



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 11.04.2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 773

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

δ. Της με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της υπ' αριθ.

..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών τις κατασκευαστικές εργασίες κτιρίων για κατοικίες και μη φόρος ποσού 18.312,80 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 9.686,00 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 27.998,80 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας 66.800,00 € τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης της με Α.Φ.Μ.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 23.211,80 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 12.135,40 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 35.347,20 €, κατόπιν προσθήκης ως λογιστικής διαφοράς της καθαρής αξίας 102.500,00 € τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς πρόσωπο του εκδότη, εκδόσεως της ατομικής επιχείρησης της με Α.Φ.Μ.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο κατά 971,22 € και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 15.060,78 € πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 7.530,40 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 22.591,18 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο κατά 235,32 € και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 25.335,90 € πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 12.667,96 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 38.003,86 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των προαναφερθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & του ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης – Ε' Υποδιεύθυνσης Λάρισας, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα επιχείρηση «.....», α) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της κατά το έτος 2016 τρία (3) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 66.800,00€ πλέον ΦΠΑ ποσού 16.032,00€, εκδόσεως της, Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, και β) ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της κατά το έτος 2017 τέσσερα (4) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 102.500,00€ πλέον ΦΠΑ ποσού 24.600,00€, εκδόσεως της, Α.Φ.Μ., τα οποία κρίθηκαν ομοίως εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

➤ Οι συναλλαγές με την, ήταν πραγματικές και εκτελέστηκαν από αυτή, άλλως σε κάθε περίπτωση, ακόμη και αν δεν ήταν αυτή, που εκτέλεσε τις συναλλαγές, είχε τη βεβαία πεποίθηση ότι όντως ήταν η πραγματική αντισυμβαλλόμενη της, ευρισκόμενη αναμφίβολα σε καλή πίστη. Σε τελική ανάλυση δεν προέκυψε ποιο ήταν αυτό το τρίτο πρόσωπο, που εκτέλεσε τις συναλλαγές. Και δεν προέκυψε, διότι το πρόσωπο αυτό ήταν η ίδια η και ο συνεργάτης - σύζυγός της

➤ Με την ατομική επιχείρηση της είχε συνεργασία κατά τα έτη 2016 και 2017, ενώ η επαφή με την επιχείρηση αυτή έγινε μέσω του συζύγου της κ., του, ο οποίος ήταν υπεργολάβος τεχνικών έργων και είχε συνεργασία μαζί του από το έτος 2014 και είναι άτοπο, με τα ίδια περιπτώπου πραγματικά περιστατικά και με τα ίδια αποδεικτικά μέσα, να κριθούν τα τιμολόγια του έργου έτους 2014 εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, με την αναγνώριση καλής πίστης στο πρόσωπό της (και μάλιστα να δικαιωθεί πλήρως από την Δ.Ε.Δ. με την υπ' αριθ.

1339/2021 απόφασή της), ενώ στην περίπτωση των έργων των ετών 2016 και 2017 να κριθούν τα τιμολόγια εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη (άνευ καλής πίστωσης).

