.3 περ.β' του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 και συνεπώς το ύψος του προστίμου που επιβάλλεται είναι το 40% της καθαρής αξίας εκάστου εκδοθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου, που στην προκειμένη περίπτωση είναι :

Καθαρή Αξία εκάστου εικονικού φορολογικού στοιχείου :	20.400€
Πλήθος εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων:	1
Πρόστιμο της παρ.3 περ.β' του άρθρου 7 του Ν.4337/2015	20.400 x 40%= 20.082,00€

Αντιθέτως στην υπ' αριθ. /2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ(άρθρο 7 παρ.3 ν.4337/2015) αναφέρεται λανθασμένα ως αιτιολογία επιβολής του εν λόγω προστίμου

«έκδοση, για πώληση, ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων σε δέκα οκτώ(18) περιπτώσεις για ανύπαρκτες συναλλαγές κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων του ΠΔ186/92, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ.10, περ.β' όπως ισχύουν με την παρ.3 περ.β' του άρθρου 7 του Ν.4337/2015.

Για την παραπάνω παράβαση επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου, ήτοι 20.400,00€* 40%=8.160,00€».

Στην προκειμένη, λοιπόν, περίπτωση, η έκθεση ελέγχου που αποτελεί την αιτιολογία του επίδικου φύλλου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει στην σελίδα 13 για τη χρήση 2011 το ορθό πλήθος των εκδοθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων(μία περίπτωση) και την ορθή αξία εκάστου εκδοθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου (20.400,00€) , το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά και με σαφήνεια και το ορθό πλήθος και η ορθή αξία εκάστου εκδοθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου (σελ.13 και 14) βάσει των οποίων έγινε ο καταλογισμός του προστίμου δυνάμει των διατάξεων της παρ.3 περ.β' του άρθρου 7 του Ν.4337/2015.

. Στην ίδια έκθεση (σελίδα 13 και 14) γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στο προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου **γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων** σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αναγραφή, **από προφανές λάθος**, επί της προσβαλλόμενης πράξης της πρότασης: «έκδοση, για πώληση, ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ φορολογικών στοιχείων σε δέκα οκτώ(18) περιπτώσεις για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους καθαρής αξίας εκάστου άνω των 880 ευρώ **δεν προκαλεί βλάβη σε βάρος του προσφεύγοντος**, αφού τελικά το πρόστιμο που υπολογίστηκε και επιβλήθηκε από την Δ.Ο.Υ **είναι ορθό και σύμφωνο με τις διατάξεις της** παρ.3 περ.β΄ του άρθρου 7 του Ν.4337/2015, όπως ισχύει για τη χρήση 2011.

Επειδή, το πρόστιμο που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ... /2017 πράξη επιβολής προστίμου είναι ύψους 8.160,00€(20.400,00 χ 40%), συμφωνεί δε με την από .../2017 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ, ο εν λόγω ισχυρισμός δεν δύναται να γίνει αποδεκτός.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο περί παράβασης των αρχών: 1)της χρηστής Διοίκησης, 2)της καλής πίστης 3)της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη προς την Διοίκηση και 4) της επιείκειας.

Επειδή, η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι με τις προσβαλλόμενες πράξεις έχουν παραβιαστεί θεμελιώδεις αρχές του διοικητικού δικαίου, ισχυρισμός που πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος και ανυποστήρικτος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως **στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου**, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, **όπως εν προκειμένω συνέβη** :α) με την

έκδοση των εικονικών φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2010 και 2011, όπως απεικονίζονται στις υπ' αριθ. .../2017 και .../2017 πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ αντίστοιχα, β) με την έκδοση των υπ' αριθμ. .../2017 και ..//2017 οριστικών πράξεων διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010) και οικ. έτους 2012(διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011) αντίστοιχα, γ) με την έκδοση των υπ' αριθμ. ..//2017 και ..//2017 οριστικών πράξεων διορθωτικών προσδιορισμών ΦΠΑ, ετών 2010 και 2011 αντίστοιχα και δ) με την έκδοση των υπ' αριθμ. .../2017 και ..//2017 πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ, ετών 2010 και 2011 αντίστοιχα.

