



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22.01.2024

Αριθμός απόφασης: 132

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αρ. Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4 Τη με ημερομηνία κατάθεσης**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής) ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **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' αρ.**2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση (καφέ-μπαρ), κύριος φόρος **13.055,30€**, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους **6.527,65€** και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού **2.212,41€**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **21.795,36€** κατόπιν προσθήκης στα του καθαρά κέρδη, ως λογιστικής διαφοράς δαπανών ύψους **31.464,75€** που εξέπεσε, χωρίς να έχουν εξοφληθεί τα οικεία τιμολόγια με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β' του άρ. 23 του Ν. 4172/2013).

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από**2023** έκθεση μερικού ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του ν.4172/2013, ν.4987/2022 και της Α 1293/2019 του ..., δυνάμει της υπ' αρ.**22.03.2023** εντολής ελέγχου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Εσφαλμένα η φορολογική αρχή ερμήνευσε και εφάρμοσε την περίπτωση β' του άρθρο 23 του ν.4172/2013 και την παράγραφο 8 της ΠΟΛ 1216/2014 και δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενες δαπάνες/ αγορές εμπορευμάτων από την προμηθεύτρια εταιρία «.....»

Συγκεκριμένα οι παραδόσεις των προϊόντων από την προμηθεύτρια εταιρία «.....» γίνονταν κατά τις πρωινές ώρες, κατά τις οποίες λειτουργεί μεν το τραπεζικό σύστημα, ωστόσο κατά τις ώρες εκείνες η επιχείρησή του ήταν κλειστή, πλην όμως υπήρχε ένας υπάλληλος προς φύλαξη του

χώρου και παραλαβή εμπορευμάτων από προμηθευτές καθώς και των οικείων τιμολογίων που εκδίδονταν επί πιστώσει, η πληρωμή των οποίων γινόταν κατά τις βραδινές ώρες λειτουργίας της επιχείρησής του (22.00 μ.μ. 04.00 π.μ.). Τα ποσά που ελάμβανε η προμηθεύτρια «.....», σε μετρητά όφειλε να τα καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών σε τραπεζικό της λογαριασμό. Πράγματι, ο (υπάλληλος της προμηθεύτριας εταιρίας «.....» κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017) κατέθετε τα ποσά στην τράπεζα. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μάλιστα, η κατάθεση έχει γίνει και από τον, διαχειριστή της προμηθεύτριας εταιρίας

