



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/04/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 128

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------	-------------------------------------	----------------------------

1	18.10.2022	18.11.2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2016 - 31/12/2016	31.428,33 €
---	-------	------------	------------	-------------------	-------------------------	-------------

και της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
2	18.10.2022	18.11.2022	ΦΠΑ	01/01/2016 - 31/12/2016	895,56 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού α) ΦΕφπ / επιβολής προστίμου και β) ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 18.10.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 16.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

I. Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)

Με την υπ' αριθμ. /18.10.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 20.952,22 €, πλέον 10.476,11 € προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2016, ήτοι συνολικό ποσό 31.428,33 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕφπ.

Η διαφορά αυτή ΦΕφπ προέκυψε επί τη βάσει της από 18.10.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν («αναμορφώθηκαν») τα αποτελέσματα της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 με την προσθήκη στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη της επιχείρησής της της περιόδου αυτής α) δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα («λογιστικών διαφορών») και συγκεκριμένα δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν προκύπτει ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής κατά το άρθρο 23 περ. β' ν.

4172/2013 συνολικού ύψους **57.064,70 €** και β) εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα συνολικού ύψους **188.143,89 €** προσδιορισθέντος στα πλαίσια έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, ήτοι συνολικά 245.208,59 €, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικά φορολογητέα αποτελέσματα	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2016-31.12.2016	-183.092,55 €	62.116,04 €

II. ΦΠΑ

Με την υπ' αριθμ./18.10.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016, συνολικού ποσού 895,56 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», παράλληλα δε δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκρών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 1.791,13 €.

Η μείωση αυτή του προς μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου προέκυψε επί τη βάση της από 18.10.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε ο ΦΠΑ εισροών της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 με την αφαίρεση, από το συνολικό προκύπτοντα βάσει των δηλωθεισών εισροών ΦΠΑ εισροών, ποσοστού ίσου με το 75% του ΦΠΑ των κοινών εισροών, που δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση λόγω μη διενέργειας επιμερισμού των ΦΠΑ των κοινών εισροών (pro-rata), ήτοι συνολικού ποσού ΦΠΑ **1.791,13 €**, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	ΦΠΑ εισροών	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2016-31.12.2016	1.912,08 €	120,95 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου και ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ως άνω πράξεων και ειδικότερα μη τήρηση του δικαιώματός του σε προηγούμενη ακρόαση.
- 2) Αναρμοδιότητα οργάνου έκδοσης των ως άνω πράξεων.
- 3) Παραγραφή.

- 4) Αυθαίρετη και χωρίς συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου επιλογή του εξωλογιστικού προσδιορισμού.
- 5) Σ' ό,τι αφορά στην επιβληθείσα κύρωση: Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
- 6) Πλημμελής αιτιολογία.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 ν. 2690/1999, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «*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 προφορικώς, 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.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «*1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο **σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου** και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. [...]. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να **διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του** σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. [...]. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. [...]. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή.*»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31.12.2013) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «*Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του*

φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση **πριν** τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να **διατυπώσει τις απόψεις του** σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου, και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι στην προκειμένη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. Αγρινίου προχώρησε στην έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, χωρίς προηγουμένως να την καλέσει νομίμως σε ακρόαση, όπως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 ν. 2690/1999, καθώς δεν τίθενται οι εξαιρέσεις περί μη τήρησης του δικαιώματος ακρόασης που θέτει η νομολογία.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί εν προκειμένω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου εξέδωσε την υπ' αριθμ./8.2.2022 εντολή του περί ελέγχου της προσφεύγουσας, στην οποία και κοινοποίησε μετά το πέρας του ελέγχου, και συγκεκριμένα στις 21.9.2022, το υπ' αριθμ./5.9.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μαζί με τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ και ΦΠΑ, επ' αυτού δε η προσφεύγουσα δεν τοποθετήθηκε εντός της κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 28 παρ. εδ. γ' ΚΦΔ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022)) 20ήμερης προθεσμίας από την κοινοποίησή του, παραιτούμενη έτσι σιωπηρά από το σχετικό δικαίωμά της, αλλά και εκτός αυτού από την εξέταση του υπ' αριθμ. πρωτ./19.10.2022 εκπροθέσμως υποβληθέντος υπομνήματός της προκύπτει σαφώς ότι με αυτό δεν πρόβαλε κάποιον ουσιώδη ισχυρισμό που να ανατρέπει τις αποτυπωθείσες στο υπ' αριθμ./5.9.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. Δ6Α 1092694 ΕΞ 2013/6.6.2013 (ΦΕΚ Β' 1404/10.6.2013) απόφαση του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «I. [...]. II. Α. Καταργούμε, από 01-07-2013: α) Τα Τμήματα «Ελέγχου» των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) Α' Τάξεως, που αναφέρονται στην στήλη 2 του