➤ Ως προς την εξόφληση των συναλλαγών, που κατά τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ήταν το σημαντικότερο στοιχείο, που καθιστά τις συναλλαγές εικονικές ως προς το πρόσωπο του εκδότη, λεκτέα είναι τα εξής: Μέρος των συναλλαγών, εξοφλήθηκε όντως με μετρητά. Αυτό όμως ήταν αποτέλεσμα της στρεβλής κατάστασης που είχε διαμορφωθεί στην αγορά μετά το καλοκαίρι του 2015, όταν στα τέλη Ιουνίου επιβλήθηκαν capital controls, τα οποία έκαναν ουσιαστικά ανέφικτη την διατραπεζική εξόφληση συναλλαγών, ακόμη και όταν έληξε η τραπεζική αργία, στα τέλη του Ιουλίου 2015. Οι πολιτικές επιλογές της όποιας κυβέρνησης, όπως συνέβη τον Ιούνιο του 2015, με την επιβολή των capital controls, δεν μπορεί να αποβούν σε βάρος των φορολογουμένων και αυτή ήταν η έννοια της ΠΟΛ 1143/2015, η οποία θεωρεί νομίμως εξοφλημένες με μετρητά, όλες τις συναλλαγές, που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο της τραπεζικής αργίας, από τα τέλη Ιουνίου έως τα τέλη Ιουλίου 2015. Συγκεντρωτικά, έξι επιταγές εισπράχθηκαν από άτομα εμπλεκόμενα με την, τα οποία δεν γνωρίζουν, ούτε όφειλαν να γνωρίζουν τι σχέση έχουν με αυτή, ενώ δεκατέσσερις επιταγές εισπράχθηκαν από τον, ο οποίος ήταν Διευθύνων Σύμβουλος και Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου της. Εκ του γεγονότος αυτού κρίθηκε ότι το ποσό των δεκατεσσάρων (14) επιταγών επεστράφη από την πίσω στην μέσω του Πλην όμως εσφαλμένα εκτιμήθηκε αντίγραφο ιδιωτικού συμφωνητικού υπογεγραμμένο στις μεταξύ της (εργολάβου εταιρείας), του (ατομικά ως ιδιώτη) και της (υπεργολάβου) για ταμειακή διευκόλυνση της από τον κο (ατομικά) για την περίοδο της εφαρμογής των κεφαλαιακών ελέγχων (capital control). Εσφαλμένα κρίθηκε ότι το έγγραφο αυτό δεν έχει βεβαία χρονολογία, αφού έχει θεωρηθεί το γνήσιο της υπογραφής όλων των συμβαλλομένων από ΚΕΠ την, γεγονός που το καθιστά έγγραφο βεβαίας χρονολογίας. Εσφαλμένα επίσης κρίθηκε ότι το συμφωνητικό έπρεπε να καταχωρηθεί στη Δ.Ο.Υ..

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 5 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.»

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως ισχύει από 01/01/2015, ορίζεται ότι: «Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. 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 εμπειριστατικά 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, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από

φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης εκθέσεως ελέγχου, από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εκθέσεως, που συνέταξε το αρμόδιο όργανο, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. (ΣΤΕ 1404/2015).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εικονικότητα ως προς το πρόσωπο των υπό κρίση τιμολογίων αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται αναλυτικά, διεξοδικά, σαφώς και εμπειριστατωμένα στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και στην από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013 και του ν. 4308/2014 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ - ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ Ε΄ ΛΑΡΙΣΑΣ.

Ενδεικτικά αναφέρονται για την εκδότρια των φορολογικών στοιχείων ατομική επιχείρηση της, με ΑΦΜ, έδρα επί της οδού στη, Τ.Κ. και αντικείμενο εργασιών την κατασκευή οικιστικών κτιρίων, τα εξής:

➤ Στην δηλούμενη έδρα της επί της οδού στη δεν υπήρχε αποθηκευτικός χώρος και μάλιστα μέχρι τις έδρα της επιχείρησης ήταν η οδός στη, ήτοι η οικία της (και εμφάνιζε τζίρο 7.000.000€ εκείνη την περίοδο).

➤ Δεν διέθετε προσωπικό από ενάρξεως των εργασιών της στις έως και, ενώ εν συνεχεία το υπόλοιπο έτος 2016, ασφάλισε πέντε ανειδίκευτους εργάτες με συνολικά 101 ένησημα και συνολικό κόστος μισθοδοσίας 3.282,18 €. Το έτος 2017 και το έτος 2018 (από 01/01/2018 έως 30/09/2018) ασφάλισε επτά άτομα με συνολικά ένησημα 523 και 315 αντίστοιχα.

➤ Δεν είχε τεχνικές γνώσεις για να παράσχει τις υπηρεσίες που φαίνεται ότι παρείχε (κατασκευές, μηχανολογικές, υδραυλικές, ηλεκτρολογικές εργασίες κλπ), καθώς η προηγούμενη επαγγελματική της δραστηριότητα ήταν οι υπηρεσίες κομμωτηρίου από τις ...-6-2001 έως τις ...-4-2005.

➤ Ανέλαβε πλήθος τεχνικών έργων, ως υπεργολάβος, χωρίς την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή για την εκτέλεση τους, δεν διέθετε μηχανήματα έργου ούτε συντάχθηκαν συμφωνητικά μίσθωσης τοιαύτων μηχανημάτων.

