



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 9/3/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 515

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10  
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332241  
E-Mail : [ded.thess@aade.gr](mailto: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 ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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. τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 **29/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή του .... με ΑΦΜ ... κατά α) της με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2016, β) της με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2017, γ) της με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2018, δ) της με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2019 και ε) της με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 φορ. έτους 2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Λάρισας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., Α.Φ.Μ. ..., 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:

- Με τη με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση (φωτογραφικές δραστηριότητες), για το φορολογικό έτος 2016, πρόστιμο ποσού 12.917,57€, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον διακοσίων τριάντα έξι (236) φορολογικών στοιχείων τιμολογίων πώλησης - παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων λιανικής πώλησης – παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 107.646,40€ πλέον ΦΠΑ 25.835,13€, για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).
- Με τη με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2017, πρόστιμο ποσού 16.812,29€, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον διακοσίων ενενήντα εννέα (299) φορολογικών στοιχείων τιμολογίων πώλησης - παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων λιανικής πώλησης – παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 140.102,44€ πλέον ΦΠΑ 33.624,58€, για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).
- Με τη με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2018, πρόστιμο ποσού 20.641,73€, λόγω μη έκδοσης τριακοσίων δώδεκα (312) φορολογικών στοιχείων τιμολογίων πώλησης - παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων λιανικής πώλησης – παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 172.014,40€ πλέον ΦΠΑ 41.283,46€, για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).
- Με τη με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2019, πρόστιμο ποσού 17.249,86€, λόγω μη έκδοσης διακοσίων εβδομήντα οκτώ (278) φορολογικών στοιχείων τιμολογίων πώλησης - παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων λιανικής πώλησης – παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 143.748,84€ πλέον ΦΠΑ

34.499,72€, για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

- Με την υπ' αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2020, πρόστιμο ποσού 17.747,17€, λόγω μη έκδοσης διακοσίων εξήντα εννέα (269) φορολογικών στοιχείων τιμολογίων πώλησης - παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων λιανικής πώλησης – παροχής υπηρεσιών, συνολικής καθαρής αξίας 147.893,10€ πλέον ΦΠΑ 35.494,35€, για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από **20/7/2022** έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 ΕΛΠ και του ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε' Υποδιεύθυνσης Λάρισας, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση των με αριθ. .../2020, .../2021, .../2021 και .../2021 εντολών του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν τα με αρ. .../2019 και .../2020 πληροφοριακά δελτία της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τα οποία η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος δραστηριοποιούνταν και στις εξ αποστάσεως πωλήσεις (ηλεκτρονικό εμπόριο) με τη μέθοδο της αντικαταβολής, ως εκ τούτου, απαιτείτο η διενέργεια ελέγχου προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συμπεριλαμβάνονται τα εισπραχθέντα μέσω αντικαταβολών ποσά στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες πράξεις επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

- Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών.

**Επειδή**, με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 παρ. 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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».

**Επειδή**, με το άρθρο 8 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. ... 2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. 3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο. 4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας. 5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη. 6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών. 7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας. ...»

**Επειδή**, με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη...».

**Επειδή**, με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου».

**Επειδή**, με το άρθρο 58Α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε

περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος...».

**Επειδή**, με το άρθρο 23 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

**Επειδή**, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...».

**Επειδή**, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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...».

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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**, με το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου...».

**Επειδή**, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι

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

**Επειδή**, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ 2056/1994, ΔΕΦ Θεσσαλονίκης 41/2002) η πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και ο οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις. Παράβαση του τύπου της διαδικασίας δεν υφίσταται.

**Επειδή**, περαιτέρω, 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**, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από **20/7/2022** έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 ΕΛΠ και του ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων διατηρεί ατομική επιχείρηση στη Λάρισα επί της οδού ... με αντικείμενο εργασιών φωτογραφικές δραστηριότητες. Με αφορμή τα με αρ. .../2019, .../2020 πληροφοριακά δελτία εκδόθηκε η με αρ. .../2021 εντολή του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας για διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε την 22-9-2021 διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν 38 φορολογικά στοιχεία εσόδων συνολικής αξίας 1.410,50€ ενώ εκδόθηκαν ανακριβώς 9 τιμολόγια πώλησης συνολικής αξίας ανακριβείας 137,27€.