κατωτέρω πίνακα και μεταφέρουμε τις αρμοδιότητές τους, όπως διαμορφώθηκαν με την εφαρμογή της αριθ. Δ6Α 1133106ΕΞ2011/21-9-2011 (Β΄ 2187) Υπουργικής απόφασης και ύστερα από την αναστολή λειτουργίας ορισμένων Δ.Ο.Υ., στα Τμήματα «Ελέγχου», αντίστοιχα, άλλων Δ.Ο.Υ. Α΄ Τάξεως, όπως καταγράφονται στην στήλη 4 του πίνακα. β) [...]. Β. Αναστέλλουμε, από 01-07-2013, την λειτουργία των Τμημάτων «Δικαστικό» των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) Α΄ Τάξεως, που αναφέρονται στη στήλη 2 του κατωτέρω πίνακα και μεταφέρουμε τις αρμοδιότητές τους, όπως διαμορφώθηκαν με την εφαρμογή της αριθ. Δ6Α 1133106ΕΞ2011/21-9-2011 υπουργικής απόφασης και ύστερα από την αναστολή λειτουργίας ορισμένων Δ.Ο.Υ., στα Τμήματα «Δικαστικό», αντίστοιχα, άλλων Δ.Ο.Υ. Α΄ Τάξεως, όπως καταγράφονται στην στήλη 4 του πίνακα. Γ. [...].

ΠΙΝΑΚΑΣ (παράγραφων Ι και ΙΙ)

A/A	Νομός -1-	Δ.Ο.Υ. (τάξη) -2-	Τμήματα/Γραφεία που καταργούνται, αναστέλλεται η λειτουργία τους ή μεταφέρεται μέρος των αρμοδιοτήτων -3-	Δ.Ο.Υ., στην οποία περιέρχονται οι αρμοδιότητες των Τμημάτων/Γραφείων που καταργούνται, αναστέλλεται η λειτουργία τους ή μεταφέρεται μέρος των αρμοδιοτήτων -4-
1.	[...]	[...]	[...]	[...]
2.	Απωλ/νίας	ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ (ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ - ΝΑΥΠΑΚΤΟΥ) (Α΄) (Άρθρο 20 ΠΔ 551/1988 - Α΄ 259)	Τμήμα Ελέγχου Τμήμα Δικαστικό	- Τμήμα Ελέγχου Δ.Ο.Υ. Αγρινίου (Αγρινίου-Αστακού-Θέρμου- Αμφιλοχίας-Βόνιτσας) - Τμήμα Δικαστικό Δ.Ο.Υ. Αγρινίου (Αγρινίου-Αστακού- Θέρμου-Αμφιλοχίας-Βόνιτσας)
3.	[...]	[...]	[...]	[...]

[...]. ΙΙΙ. [...]. **Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. υποδοχής καθίστανται αρμόδιοι για τον έλεγχο, την έκδοση των οικείων καταλογιστικών πράξεων, την επίλυση των διαφορών, την βεβαίωση και είσπραξη των φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, για την λήψη όλων των προβλεπόμενων μέτρων είσπραξης σε βάρος των οφειλετών και των περιουσιακών στοιχείων αυτών και είναι υπεύθυνοι για τον συντονισμό και την διεκπεραίωση όλων των ενεργειών που απαιτούνται για την επιτυχή εφαρμογή της παρούσας. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ΄ αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1065199 ΕΞ 2022/20.7.2022 (ΦΕΚ Β΄ 3886/22.7.2022) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «...Μεταβιβάζουμε στα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης που αναφέρονται στη στήλη 5 του κάτωθι Πίνακα τις κατωτέρω αρμοδιότητες ή τα εξουσιοδοτούμε να υπογράφουν “Με Εντολή Διοικητή” τις κατωτέρω πράξεις ή άλλα έγγραφα που αναφέρονται στη στήλη 2 του ίδιου Πίνακα και προβλέπονται στις διατάξεις του ν. 4174/2013 [...], όπως ισχύουν, και σε άλλες διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας (στήλη 4), σύμφωνα με τα οριζόμενα στη στήλη 3 του Πίνακα αυτού, και ορίζουμε τις περιπτώσεις, στις οποίες επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα που αναφέρονται στη στήλη 6 του ίδιου Πίνακα, με αποφάσεις τους που

δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ίδια στήλη, ως ακολούθως:

-ΣΤΗΛΗ 1- α/α	-ΣΤΗΛΗ 2- Αρμοδιότητες και πράξεις ή έγγραφα προς υπογραφή	-ΣΤΗΛΗ 3- Μεταβίβαση αρμοδιότητας ή Εξουσιοδότηση υπογραφής	-ΣΤΗΛΗ 4- Διατάξεις, από τις οποίες προβλέπονται οι αρμοδιότητες ή οι πράξεις ή τα άλλα έγγραφα	-ΣΤΗΛΗ 5- Όργανα, στα οποία μεταβιβάζεται η αρμοδιότητα ή τα οποία εξουσιοδοτούνται να υπογράψουν πράξεις ή άλλα έγγραφα «Με εντολή Διοικητή»	-ΣΤΗΛΗ 6- Δυνατότητα περαιτέρω εξουσιοδότησης από όργανα της στήλης 5
1.	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
12.	Την έκδοση εντολής ελέγχου [...].	Εξουσιοδότηση υπογραφής.	Άρθρα 23 και 25 του ν. 4174/2013.	Α. Για τον φορολογικό, πλήρη και μερικό, έλεγχο ανέλεγκτων χρήσεων / φορολογικών ετών / υποθέσεων 1) Ι. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., η οποία είναι αρμόδια για την παραλαβή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κατά το χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου. Σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις. Σε περίπτωση συζύγων/ΜΣΣ, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ο οποίος είναι αρμόδιος για την έκδοση εντολής ελέγχου για τον σύζυγο/το ΜΣΣ, το οποίο έχει δηλωθεί ως υπόχρεο για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τα προηγούμενα εδάφια. ΙΙ. [...].	-
13.	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
20.	Τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, όπως οι σχετικές εξουσίες και αρμοδιότητες περιγράφονται και προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25, 27 και 72 του ν. 4174/2013.	Μεταβίβαση αρμοδιότητας.	-ν. 4174/2013, άρθρα 23, 24, 25, 27 και 72, -ν. 4557/2018 και -ν. 4099/2012, άρθρο 169, καθώς και από κάθε άλλη συναφή προϊσχύουσα ή υφιστάμενη διάταξη, με την οποία παρέχεται ελεγκτική εξουσία και δυνατότητα διενέργειας ελέγχου.	Οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου.	-
19.	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
26.	Την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών	Μεταβίβαση αρμοδιότητας.	ν. 4174/2013, άρθρα 25, 28, 28Α, 34 και 72, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 4557/2018 και του	Κατά περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του ΕΛ.ΚΕ. [...], στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου.	-

	και οποιασδήποτε άλλης συναφούς καταλογιστικής πράξης μετά από έλεγχο, καθώς και πράξης διόρθωσης αυτών, όπου προβλέπεται.		άρθ. 169 του ν. 4099/2012, καθώς και οποιαδήποτε άλλη συναφή προϊσχύουσα ή υφιστάμενη διάταξη.		
27.	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]

[...].»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από αναρμόδιο όργανο και συγκεκριμένα από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, ενώ αρμόδιος ήταν ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 (περ. 26 σε συνδυασμό με περ. 20 και 12) της υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1065199 ΕΞ 2022/20.7.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ σε συνδυασμό με εκείνες των παρ. II Α και III της υπ' αριθμ. Δ6Α 1092694 ΕΞ 2013/6.6.2013 απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022)), αρμόδιος Προϊστάμενος για την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων κατά την ημερομηνία κοινοποίησής τους στην προσφεύγουσα (18.11.2022) ήταν ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2016: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2016), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 1, 3 εδ. α' και 7 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2016): «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. [...]. 2. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως

επόμενου φορολογικού έτους. [...] 4. [...] 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής [...] της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν κατά την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016: «Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν **απλογραφικό** λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...] 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα **του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.** [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν για την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν η **τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016) και κατά την 31.3.2016, την 30.6.2016, την 30.9.2016 και την 31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016): «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης [...] διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας. β) [...].»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω έχει επέλθει παραγραφή, δεδομένου ότι έχει παρέλθει 5ετία από το έτος 2016, χωρίς να έχουν προκύψει συμπληρωματικά στοιχεία.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της κοινοποιήθηκαν εντός του 2022, επομένως εντός πέντε (5) ετών από την επόμενη ημέρα της λήξης του έτους, εντός του οποίου έληγε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 (ήτοι του 2017) και η προθεσμία για την υποβολή της τελευταίας δήλωσης ΦΠΑ για την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016 (2017,