➤ Δεν διέθετε τα κατάλληλα μεταφορικά μέσα και εγκαταστάσεις για να πραγματοποιήσει τις εργασίες που εμφανιζόταν να εκτελεί.

➤ Βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών για το έτος 2016 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 2.483.733,41 €, πλέον Φ.Π.Α. 590.975,42 €, με πλήθος στοιχείων 379, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 2.265.212,74 €, πλέον Φ.Π.Α. 534.993,68 €, με πλήθος στοιχείων 355, ωστόσο σε αγορές καθαρής αξίας 2.136.582,29 €, πλέον Φ.Π.Α. 508.649,74 €, με πλήθος στοιχείων 174, προμηθευτής ήταν ο εν διαστάσει σύζυγός της, με Α.Φ.Μ. του οποίου τα τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά από άλλον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Περαιτέρω για το έτος 2017 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 4.391.099,85 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.052.988,82 €, με πλήθος στοιχείων 675, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 4.485.610,38 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.076.535,86 €, με πλήθος στοιχείων 225, ωστόσο σε αγορές καθαρής αξίας 4.454.352,90 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.069.043,68 €, με πλήθος στοιχείων 112, προμηθευτής ήταν ο εν διαστάσει σύζυγός της, με Α.Φ.Μ. του οποίου τα τιμολόγια κρίθηκαν εικονικά από άλλον έλεγχο της φορολογικής αρχής. Ακόμη για το έτος 2018 δήλωσε πελάτες συνολικής καθαρής αξίας 5.137.481,79 €, πλέον Φ.Π.Α. 1.231.784,35 €, με πλήθος στοιχείων 650, ενώ δήλωσε προμηθευτές συνολικής καθαρής αξίας 40.582,87 €, πλέον Φ.Π.Α. 9.170,40 €, με πλήθος στοιχείων 54.

➤ Φαινόταν από τα τιμολόγια που εξέδιδε να έχει πελάτες σε όλη την ελληνική επικράτεια και σε πολύ απομακρυσμένες περιοχές από την έδρα της.

➤ Υπήρχε πλήθος τιμολογίων με ασαφή περιγραφή, χωρίς να αναφέρεται ο τόπος παροχής υπηρεσιών και χωρίς συμφωνητικά κατατεθειμένα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ..

➤ Η εξόφληση των τιμολογίων γινόταν κυρίως με μετρητά, ακόμα κι αν οι συναλλαγές ήταν πάνω από 500,00€ και όπου γινόταν μέσω τραπεζής μεγάλο μέρος των ποσών κατάθεσης επέστρεφε στον πελάτη.

Επειδή, ο προσφεύγων έλαβε από την του με Α.Φ.Μ. τα κάτωθι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικά στοιχεία:

α/α	Ημερομηνία	Τ.Π.Υ.	Σειρά	Καθαρή αξία	ΦΠΑ	Σύνολο	Έργο για το οποίο εκδόθηκαν
1	.../09/2016	...	B	36.200,00	8.688,00	44.888,00	1 ^ο έργο
2	.../10/2016	...	B	18.800,00	4.512,00	23.312,00	

3	.../12/2016	...	B	11.800,00	2.832,00	14.632,00	2 ^ο έργο
4	.../05/2017	...		28.000,00	6.720,00	34.720,00	
5	.../05/2017	...		17.000,00	4.080,00	21.080,00	
6	.../06/2017	...		12.500,00	3.000,00	15.500,00	
7	.../11/2017	...		45.000,00	10.800,00	55.800,00	3 ^ο έργο
Σύνολο				169.300,00	40.632,00	209.932,00	