Ακολούθως, με τη με αρ. .../22-9-2021 πρόσκληση της ελεγκτικής αρχής, ο προσφεύγων εκλήθη να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία εσόδων – εξόδων και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για τα έτη 2016 – 2020, προκειμένου να ελεγχθεί εάν οι εισπράξεις των αντικαταβολών από αποστολές μέσω εταιρειών ταχυμεταφορών συμπεριλαμβάνονταν στα δηλωθέντα εισοδήματα του. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο παραπάνω αίτημα και με τα με αρ. πρωτ. .../ΛΑΡ/4-10-2021 και .../ΛΑΡ/12-10-2021 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου απέστειλε τα βιβλία εσόδων – εξόδων και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για τα έτη 2016 – 2020 στην ελεγκτική αρχή. Κατόπιν τούτων, εκδόθηκε η με αρ. .../2021 εντολή επεξεργασίας των προσκομισθέντων βιβλίων και στοιχείων, και απεστάλησαν στις εταιρείες ταχυμεταφορών αιτήματα πληροφοριών για τον προσφεύγοντα, οι οποίες ανταποκρινόμενες είτε απέστειλαν τα αιτηθέντα στοιχεία είτε απάντησαν ότι δεν υπήρχε συνεργασία με τον προσφεύγοντα. Επιπλέον, εκδόθηκε η με αρ. .../2021 εντολή άρσης του χρηματοοικονομικού και τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντος. Η ελεγκτική αρχή αιτήθηκε με τα με αρ. πρωτ. **ΕΜΠ .../ΛΑΡ/25-10-2021 & ΕΜΠ .../ΛΑΡ/5-11-2021** έγγραφα να της γνωστοποιηθούν μέσω του συστήματος μητρώου τραπεζικών λογαριασμών και λογαριασμών πληρωμών όλες οι κινήσεις των ατομικών και κοινών τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Η ελεγκτική αρχή, κατόπιν αντιπαραβολής των ποσών που εισέπραξε ο προσφεύγων από την επαγγελματική του δραστηριότητα (μέσω αντικαταβολών από τις εταιρείες ταχυμεταφορών για τις πωλήσεις εξ αποστάσεως και μέσω καταθέσεων πελατών σε ατομικούς και κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς του), με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων του για το χρονικό διάστημα από 1/1/2016 ως 31/12/2020, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων κατά το εν λόγω διάστημα δεν εξέδωσε 1.394 φορολογικά στοιχεία, συνολικής αξίας 882.142,42€ σε 1.394 πελάτες για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες - πωλήσεις, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5 και 8 έως 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Την 27/6/2022 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. **.../27-6-2022** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση σε ακρόαση με συνημμένες καταστάσεις με τίτλο “μη έκδοση για πελάτες που έχει εκδοθεί τουλάχιστον ένα τιμολόγιο μέσα στην ελεγχόμενη περίοδο 2016-2020”, καθώς και ο αρ.**.../2022** προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, προκειμένου να λάβει γνώση για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο παραπάνω σημείωμα διαπιστώσεων και δεν υπέβαλε στην ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας γραπτά ή προφορικά τυχόν αντιρρήσεις του.

**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 προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος αναγνωρίζει ως πελάτες χονδρικής, ιδιώτες, που κατ' άρθρο 1 του Ν.4308/2014 δε συνιστούσαν οντότητες προς τις οποίες υφίστατο υποχρέωση του, κατ' άρθρο 8 του Ν.4308/2014, εκδόσεως τιμολογίου για τις αποστολές του προς αυτές, κατά τον κρίσιμο χρόνο.