αφού η τελευταία δήλωση ΦΠΑ της περιόδου αυτής αφορούσε την περίοδο 01.10.2016-31.12.2016, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα τηρούσε απλογραφικά βιβλία). Για τους λόγους αυτούς, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τους τέταρτο και έκτο λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022): «Το εισόδημα των φυσικών [...] προσώπων [...] που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης), «**8. ...η τέλεση φορολογικής παράβασης [...] μπορεί να προκύπτει**, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά **και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης** [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 εππαμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/ 1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβάση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 εππαμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 εππαμ., 1934/2013 εππαμ., 2365/2013 εππαμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 εππαμ., 2780/2012 εππαμ.). [...]»

Επειδή, με τον τέταρτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω η Φορολογική Διοίκηση προσέφυγε όλως αυθαιρέτως και χωρίς να συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου σε εξωλογιστικό προσδιορισμό, συνάγοντας τεκμήρια και συμπεράσματα παντελώς αναιτιολόγητα και καταχρηστικά, τα οποία αποτελούν συνέπεια τόσο της προσφυγής σε εξωλογιστικό προσδιορισμό όσο και της αδυναμίας της φορολογικής αρχής να στηριχθεί στα πραγματικά και αδιαμφισβήτητα φορολογικά δεδομένα και αποδείξεις που της προσκόμισε η ίδια, ενώ με τον έκτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προβάλλει ότι οι κρίσεις του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αग्रινίου είναι

προδήλως ανατιολόγητες και αυθαίρετες, τόσο αυτές για τον επιμερισμό του ΦΠΑ των κοινών εισροών όσο τα πορίσματα σχετικά με την προσφυγή σε εξωλογιστική κρίση, δεδομένου ότι έχει γίνει επιδερμική χρήση των μεθόδων του έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και δεν αμφισβητούνται επαρκώς τα δηλωθέντα πραγματικά στοιχεία, ενώ σ' ό,τι αφορά στη μη πληρωμή μέσω τραπεζής, δεν αμφισβητείται με κάποιο τρόπο η συναλλαγή, έστω και χωρίς τραπεζικά παραστατικά, αλλά κυρώνεται η παράλειψη.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αόριστοι. Κι αυτό, γιατί δεν εξειδικεύει:

α) Για ποιους συγκεκριμένους κατά τη γνώμη της λόγους τα συναχθέντα στην υπό κρίση περίπτωση από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου τεκμήρια και συμπεράσματα κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματός της με έμμεσο τρόπο (κατ' εφαρμογή μεθόδου/-ων ελέγχου) είναι ανατιολόγητα και καταχρηστικά και σε τι ακριβώς συνίσταται η έλλειψη των κατά νόμον προϋποθέσεων για τον προσδιορισμό του εισοδήματός της κατ' αυτόν τον τρόπο, καθώς και ποιες είναι αυτές οι προσκομισθείσες από την ίδια αδιαμφισβήτητες αποδείξεις που αποκλείουν εν προκειμένω την εφαρμογή έμμεσων μεθόδων ελέγχου, όταν την ίδια στιγμή στη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω υπ' αριθμ./18.10.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 18.10.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου (σελ. 15-17 αυτής) τεκμηριώνεται με τρόπο εξειδικευμένο, αναλυτικό/επεξηγηματικό και χωρίς προφανή κενά («σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία», σύμφωνα με τη χρησιμοποιούμενη στο άρθρο 64 ΚΦΔ ορολογία)