Περαιτέρω, όσον αφορά την εξόφληση των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων συνολικού ποσού 209.932,00 € από την προσφεύγουσα φέρεται αρχικά να εξοφλήθηκαν στο σύνολο τους τα ανωτέρω τιμολόγια μέσω του τραπεζικού συστήματος, με επιταγές, που εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα σε διαταγή της Αναστασίας, ποσού ίσου με την αξία των τιμολογίων μείον την παρακράτηση φόρου 3% επί της καθαρής αξίας, ήτοι συνολικού ποσού 204.853,00€. Ωστόσο, από σχετική αλληλογραφία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., με τις τράπεζες,, και, διαπιστώθηκε ότι δύο (2) επιταγές συνολικού ποσού 15.000,00€ εισπράχτηκαν από τον, κατόπιν οπισθογραφήσεως από την, τέσσερις (4) επιταγές συνολικού ποσού 37.000,00€ εισπράχτηκαν από διάφορα πρόσωπα, κατόπιν οπισθογραφήσεως από την και δεκατέσσερις (14) επιταγές συνολικού ποσού 152.853,00€ εισπράχτηκαν από τον – ΑΦΜ, τελευταίο οπισθογράφο, ο οποίος, όπως διαπιστώθηκε, κατά την επίμαχη περίοδο υπήρξε Διευθύνων Σύμβουλος και Πρόεδρος του Δ.Σ. της «.....», ήτοι της προσφεύγουσας. Επομένως, οι ως άνω πληρωμές των δεκατεσσάρων (14) επιταγών συνολικής αξίας 152.853,00€ επιστράφηκαν από την πίσω στην «.....» μέσω του

Σχετικά με το επικαλούμενο με την ενδικοφανή προσφυγή ιδιωτικό συμφωνητικό, η Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ στην οικεία έκθεση απόψεων αναφέρει τα έξης:

«Το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό υπογράφηκε την και αφορούσε, όπως αναφέρεται στο κείμενό του, τα έργα «Εργασίες επέκτασης – συντήρησης των κτιριακών εγκαταστάσεων και του περιβάλλοντος χώρου» και «Συντήρηση - αποκατάσταση σηράγγων Π.Ε. Καρδίτσας» της Περιφέρειας Θεσσαλίας. Πλην, όμως, κατά τον χρόνο υπογραφής του συμφωνητικού, η προσφεύγουσα είχε αναθέσει στη ως υπεργολάβο μόνο το πρώτο έργο (σχετικό το από ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και τηςς, το οποίο κατατέθηκε στη Β' Δ.Ο.Υ.ς την και έλαβε αριθμό καταχώρησης και το οποίο μνημονεύεται στο επίμαχο συμφωνητικό). Για το δεύτερο έργο είχε υπογραφεί μόνο η σύμβαση εκτέλεσης έργου με την Περιφέρεια Θεσσαλίας (την), δεν είχε, όμως, υπογραφεί ακόμα η ανάθεση του έργου στην υπεργολάβο, η οποία έλαβε χώρα την (σχετικό το από ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και τηςς, το οποίο κατατέθηκε στη Β' Δ.Ο.Υ.ς την και έλαβε αριθμό καταχώρησης).

Αντίθετα, το τρίτο έργο «Καθαρισμός βλάστησης στο οδικό δίκτυο της Π.Ε. Καρδίτσας – χρήση 2016 Περιφέρειας Θεσσαλίας», κατά τον χρόνο υπογραφής του ανωτέρω ιδιωτικού συμφωνητικού, δεν είχε ακόμα ανατεθεί στην προσφεύγουσα (ανατέθηκε την) και,

ακολουθώς, δεν είχε ανατεθεί από την προσφεύγουσα στην υπεργολάβο, το οποίο συνέβη σε πολύ μεταγενέστερο χρονικό σημείο, με την υπογραφή του από ιδιωτικού συμφωνητικού. Συνεπώς, το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό «ταμειακής διευκόλυνσης» κάλυπτε ουσιαστικά μόνο το πρώτο έργο και δεν περιέχει κανένα όρο δυνάμει του οποίου θα μπορούσε να επεκταθεί και να χρησιμοποιηθεί σε άλλα έργα που μελλοντικά θα ανέθετε η προσφεύγουσα στην υπεργολάβο. Άλλωστε, πρόκειται για συμφωνητικό που, όπως αναφέρει, ισχύει συμπληρωματικά προς το από συμφωνητικό υπεργολαβίας που αφορά στο πρώτο έργο αποκλειστικά.