**Επειδή**, ο προσφεύγων στη με αρ. πρωτ. **.../ΛΑΡ/21-2-2022** απάντησή του στη με αρ. πρωτ. **.../ΛΑΡ/9-2-2022** κλήση παροχής εξηγήσεων της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας δηλώνει μεταξύ άλλων ότι «Η επιχείρηση δραστηριοποιείται χονδρικής σε ό,τι έχει να κάνει με εκτύπωση φωτογραφίας σε ειδικά υλικά. ... Η επιχείρηση δεν δουλεύει λιανικής ...». Στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, στην 3<sup>η</sup> σελίδα και στην υπό στ. β΄ παράγραφο επισημαίνει ότι «οι πελάτες της επιχείρησής του είναι κατά κύριο λόγο συνάδελφοι επαγγελματίες φωτογράφοι (φωτογράφος συνεργάτης) από όλη την ελληνική επικράτεια και σε ελάχιστες περιπτώσεις ιδιώτες». Στην από **20/7/2022** έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 και του Ν. 4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ Υποδιεύθυνσης Λάρισας (σελ. 23), αναφέρεται ρητώς ότι από τον διασταυρωτικό έλεγχο στα πληροφοριακά συστήματα Τaxis και Elenxis για εκείνους τους πελάτες που δεν είχε εκδοθεί ούτε ένα φορολογικό στοιχείο σε όλα τα ελεγχόμενα έτη, προέκυψε ότι αυτοί είναι επαγγελματίες στην πλειοψηφία τους με αντικείμενο εργασιών «φωτογραφικές υπηρεσίες» ή «εμπόριο μαρμάρων». Το γεγονός ότι οι πελάτες του προσφεύγοντος δεν είναι πελάτες λιανικής – ιδιώτες

αποδεικνύεται και από το μεγάλο πλήθος των αποστολών σε κάθε πελάτη κάθε χρόνο, (σελ. 23 της εν λόγω έκθεσης μερικού ελέγχου).

Με τις προσβαλλόμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικών ετών 2016 - 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβάλλονται πρόστιμα για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.. Στη με ημερομηνία θεώρησης 20/7/2022 έκθεση μερικού ελέγχου περιγράφονται πλήρως και αιτιολογημένα ανά φορολογικό έτος οι αποδιδόμενες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων Τιμολογίων Πώλησης – Παροχής Υπηρεσιών ή Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης – Παροχής Υπηρεσιών για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών πάνω σε ειδικά υλικά και λοιπές φωτογραφικές υπηρεσίες, το πλήθος των φορολογικών στοιχείων που δεν εκδόθηκαν ανά πελάτη, όπως οι πελάτες αυτοί αναφέρονται αναλυτικά στο αρχείο με όνομα «...26.06.2022.xls» που περιέχεται στο επισυναπτόμενο στην ως άνω έκθεση ελέγχου CD, η συνολική αξία αυτών, η καθαρή αξία και ο αναλογών Φ.Π.Α., ήτοι όλα τα στοιχεία που απαιτούνται προκειμένου να επιβληθούν τα επίμαχα πρόστιμα της διάταξης του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων είχε υποχρέωση για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες πελάτες να εκδώσει το οικείο στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών) κατ' άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 4308/2014, ενώ είχε υποχρέωση αντίστοιχα προς έκδοση του οικείου τιμολογίου πώλησης – παροχής υπηρεσιών προς τους πελάτες χονδρικής κατ' άρθρο 8 παρ. 1 του Ν. 4308/2014. Συνεπώς, είτε οι πελάτες του προσφεύγοντος ήταν επιτηδευματίες (πωλήσεις χονδρικής) είτε ιδιώτες (πωλήσεις λιανικής), το ποσό των οικείων προστίμων που καταλογίστηκαν εις βάρος του δε θα διαφοροποιούνταν, καθώς σημασία είχε η μη έκδοση του οικείου φορολογικού στοιχείου, τιμολογίου ή απόδειξης για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. πολλώ δε μάλλον δεν διαφοροποιείται η αξία της αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας αξίας και η αξία του αναλογούντος σε αυτήν Φ.Π.Α.. Εξάλλου, με τον υπό κρίση ισχυρισμό ο προσφεύγων επί της ουσίας συνομολογεί την αποδιδόμενη εις βάρος του παράβαση της μη έκδοσης των οικείων φορολογικών στοιχείων, διότι δεν αρνείται αυτήν, παρά μόνο επισημαίνει ότι παράνομα ο έλεγχος εξέλαβε, ως πελάτες χονδρικής, ιδιώτες προς τους οποίους δεν είχε υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