- αφενός η **αιτία** (ιδιαίτερως υψηλό ποσοστό αρνητικού μικτού κέρδους (-116,12%) και αρνητικό τελικό αποτέλεσμα χρήσης (ζημία ύψους 183.092,55 €) σε συνδυασμό με έλλειψη ικανού χώρου προς αποθήκευση αντίστοιχα μεγάλων ποσοτήτων προϊόντων που εμφανίζονται ως απούλητα, στοιχεία που τεκμηριώνουν επαρκώς («πλήρης απόδειξη») -με βάση έμμεσες (ήτοι συναγόμενες από τεκμήρια) αποδείξεις, σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης)- την τήρηση των λογιστικών αρχείων της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά τρόπο μη σύμφωνο με το ν. 4308/2014 (άρθρο 28 παρ. 1 περ. α' ν. 4172/2013), και ειδικότερα κατά τρόπο που δεν αντικατοπτρίζει την πραγματική εικόνα της και επομένως δεν επιτρέπει τη διενέργεια ακριβών ελεγκτικών επαληθεύσεων και συνακόλουθα την εξαγωγή ασφαλούς λογιστικού αποτελέσματος ταυτόχρονα, από τη συνολική εικόνα της δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 προκύπτει ότι το οικογενειακό της εισόδημα σε καμιά περίπτωση δεν επαρκούσε, για να καλύψει της προσωπικές δαπάνες διαβίωσής της, πολύ δε λιγότερο της οικογενειακής [συνολικό εισόδημα συζύγου 2.886,00 € – τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων 1.498,20 €, συνολικό εισόδημα προσφεύγουσας 0,12 €, ζημία από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας 183.092,55 €], λαμβανομένου μάλιστα υπόψη ότι είχε τρία (3) ανήλικα τέκνα, ενώ και διαχρονικά παρόμοια εικόνα εμφανίζουν και οι δηλώσεις της ΦΕφπ του προηγούμενου και των δύο (2) επόμενων φορολογικών ετών (2015 και 2017-2018), όπως προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα):

Συνολικό εισόδημα προσφεύγουσας (σε €)	Συνολικό εισόδημα συζύγου (σε €)	Ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων (σε €)	Πραγματικές δαπάνες προσφεύγουσας (σε €)	Πραγματικές δαπάνες συζύγου (σε €)
--	----------------------------------	--	--	------------------------------------

2018	- 240.301,02 0,37	2.250,00 3.360,00 0,05	1.000,00	650,00	1.200,00 544,80
2017	- 107.392,23 0,17	2.886,00 0,04	-	-	2.000,00 1.368,26 435,00
2016	- 183.092,55 0,12	2.886,00	-	-	1.498,20
2015	- 232.697,03 342,19	2.433,33 321,67	-	-	1.469,47

και

- αφετέρου η **μέθοδος προσδιορισμού** του εισοδήματός της με βάση κάθε στοιχείο που είχε στη διάθεσή της η υπηρεσία ελέγχου.

β) Για ποιους συγκεκριμένους κατά τη γνώμη της λόγους είναι πλημμελώς αιτιολογημένος ο επιμερισμός του ΦΠΑ των κοινών εισροών, όταν την ίδια στιγμή στη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω υπ' αριθμ./18.10.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 18.10.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ίδιου Προϊσταμένου (σελ. 12-13 αυτής) τεκμηριώνεται με τρόπο εξειδικευμένο, αναλυτικό/επεξηγηματικό και χωρίς προφανή κενά («σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία», σύμφωνα με τη χρησιμοποιούμενη στο άρθρο 64 ΚΦΔ ορολογία) **αφενός** η αιτία του επιμερισμού (διενεργηθείσες εκροές απαλλασσόμενες του ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών) και **αφετέρου** η μέθοδος διενέργειας του επιμερισμού (κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 Κώδικα ΦΠΑ) και

γ) Για ποιους συγκεκριμένους κατά τη γνώμη της λόγους δεν έπρεπε να εφαρμοστούν τα οριζόμενα από τη διάταξη του άρθρου 23 περ. β' ν. 4172/2013 περί μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των δαπανών καθαρής αξίας άνω των 500,00 €, για τις οποίες δεν προκύπτει ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο πληρωμής, αλλά έπρεπε μόνο να εξεταστεί η πραγματοποίηση ή μη των σχετικών συναλλαγών και επί του σχετικού συμπεράσματος να κριθεί η αναγνώριση ή μη της έκπτωσης των οικείων ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της.

Για τους λόγους αυτούς, οι τέταρτος και έκτος λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθούν ως αόριστοι.

Ως προς τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016) και κατά την 31.3.2016, την 30.6.2016, την 30.9.2016 και την 31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016): *«Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιση και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το*

Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού, και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.»