Περαιτέρω, συμβαλλόμενη στο επικαλούμενο και προσκομιζόμενο ιδιωτικό συμφωνητικό είναι η, η οποία εκπροσωπείται για την υπογραφή του παρόντος από τον κ. (σύζυγο). Πουθενά, όμως, στο ιδιωτικό συμφωνητικό, δεν γίνεται αναφορά στον τρόπο (εξουσιοδότηση, συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο ή δικαστική απόφαση) με τον οποίο εξουσιοδοτήθηκε ο κ. να συμβληθεί και να υπογράψει για λογαριασμό της το επίμαχο ιδιωτικό συμφωνητικό. Ο νόμος προβλέπει συγκεκριμένους τρόπους παροχής πληρεξουσιότητας για τη διενέργεια πράξεων από τρίτο πρόσωπο (ΑΚ 216 επ.), μεταξύ των οποίων δεν συγκαταλέγεται αυτοδίκαια η συζυγική σχέση, πολύ δε περισσότερο όταν αυτή έχει διαρρηχθεί. Όπως, αναφέρεται σε πληθώρα εγγράφων και έχει διατυπωθεί και από τους ίδιους τους συζύγους, οι και βρίσκονται σε διάσταση ήδη από το έτος 2008.

Επιπρόσθετα ο κ. φέρεται να υπογράφει το επίμαχο ιδιωτικό συμφωνητικό κάτω από τη σφραγίδα και τα στοιχεία της, χωρίς να προσδιορίζεται ότι ο υπογράφων δεν είναι η, αλλά τρίτο πρόσωπο.

Σκοπός υπογραφής του ιδιωτικού συμφωνητικού ήταν, όπως αναφέρεται σε αυτό και επαναλαμβάνεται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η ταμειακή διευκόλυνση της λόγω της εφαρμογής των κεφαλαιακών ελέγχων που είχαν επιβληθεί στο τραπεζικό σύστημα (*capital controls*). Τα *capital controls*, όμως, ίσχυαν στη χώρα μας από 28-06-2015 μέχρι 19-07-2015 (σχετ. άρθρο 1 της από 28 Ιουνίου 2015 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου [ΦΕΚ Α' 65], σε συνδυασμό με την αριθ. ΓΔΟΠ 0000989ΕΞ2015/ΧΠ2314/16.7.2015 [ΦΕΚ Β' 1482] απόφαση του Υπουργού Οικονομικών). Συνεπώς, τόσο κατά τον χρόνο υπογραφής του συμφωνητικού (.....) όσο και κατά τον χρόνο που φέρεται να δόθηκαν τα μετρητά, η τραπεζική αργία είχε λήξει και ίσχυαν μόνο περιορισμοί στην κίνηση μετρητών και δη δεν επιτρέπονταν οι κάθε μορφής αναλήψεις μετρητών από κατάστημα ή από Αυτόματες Ταμειολογιστικές Μηχανές (ΑΤΜ) που υπερέβαιναν το ποσό των εξήντα (60) ευρώ ανά καταθέτη (CustomerID), ανά πιστωτικό ίδρυμα, ανά ημέρα, από τα ιδρύματα στην Ελλάδα και στο εξωτερικό (παρ. 2 άρθρου πρώτου της από 18-07-2015 ΠΝΠ [ΦΕΚ Α' 84/18-07-2015], όπως κυρώθηκε με το άρθρο 4 του Ν. 4350/2015 [ΦΕΚ Α 161]). Επομένως, η διακίνηση χρημάτων μέσω τραπεζικών λογαριασμών και η εξόφληση επιταγών διενεργούνταν χωρίς περιορισμούς.

Εξάλλου και η ΠΟΛ 1143/2015, που επικαλείται η προσφεύγουσα, αναφέρεται στο ίδιο χρονικό διάστημα, θεωρεί, δηλαδή, ότι νομίμως εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών και εξοφλούνται κατά το χρονικό διάστημα από 28