Συνεπώς, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος, απορρίπτεται ως **αβάσιμος**.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ως προς τις προκύπτουσες διαφορές μεταξύ της συνολικής αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων και της συνολικής αξίας των αντικαταβολών μέσω των εταιρειών ταχυμεταφοράς, ισχυρίζεται ότι η εν λόγω αναντιστοιχία δικαιολογείται από το γεγονός ότι οι πελάτες της επιχείρησής του είναι κατά κύριο λόγο επαγγελματίες φωτογράφοι, και στις περισσότερες περιπτώσεις προς περιορισμό των εξόδων μεταφοράς, του ζητούσαν να αποστείλει τα προϊόντα που του παρήγγελλαν απευθείας στους δικούς τους πελάτες, που βρίσκονταν σε διαφορετικές περιοχές της χώρας. Ο τελικός πελάτης εξοφλούσε τον προσφεύγοντα με αντικαταβολή και αυτός εξέδιδε το αντίστοιχο τιμολόγιο προς το φωτογράφο συνεργάτη. Συνεπώς, ως αποτέλεσμα της εν λόγω



τριγωνικής συναλλαγής δεν συνέπιπταν (ούτε κατ' όνομα ούτε και κατ' αξία) οι αντικαταβολές με τα εκδοθέντα τιμολόγια. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καρτέλες κινήσεων πελατών ετών 2016, 2018, 2019 και 2020.

**Επειδή**, η ελεγκτική αρχή, κατόπιν της επεξεργασίας των στοιχείων που απέστειλαν οι εταιρείες ταχυμεταφοράς, προσπάθησε να ταυτοποιήσει τα ονόματα των παραληπτών με τα ονόματα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων), ωστόσο, δεδομένου ότι τούτο κατέστη πολύπλοκο, ζήτησε διευκρινίσεις από τον προσφεύγοντα με τις με αρ. πρωτ. **.../ΛΑΡ/16-11-2021, .../ΛΑΡ/9-2-2022 & .../ΛΑΡ/17-3-2022** κλήσεις παροχής εξηγήσεων όσον αφορά τους παραλήπτες/πελάτες για τους οποίους δεν κατέστη δυνατή η ταυτοποίηση με την επωνυμία εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου, και τις αποστολές μέσω ταχυμεταφορών με και χωρίς αντικαταβολή, για τις οποίες δε βρέθηκε να έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία. Λόγω χρηστής διοίκησης, ο έλεγχος δέχθηκε όλες τις περιπτώσεις παραληπτών με αντικαταβολή που ταυτοποίησε ο προσφεύγων, παρότι δεν υπήρχε εμφανή σχέση με την επωνυμία στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο που υπέδειξε, πλην της διεύθυνσης παράδοσης, η οποία ήταν ίδια με τη διεύθυνση της έδρας του αντισυμβαλλόμενου. Επιπλέον, δεδομένου του ετεροχρονισμού στην έκδοση των τιμολογίων (στις περιπτώσεις που ένας πελάτης είχε υπολειπόμενη αξία από αντικαταβολές σε ένα έτος ενώ στο επόμενο έτος η αξία των εκδοθέντων προς αυτόν τιμολογίων ήταν μεγαλύτερη της αξίας των αντικαταβολών), ο έλεγχος συμψήφισε την υπολειπόμενη αξία των αντικαταβολών και δεν καταλόγισε παράβαση ή καταλόγισε παράβαση με αξία μειωμένη κατά το αντίστοιχο ποσό. Στις περιπτώσεις των αντικαταβολών από πελάτες για τους οποίους δε βρέθηκε να έχει εκδοθεί ούτε ένα φορολογικό στοιχείο σε όλα ελεγχόμενα έτη, ο έλεγχος θεώρησε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία με συνολική αξία την αξία των αντικαταβολών. Σε κάθε περίπτωση, επειδή δύνατο για ένα μέρος των συγκεκριμένων πελατών να έχουν εκδοθεί αποδείξεις λιανικής πώλησης, ο έλεγχος προσδιόρισε την αποκρουβείσα αξία αφού πρώτα αφείρεσε από τη συνολική αξία των συγκεκριμένων αντικαταβολών, την αξία των λιανικών πωλήσεων ανά έτος.