Επειδή, κατά τον έλεγχο της συμφωνίας ενός διοικητικού μέτρου ή περιορισμού μιας ατομικής ελευθερίας (εν προκειμένω, της ελευθερίας συμμετοχής στην οικονομική ζωή της χώρας) με τη θεμελιωθείσα στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας εξετάζεται α) αν το μέσο (μέτρο) αυτό (περιορισμός) είναι κατάλληλο προς επίτευξη του επιδιωκόμενου με αυτό νόμιμου σκοπού (καταλληλότητα), β) αν το μέσο (μέτρο) αυτό (περιορισμός) είναι, σε σχέση με όλα τα άλλα κατάλληλα μέσα (μέτρα), το ηπιότερο δυνατό και συνεπώς είναι αναγκαία η χρησιμοποίηση αποκλειστικά αυτού, και μόνο αυτού, για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (αναγκαιότητα) και γ) αν, κατά τη στάθμιση της βλάβης που τυχόν θα προκύψει από τη χρησιμοποίηση (επιβολή) του μέσου (μέτρου) αυτού (περιορισμού) και της ωφέλειας που επιδιώκεται με την εφαρμογή του - ενόψει και του επιδιωκόμενου με αυτό νόμιμου σκοπού-, η ωφέλεια βαρύνει κατ' αποτέλεσμα περισσότερο από την προκληθησόμενη στον διοικούμενο (φορολογούμενο) βλάβη (εν στενή εννοία (*stricto sensu*) αναλογικότητα).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 της Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών («Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου», ΕΣΔΑ), όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016) και κατά την 31.3.2016, την 30.6.2016, την 30.9.2016 και την 31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016): «Παν πρόσωπον έχει δικαίωμα όπως η υπόθεσίς του δικασθή δίκαιως, δημοσία και εντός λογικής προθεσμίας υπό ανεξαρτήτου και αμερολήπτου δικαστηρίου, νομίμως λειτουργούντος, το οποίο θα αποφασίση είτε επί των αμφισβητήσεων επί των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του αστικής φύσεως, είτε επί του βασίμου πάσης εναντίον του κατηγορίας ποινικής φύσεως. Η απόφασις δέον να εκδοθή δημοσία, η είσοδος όμως εις την αίθουσαν των συνεδριάσεων δύναται να απαγορευθή εις τον τύπον και το κοινόν καθ' όλην ή μέρος της διαρκείας της δίκης προς το συμφέρον της ηθικής, της δημοσίας τάξεως ή της εθνικής ασφαλείας εν δημοκρατική κοινωνία, όταν τούτο ενδείκνυται υπό των συμφερόντων των ανηλίκων ή της ιδιωτικής ζωής των διαδίκων, ή εν τω κρινομένω υπό του Δικαστηρίου ως απολύτως αναγκαίου μέτρω, όταν υπό ειδικάς συνθήκας η δημοσιότης θα ηδύνατο να παραβλάβη τα συμφέροντα της δικαιοσύνης.»

Επειδή, με τον πέμπτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι α) τα πρόστιμα που της επιβλήθηκαν με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις είναι προφανώς δυσανάλογα της υποτιθέμενης παράβασης ενόψει του αυθαίρετου χαρακτήρα του τεκμαρτού εισοδήματος και του ύψους τους, καθώς και του ότι δεν προβλέπεται δυνατότητα πραγματικής επιμέτρησης από την φορολογική αρχή και το δικαστήριο (κατόπιν στάθμισης σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση της βαρύτητας και των εν γένει συνθηκών της τελεσθείσας παράβασης) και για το λόγο αυτό, αν γίνει δεκτό ότι στοιχειοθετείται η εν λόγω παράβαση, θα πρέπει να περιορισθούν στο προσήκον μέτρο, και β) το αντικειμενικό και αυθαίρετο σύστημα τεκμαιρόμενου εισοδήματος πολλαπλάσιου του πραγματικού και επιβολής προστίμων αποτελεί στην πραγματικότητα συγκεκριμένη ποινική κύρωση που επιβάλλεται για λόγους γενικής πρόληψης, χωρίς τις εγγυήσεις δικαστικής προστασίας που επιβάλλονται από το άρθρο 6 ΕΣΔΑ (δικαίωμα σε δίκαιη δίκη) και για αυτό το λόγο είναι αντίθετο προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Καταρχήν, κατά τον έλεγχο της συμφωνίας ενός διοικητικού μέτρου (εν προκειμένω, της κύρωσης του προστίμου) με την αρχή της αναλογικότητας και ειδικότερα κατά τον έλεγχο στο τρίτο ως άνω επίπεδο ελέγχου της συμφωνίας του μέτρου με την αρχή αυτή (ήτοι στο επίπεδο ελέγχου της συμφωνίας του με την εν στενή εννοία αναλογικότητα), στο οποίο φαίνεται να αφορά, καθ' ερμηνεία του, εν μέρει, ο ως άνω (υπό (α)) προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας, δεν ελέγχεται το ανάλογο ή το δυσανάλογο του επιβληθέντος διοικητικού μέτρου (εν προκειμένω, προστίμου) με το (οικονομικό) μέγεθος της διαπιστωθείσας παράβασης, όπως εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει και προβάλλει η προσφεύγουσα, αλλά το αν κατά τη στάθμιση του οφέλους που επιδιώκεται με την επιβολή του συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου, ενόψει και του επιδιωκόμενου νόμιμου σκοπού, με τη βλάβη που προκαλείται στον διοικούμενο από την επιβολή του το όφελος υπερσχύει της βλάβης, δεν υπάρχει δηλαδή υπέρβαση του εύλογου μέτρου (δυσαναλογία) μεταξύ οφέλους και βλάβης (πρβλ. και υπ' αριθμ. 3474/2011 (σκέψη 4, ομόφωνα) και 990/2004 (σκέψη 12, ομόφωνα) αποφάσεις της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και υπ' αριθμ. 2402/2010 (7μ., σκέψη 4, ομόφωνα), 479/2017 (5μ., σκέψη 3, ομόφωνα), 1195/2016 (5μ., σκέψη 10, ομόφωνα), 2301/2015 (5μ., σκέψη 9, ομόφωνα) και 3130/2014 (5μ., σκέψη 6, ομόφωνα) αποφάσεις του Β' Τμήματος του ίδιου δικαστηρίου· πάγια νομολογία).

β) Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε i) ορωμένου του ύψους των επιβληθέντων προστίμων **ως απόλυτου μεγέθους** τίθεται ζήτημα δυσαναλογίας μεταξύ του οφέλους που επιδιώκεται με τα πρόστιμα αυτά και της βλάβης που προκαλείται με την επιβολή τους στην προσφεύγουσα, αφού τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α ΚΦΔ πρόστιμα επί υποβολής ανακριβών δηλώσεων στοχεύουν στην αποτροπή (αποθάρρυνση) της μη έγκαιρης κατά νόμον (εμπρόθεσμης) απόδοσης των εκάστοτε οφειλόμενων φόρων και παράλληλα, δι' αυτής, στην ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης των φορολογουμένων, ενόψει δε του σκοπού αυτού η προκαλούμενη στην προσφεύγουσα βλάβη δεν μπορεί να θεωρηθεί δυσανάλογα βαριά σε σχέση με το επιδιωκόμενο σχετικό όφελος· ούτε ii) ορωμένου του ύψους των επιβληθέντων προστίμων **σε σύγκριση με το ύψος των εκπρόθεσμα αποδοθέντων φόρων** υφίσταται δυσαναλογία μεταξύ του οφέλους που επιδιώκεται με τα πρόστιμα αυτά, ενόψει και του ως άνω νόμιμου σκοπού, και της βλάβης που προκαλείται στην προσφεύγουσα, αφού με την επιβολή των υπό κρίση προστίμων που συναρτώνται με (και κλιμακώνονται ανάλογα με) το ύψος του εκάστοτε οφειλόμενου και μη έγκαιρα κατά νόμον (εμπρόθεσμα) αποδοθέντος φόρου σκοπείται η αποτροπή της καλλιέργειας αισθήματος ατιμωρησίας στους φορολογουμένους με την επιβολή στην πράξη προστίμων δυσανάλογα χαμηλού ύψους σε σχέση με την παράβαση της υποβολής ανακριβούς δήλωσης και απόδοσης του σχετικού οφειλόμενου φόρου με συνέπεια την απώλεια φορολογικών εσόδων, δι' αυτής δε αναμένεται, προφανώς βάσιμα, η ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσής τους και η αύξηση των δημοσίων εσόδων (πρβλ. και την Αιτιολογική Έκθεση επί της διάταξης του άρθρου 51 παρ. 1 ν. 4410/2016), συνεπώς η επιβολή των προστίμων αυτών δεν ήταν (κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (18.11.2022)) αντίθετη με την αρχή της αναλογικότητας.