Ιουνίου και έως τη λήξη της προβλεπόμενης από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α /28.06.2015) τραπεζικής αργίας, χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι το έγγραφο αυτό, ήτοι το ιδιωτικό συμφωνητικό «ταμειακής διευκόλυνσης», δεν έχει βεβαία χρονολογία, αφού έχει θεωρηθεί το γνήσιο της υπογραφής όλων των συμβαλλομένων από ΚΕΠ την, και ότι το συμφωνητικό έπρεπε να καταχωρηθεί στη Δ.Ο.Υ., αφού δεν ήταν εργολαβικό συμφωνητικό. Ωστόσο, το ανωτέρω από ιδιωτικό συμφωνητικό αφορά σε ταμειακή διευκόλυνση της από τον (ατομικά) για την εκτέλεση έργων που έχει αναλάβει η «.....». Ουσιαστικά πρόκειται για έγγραφη σύμβαση δανείου με δανειστή τον (ατομικά) και δανειολήπτη την, με αντικείμενο δανείου το ποσό της σύμβασης που περιγράφεται στο από συμφωνητικό υπεργολαβίας στο οποίο αναφέρεται. Περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου, ήτοι ο ένας συμβαλλόμενος (δανειοδότης) μεταβιβάζει στον άλλο (δανειολήπτη) κατά κυριότητα χρήματα και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει στον δανειοδότη κατά τη λήξη της σύμβασης άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (ΑΚ 806). Ο σκοπός χρησιμοποίησης του δανείου είναι καταρχήν επουσιώδης και δεν είναι απαραίτητο στοιχείο της σύμβασης (Π. Φίλιος, Ενοχικό Δίκαιο, Ειδικό Μέρος, δ' έκδοση 1997, § 69, σελ. 53). Το δάνειο είναι καταρχήν σύμβαση άτυπη, ενώ στη συγκεκριμένη περίπτωση επιλέχθηκε από τα συμβαλλόμενα μέρη ο έγγραφος τύπος (ΑΚ 158 και 160).

Οι συμβάσεις δανείου, καθώς και κάθε εξόφληση σύμβασης ή σχετική προς τη σύμβαση απόδειξη, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως, υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1^α, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 του Π.Δ. 28/29-07-1931 Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου (ΦΕΚ Α 239/1931) ή τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 1^α, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 του ανωτέρω Π.Δ., ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλομένων. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του ίδιου Π.Δ., όπως ίσχυαν κατά τον χρόνο υπογραφής του ιδιωτικού συμφωνητικού ταμειακής διευκόλυνσης την, το αποδεικτικό πληρωμής των τελών χαρτοσήμου θα πρέπει να εκδίδεται το βραδύτερο εντός πέντε ημερών από της ημερομηνίας του σημειομένου εγγράφου. Ως εκ τούτου, η εν λόγω σύμβαση θα έπρεπε να είχε υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την καταβολή του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου. Κάτι τέτοιο, όμως, δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ούτε επικαλείται η προσφεύγουσα. Αντίθετα, ισχυρίζεται ότι δεν αφορά εργολαβικό συμφωνητικό, για το οποίο υπάρχει αντίστοιχη υποχρέωση υποβολής του στη Δ.Ο.Υ., αλλά συμφωνητικό ταμειακής διευκόλυνσης χωρίς υποχρέωση υποβολής του, ισχυρισμός ο οποίος είναι ουσιαστικά αβάσιμος και για τους ανωτέρω λόγους θα πρέπει να απορριφθεί.»

Ως εκ τούτου, ο σχετικός επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο

φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ισχυρισμούς της και να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών από την ίδια την , ο σχετικός ισχυρισμός της ως προς την καλοπιστία της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι με την υπ' αριθ. 1339/26.05.2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας αναγνωρίστηκε καλή πίστη στο πρόσωπό της ως λήπτριας εικονικών φορολογικών στοιχείων επισημαίνεται ότι με την προσβαλλόμενη πράξη δια της σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής κρινόταν η λήψη ενός (1) φορολογικού στοιχείου (Τ.Π.Υ.), εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη, με Α.Φ.Μ., για το οποίο η αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ) θεωρούσε καλόπιστη την προσφεύγουσα, κάτι που ισχύει για τα κρινόμενα έτη, 2016-2017, στα οποία κρίνεται η λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς το πρόσωπο της εκδότριας με Α.Φ.Μ., ενώ η Υπηρεσία μας για το επικαλούμενο στοιχείο έκδοσης του στο έτος 2014 δεν εξέφρασε κρίση δική της περί καλοπιστίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Διαφορά φόρου	18.312,80€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	9.686,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	27.998,80€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Διαφορά φόρου	23.211,80€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	12.135,40€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	35.347,20€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2016

Διαφορά φόρου	15.060,78€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	7.530,40€
Σύνολο φόρου για καταβολή	22.591,18€
Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	971,22€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017

Διαφορά φόρου	25.335,90€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	12.667,96€
Σύνολο φόρου για καταβολή	38.003,86€
Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	235,32€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
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.