Παρότι ο προσφεύγων είχε επαρκή χρόνο στη διάθεσή του, ούτε με τα υπομνήματά του στον έλεγχο ούτε με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία ικανά να δικαιολογήσουν ότι για κάθε μία συγκεκριμένη αντικαταβολή εκδόθηκε το αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο στον πελάτη του φωτογράφου. Επιχείρησε μόνον να κάνει μια αντιστοίχιση μεταξύ αντικαταβολών και εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων για το έτος 2016, με τις με αρ. πρωτ. **.../ΛΑΡ/16-5-2022** έγγραφες διευκρινίσεις του στον έλεγχο, και περιορίστηκε σε μια γενικόλογη αναφορά ότι «τα ίδια ισχύουν και για όλα τα επόμενα έτη» δίχως να προσκομίζει δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν τον ισχυρισμό του.

Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς τις προκύπτουσες διαφορές μεταξύ της συνολικής αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων και της συνολικής αξίας των αντικαταβολών μέσω των εταιρειών ταχυμεταφοράς και περί τριγωνικών συναλλαγών, απορρίπτεται **ως αόριστος**.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του όλα τα τιμολόγια που εξέδωσε κατά τα κρίσιμα έτη, παρά μόνο εκείνα, τα οποία κατάφερε να συσχετίσει με

αντικαταβολές.

**Επειδή**, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης - Ε΄ Υποδιεύθυνση Λάρισας, λαμβάνοντας υπόψη τα λογιστικά αρχεία του προσφεύγοντος και κατόπιν επεξεργασίας των αντικαταβολών και των ονομαστικών καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, σε συνδυασμό με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και τις υποδείξεις του προσφεύγοντος όπως προαναφέρθηκε, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων κατά τις χρήσεις 2016 – 2020 δεν εξέδωσε τουλάχιστον 1.394 φορολογικά στοιχεία για παροχή υπηρεσιών εκτύπωσης φωτογραφιών.

Περαιτέρω, από τον πίνακα που παραθέτει ο προσφεύγων στην 9<sup>η</sup> σελίδα της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του, προκύπτει εμφανώς αναντιστοιχία μεταξύ της συνολικής αξίας των κατ' έτος εκδοθέντων τιμολογίων και της συνολικής αξίας των αποστολών βάσει των καταστάσεων των εταιρειών ταχυμεταφοράς, ήτοι η συνολική αξία αποστολών υπερβαίνει για καθένα από τα επίμαχα φορολογικά έτη τη συνολική αξία των εκδοθέντων Τ.Π.Υ., κατά συνέπεια, ο προσφεύγων συνομολογεί την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που του καταλογίζει ο έλεγχος.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/7/2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 ΕΛΠ και του ν.4174/2013 ΚΦΔ της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης – Ε΄ υποδιεύθυνσης Λάρισας και επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες.

### **Αποφασίζουμε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/11/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής του .... με **ΑΦΜ:.....**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

- Η με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας φορ. έτους 2016  

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| <b>Πρόστιμο</b> | <b>12.917,57€</b> |
|-----------------|-------------------|
- Η με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας φορ. έτους 2017  

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| <b>Πρόστιμο</b> | <b>16.812,29€</b> |
|-----------------|-------------------|
- Η με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας φορ. έτους 2018  

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| <b>Πρόστιμο</b> | <b>20.641,73€</b> |
|-----------------|-------------------|
- Η με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του

Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας φορ. έτους 2019

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| <b>Πρόστιμο</b> | <b>17.249,86€</b> |
|-----------------|-------------------|

- Η με αριθ. ... - **21/10/2022** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58<sup>α</sup> του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας φορ. έτους 2020

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| <b>Πρόστιμο</b> | <b>17.747,17€</b> |
|-----------------|-------------------|

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

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.