Ως προς τον ισχυρισμό περί οικονομικής βλάβης αναφέρουμε ότι δεν μπορεί να προβληθεί παραδεκτώς στα πλαίσια της εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής με την οποία μπορούν να προταθούν μόνο πλημμέλειες της προσβαλλόμενης πράξης. Αντιθέτως ο εν λόγω ισχυρισμός μπορεί να προταθεί παραδεκτώς μόνο στα πλαίσια της αίτησης αναστολής καταβολής.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) **πενήντα τοις εκατό (50%)** του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

[...] 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ. ../2017 και ../2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2011 και 2012 αντιστοίχως,

επιλέγεται ως επιεικέστερη η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του Ν.4509/2017 ως ακολούθως:

- Η υπ' αριθ. .../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ έτους 2011(χρήσης 1/1-31/12/2010):

Διαφορά Φόρου: **7.132,19€**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ(Α)και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997(120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ(50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53ΚΦΔ(51 ΜΗΝΕΣΧ0,73 %=37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ.1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	8.558,63€	3.566,10€	2.655,31€	6.221,41€	6.221,41€

-

- Η υπ' αριθ. .../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ έτους 2012(χρήσης 1/1-31/12/2011):

Διαφορά Φόρου: **1.690,55€**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ(Α)και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997(120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ(50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53ΚΦΔ(51 ΜΗΝΕΣΧ0,73 %=37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ.1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.034,97€	845,27€	629,39€	1.474,66€	1.474,66€

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ. .../2017 και .../2017 πράξεων διορθωτικών προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 2010 και 2011 αντιστοίχως, επιλέγεται ως επιεικέστερη η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του Ν.4509/2017 ως ακολούθως:

-Η υπ' αριθ. .../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010:

Διαφορά Φόρου: **12.470,92€**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ(Α)και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997(120%)	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ(50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53ΚΦΔ(51 ΜΗΝΕΣΧ0,73 %=37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ.1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	14.965,10€	6.235,46€	4.642,92€	10.878,38€	10.878,38€

-Η υπ' αριθ. .../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011:

Διαφορά Φόρου: **5.067,36€**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ(Α)και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997(120%)	ΑΡΘΡΟ 58Α ΚΦΔ(50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53ΚΦΔ(51 ΜΗΝΕΣΧ0,73 %=37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ.1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	6.080,83€	2.533,68€	1.886,58€	4.420,26€	4.420,26€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «....» – Α.Φ.Μ. ...»

Α) Την απόρριψη αυτής ως προς τις κάτωθι πράξεις:

- 1) της με αριθμό.. /2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011,
- 2) της με αριθμό .../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012,
- 3) της με αριθμό .../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010,-31/12/2010,
- 4) της με αριθμό .../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011,-31/12/2011,

και την **τροποποίηση** των πράξεων αυτών αναφορικά με την επιβολή των πρόσθετων φόρων, κατ' εφαρμογή της επιεικέστερης διάταξης του άρθρου 49 του Ν.4509/2017, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Β) Την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων:

- 5) Της με αριθμό .../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010
- 6) Της με αριθμό .../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011
- 7) Της με αριθμό .. /2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010
- 8) Της με αριθμό .../2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/-31/12/2010

Α). ΚΒΣ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 7 παρ.3 ν4337/2015	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
	20.082,00	20.082,00

Β). ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
Φόρος Εισοδήματος	7.132,19	7.132,19

Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	8.558,63	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/213	0,00	3.566,10
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	0,00	2.655,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.690,82	13.353,60

Γ). Φ.Π.Α

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
ΦΠΑ	12.470,92	12.470,92
Πρόσθετος Φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	14.965,10	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Ν.4174/213	0,00	6.235,46
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	0,00	4.642,92
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.436,02	23.349,30

Δ). ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 6 Ν. 2523/1997	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
	5.773,58	5.773,58

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/-31/12/2011

Α). ΚΒΣ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟ 7 παρ.3 ν.4337/2015	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
	8.160,00	8.160,00

Β). ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
Φόρος Εισοδήματος	1.690,55	1.690,55
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	2.034,97	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/213	0,00	845,27
Τόκοι άρθρου 53 του	0,00	629,39

N.4174/2013		
Εισφορά Αλληλεγγύης	155,17	155,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.880,69	3.320,38

Γ). Φ.Π.Α

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
ΦΠΑ	5.067,36	5.067,36
Πρόσθετος Φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%)	6.080,83	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58Α του Ν.4174/213	0,00	2.533,68
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	0,00	1.886,58
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.148,19	9.487,62

Δ). ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ ΑΡΘΡΟΥ 6 Ν. 2523/1997	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει ΔΕΔ(€)
	2.346,00	2.346,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.