γ) Εξάλλου, ήδη από το 2014 με την υπ' αριθμ. 1040/2014 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (5μ.) έχει κριθεί (σκέψεις 7-9, ομόφωνα) ότι η διάταξη του

άρθρου 5 παρ. 10 περ. α' ν. 2523/1997 περί επιβολής προστίμου ίσου με το **100%** της αξίας της συναλλαγής επί ανακριβούς (ως προς την αξία) έκδοσης φορολογικού παραστατικού εικονικού ως προς τη συναλλαγή **δεν αντίκειται**, ως προς τη μη πρόβλεψη δυνατότητας επιμέτρησης από τη Φορολογική Διοίκηση και το δικαστήριο αναλόγως της βαρύτητας και γενικά των συνθηκών της τελεσθείσας παράβασης, ούτε στο άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος ούτε στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ (πάγια νομολογία, βλ. τη μεταγενέστερη υπ' αριθμ. 2221/2018 απόφαση του ιδίου Δικαστηρίου (5μ., σκέψη 14, ομόφωνα), από αυτό συνάγεται δε ότι οι διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α ΚΦΔ περί επιβολής προστίμου ίσου με το **1/2** του φόρου που αναλογεί στην αποκρυσταλλώσιμη (μη δηλωθείσα) φορολογητέα ύλη **πολλώ μάλλον δεν αντίκεινται** (επιχείρημα «από το μείζον στο έλασσον»), αναφορικά με τη μη πρόβλεψη δυνατότητας επιμέτρησης από τη Φορολογική Διοίκηση και το δικαστήριο αναλόγως της βαρύτητας και γενικά των συνθηκών της τελεσθείσας παράβασης, ούτε στο άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος ούτε στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ.

δ) Υπό αυτό το πρίσμα, **αφενός** θεμιτώς κατά το Σύνταγμα (ως προς την αρχή της αναλογικότητας) η φορολογική αρχή δεν έχει από τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α ΚΦΔ τη δυνατότητα (διακριτική ευχέρεια) να επιμετρήσει τα επιβλητέα πρόστιμα με εκτίμηση των ιδιαίτερων συνθηκών της εκάστοτε υπό κρίση περίπτωσης (αναλόγως της βαρύτητας και των ειδικότερων συνθηκών της τελεσθείσας παράβασης), δεδομένου ότι πάντως το ύψος του προστίμου κλιμακώνεται ήδη, κατά τα προεκτεθέντα, από τον ίδιο το φορολογικό νομοθέτη ανάλογα με το ύψος του εκάστοτε οφειλόμενου και μη έγκαιρα κατά νόμον (εμπρόθεσμα) αποδοθέντος φόρου (πρβλ. και υπ' αριθμ. 3474/2011 (σκέψη 6, ομόφωνα) απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, καθώς και υπ' αριθμ. 2402/2010 (7μ., σκέψη 6, ομόφωνα), 479/2017 (5μ., σκέψη 6, ομόφωνα), 1195/2016 (5μ., σκέψη 11, ομόφωνα), 3130/2014 (5μ., σκέψη 8, ομόφωνα) και 3704/2012 (5μ., σκέψη 5, ομόφωνα) αποφάσεις του Β' Τμήματος του ιδίου δικαστηρίου), **αφετέρου** επί τη βάση αυτών των παραδοχών και δεδομένου ότι οι σχετικές πράξεις της φορολογικής αρχής είναι προσβλητές ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, εξασφαλίζεται πλήρως η δυνατότητα δικαστικού ελέγχου της νομιμότητας των πράξεων αυτών (τις οποίες εξέδωσε η διοικητική (φορολογική) αρχή με βάση την κατά το νόμο αρμοδιότητά της), συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι τα υπό κρίση πρόστιμα αποτελούν, λόγω του ύψους τους, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 6 παρ. 1 εδ. α' της ΕΣΔΑ, δε στοιχειοθετείται παράβαση της διάταξης αυτής (πρβλ. και υπ' αριθμ. 3173/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 13 της απόφασης, ομόφωνα), υπ' αριθμ. 2402/2010 (7μ.) απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης)).

Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πέμπτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 16.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1	18.10.2022	18.11.2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2016 - 31/12/2016

και της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
2	18.10.2022	18.11.2022	ΦΠΑ	01/01/2016 - 31/12/2016

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

I. ΦΕΦπ

Διαφορά κύριου φόρου	20.952,22 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦπ φορολογικού έτους 2016	10.476,11 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>31.428,33 €</u>

II. ΦΠΑ

Διαφορά κύριου φόρου	-
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2016-31.12.2016	895,56 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>895,56 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>1.791,13 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που αναγνωρίζεται και μεταφέρεται προς έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>120,95 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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.