Από τους τραπεζικούς της λογαριασμούς και στην Εθνική Τράπεζα και την Τράπεζα Πειραιώς αντίστοιχα αποδεικνύεται η προέλευση των χρημάτων από τη δική του επιχείρηση. Η συνολική αξία των ελεγχόμενων τιμολογίων της προμηθεύτριας εταιρίας «.....» ανέρχεται σε ποσό 107.821,25€. και το σύνολο των καταθέσεων που αφορούν την επιχείρησή του για το έτος 2017 ανέρχεται στο ποσό των 112.760,35€ που καλύπτει το σύνολο των τιμολογίων έτους 2017 και το υπόλοιπο υπερβάλλον ποσό αφορά εξόφληση τιμολογίων του έτους 2016, στο πλαίσιο της διαρκούς συνεργασίας τους (χρεοπίστωσης). Συνυποβάλλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή: α) αποδεικτικά τραπεζών με τις καταθέσεις που γίνονταν έναντι και σε εξόφληση των ανωτέρω τιμολογίων: 1) την 4-1-2017, 15.033,00€ (προκαταβολή ποσού, έναντι συναλλαγών που θα πραγματοποιηθούν εντός του φορολογικού έτους 2017, Εθνική Τράπεζα) 2) την 16-1-2017, ποσού 2.289,26€ (Εθνική Τράπεζα) 3) την 19-1-2017, ποσού 1.749,69€ (Εθνική Τράπεζα), 4) την 2-2-2017, ποσού 5.060,00€ (Εθνική Τράπεζα), 5) την 8-2-2017, ποσού 2.285,00€ (Τράπεζα Πειραιώς), 6) την 15-2-2017, ποσού 2.875,90€ (Τράπεζα Πειραιώς), 7) την 22-2-2017, ποσού 4.880,91€ (Εθνική Τράπεζα), 8) την 1-3-2017, ποσού 3.601,64€ (Εθνική Τράπεζα,) 9) την 7-3-2017, ποσού 2.484,66€ (Τράπεζα Πειραιώς), 10) την 16-3-2017, ποσού 3.121,89€ (Τράπεζα Πειραιώς), 11) την 22-3-2017, ποσού 2.564,94€ (Τράπεζα Πειραιώς), 12) την 5-4-2017, ποσού 2.790,49€ (Τράπεζα Πειραιώς), 13) την 13-4-2017, ποσού 3.226,32€ (Τράπεζα Πειραιώς), 14) την 20-4-2017, ποσού 1.484,23€ (Εθνική Τράπεζα), 15) την 3-5-2017, ποσού 5.033,29€ (Εθνική Τράπεζα), 16) την 9-5-2017, ποσού 2.206,13 (Τράπεζα Πειραιώς), 17) την 16-5-2017, ποσού 2.775,36€ (Τράπεζα Πειραιώς), 18) την 10-7-2017, ποσού 3.501,47€ (Τράπεζα Πειραιώς), 19) την 11-10-2017, ποσού 8.890,22€ (Τράπεζα Πειραιώς), 20) την 30-10-2017, ποσού 10.000,00€ (Τράπεζα Πειραιώς), 21) την 1-11-2017, ποσού 7.132,27€ (Τράπεζα Πειραιώς), 22) την 27-11-2017, ποσού 10.000,00€ (Τράπεζα Πειραιώς), 23) την 28-12-2017, ποσού 13.000,00€ (Τράπεζα Πειραιώς) με την αναλυτική κίνηση των υπ' αρ. ... και τραπεζικών λογαριασμών της προμηθεύτριας «.....» της Εθνικής Τράπεζας και της Τράπεζας Πειραιώς αντίστοιχα, β) τον υπ' αρ. πρωτ.-2017 πίνακα προσωπικού, εκ του οποίου

αποδεικνύεται, ότι οι ώρες λειτουργίας της επιχείρησής του ήταν 22:00 - 04:00 βραδινές γ) Αντίγραφο των ελεγχόμενων τιμολογίων (όλα επί πιστώσει) της προμηθεύτριας εταιρίας «.....» δ) Αντίγραφο της υπ' αρ. πρωτ. ΑΚΧ:...../1-2-2022 καταγγελίας σύμβασης εργασίας αορίστου χρόνου, εκ της οποίας αποδεικνύεται, ότι ο ήταν υπάλληλος της προμηθεύτριας κατά το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ΚΦΔ ορίζεται : «1. 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.» και στο άρθρο 15 του ίδιου νόμου ορίζεται «1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι: " 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την

αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.... ”

Επειδή, στο άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, του ιδίου ως άνω νόμου, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 23. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1113/2015 -Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α') ορίζεται ότι:

« Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια,

με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της....

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου μας...»

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

Επειδή, με τις παρ. 2, 4, 5 & 8 της ΠΟΛ.1216/1.10.2014 ορίζεται ότι:

«2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του

άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.[..]

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τράπεζας,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

5. Σε περίπτωση που καταβάλλονται προκαταβολές έναντι της αξίας του προς αγορά αγαθού ή υπηρεσίας ή όταν πραγματοποιούνται τμηματικές καταβολές που αφορούν συναλλαγές συνολικού ύψους άνω των €500, απαιτείται η χρήση τραπεζικού μέσου, ανεξαρτήτως του ποσού της κάθε τμηματικής καταβολής ή προκαταβολής. [..]

8. Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε. Ο λόγος της αδυναμίας εξόφλησης με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής πρέπει να αναγράφεται πάνω στο σώμα του στοιχείου του ΚΦΑΣ και να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο.»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ.1055/2016, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β').

2. Με την ΠΟΛ.1216/2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου. Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων. [..]

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών

ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπαισιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του ν. 4172/2013, παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση. 6. Τέλος, διευκρινίζεται ότι για την εξασφάλιση του δικαιώματος έκπτωσης μιας δαπάνης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, η καταβολή μπορεί να γίνεται και σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή σε αλλοδαπή τράπεζα, του νόμου μη διακρίνοντος.»

Επειδή από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων), συνάγεται ότι η επιχείρηση οφείλει, όχι μόνο να διασφαλίζει την αυθεντικότητα των στοιχείων και του περιεχομένου τους, αλλά και να είναι σε θέση, να έχει στοιχεία για την όλη πορεία της συναλλαγής, από τη συμφωνία μέχρι και το διακανονισμό της. Ουσιαστικά οι διατάξεις αυτές, διευρύνουν το πεδίο των απαιτούμενων δικαιολογητικών στοιχείων για κάθε συναλλαγή, καθώς απαιτείται να υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων, να υπάρχει μια ελεγκτική αλυσίδα που να αποδεικνύει το πραγματικό γεγονός και να παρέχει επαλήθευση της αυθεντικότητας του στοιχείου (ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ - Ανάλυση ερμηνεία - Δημ. Σταματόπουλος, Αθήνα Νοέμβριος 2015, σελ. 248). Δηλαδή, στα Ε.Λ.Π. δεν τίθενται συγκεκριμένοι τρόποι διασφάλισης της αυθεντικότητας των στοιχείων, η οντότητα μπορεί να επιλέξει μόνη της, τις δικλίδες εκείνες που θα αποδεικνύουν την αυθεντικότητα αυτή. Για παράδειγμα εάν ένα τιμολόγιο αποτελεί τη συνέχεια κάποιου συμφωνητικού ή παραγγελίας που διαφυλάσσεται και αποδείξεων εξόφλησής του ιδίως με τραπεζικό μέσο πληρωμής, υπάρχει μια αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων, η οποία θεωρείται ότι διασφαλίζει την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του τιμολογίου. (ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ - κατ' άρθρο ερμηνεία του ν. 4308/2014 - παραδείγματα - εφαρμογές -σχόλια - Σγουρινάκης, Βλησμάς, Μιχελινάκης, Ναουμ, Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2018, σελ. 58).

Επειδή, κατά την πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων, το βάρος απόδειξης των γενεσιουργών της φορολογικής ενοχής περιστατικών καθώς και της διάπραξης φορολογικής παράβασης φέρει η φορολογική αρχή, ενώ το βάρος απόδειξης των γεγονότων που δικαιολογούν εξαίρεση ή απαλλαγή ή περιορίζουν ή αναστέλλουν τη φορολογική υποχρέωση φέρει ο φορολογούμενος (ΣτΕ 61/2010, 2607/2007 , ΣτΕ 2318/2018 Ολομ

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων τηρούσε απλογραφικά βιβλία, για το φορολογικό έτος 2017, ασκών ατομική επιχείρηση (καφέ-μπαρ) στη

Από τον γενόμενο έλεγχο της φορολογικής αρχής δεν αναγνωρίστηκαν αγορές/δαπάνες για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος (ως λογιστικές διαφορές) το υπό κρίση έτος 2017 ως κάτωθι:

- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **1.385,09€**, που αφορούσαν προηγούμενη χρήση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ σε (€)
28/4/2017	..	Δ.Φ. Δ' ΤΡΙΜΗΝΟΥ 16	578,7
14/2/2017	ΔΕΗ	ΔΕΗ	806,39
		ΣΥΝΟΛΟ	1.385,09

- Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **17.822,69€**, που οι πληρωμές δεν αφορούσαν δαπάνες έτους 2017 επιπλέον δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά πληρωμής στις 9/01/2017 και 08/02/2017, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013

Δαπάνες ΔΕΗ

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ σε (€)
9/1/2017	..	..-2η ΔΟΣΗ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	456
8/2/2017	..	..-3η ΔΟΣΗ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	456
8/3/2017	..	..-4η ΔΟΣΗ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	456
11/4/2017	..	..-5η ΔΟΣΗ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	456
8/5/2017	..	..-5η ΔΟΣΗ ΡΥΘΜΙΣΗΣ	456
18/9/2017	ΔΕΗ ΡΥΘΜΙΣΗ	. - 1η ΔΟΣΗ	10.100,00
4/10/2017	ΔΕΗ ΡΥΘΜΙΣΗ	..-2η ΔΟΣΗ	549
3/11/2017	ΔΕΗ ΡΥΘΜΙΣΗ	..-3η ΔΟΣΗ	549
15/12/2017	ΔΕΗ ΡΥΘΜΙΣΗ	..-4η ΔΟΣΗ	549
		ΣΥΝΟΛΟ	14.027,00

Δαπάνες ΕΥΑΘ

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΞΙΑ σε (€)
3/1/2017			178
7/2/2017			178
17/2/2017			425
7/3/2017			178
28/3/2017			430
4/4/2017			178
24/4/2017			430,69
2/5/2017			178
26/9/2017			1.365,00
5/10/2017			85
3/11/2017			85
4/12/2017			85
ΣΥΝΟΛΟ			3.795,69

➤ Δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας **49.924,64€** που αφορούν τις καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές και καταβληθείσες αμοιβές στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί η τμηματική ή ολική εξόφληση με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση ιδ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013

➤ Δαπάνες άνω των 500,00€ που η εξόφληση δεν πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής συνολικής καθαρής αξίας **92.534,38€**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση β' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013.

Συγκεκριμένα:

-Για τα τιμολόγια δαπανών που έλαβε ο προσφεύγων από τις επιχειρήσεις «.....» καθαρής αξίας **4.465,20€** και «.....» **954,24€**, δεν προσκομίστηκαν παραστατικά πληρωμής.

-Για τα τιμολόγια δαπανών που έλαβε ο προσφεύγων από την επιχείρηση «....» ορισμένα παραστατικά αποπληρωμής δεν προσκομίστηκαν αλλά και όσα παραστατικά εξόφλησης προσκομίστηκαν στον έλεγχο, ήταν καταθετήρια σε τραπεζικούς λογαριασμούς της επιχείρησης όπου καταθέτης του εκάστοτε ποσού είναι ο (υπάλληλος της εταιρίας)

με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται ότι η κατάθεση αφορά την αποπληρωμή των εν λόγω παραστατικών από τον προσφεύγοντα :

Εκδότης « ..» με ΑΦΜ .

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε (€)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ σε (€)	Φ.Π.Α σε (€)
5/1/2017		2.096,53	1.698,13	398,40
13/1/2017		1.749,69	1.418,42	331,27
19/1/2017		1.890,23	1.524,38	365,85
26/1/2017		5.065,20	4.092,22	972,98
2/2/2017		2.309,80	1.870,12	439,68
9/2/2017		2.153,58	1.736,76	416,82
10/2/2017		692,32	558,32	134
16/2/2017		4.473,25	3.614,84	858,41
23/2/2017		3.601,64	2.911,93	689,71
2/3/2017		2.213,25	1.784,88	428,37
9/3/2017		3.121,89	2.525,03	596,86
16/3/2017		2.564,94	2.068,50	496,44
23/3/2017		2.428,22	1.965,62	462,6
30/3/2017		2.890,49	2.338,42	552,07
6/4/2017		3.126,32	2.528,60	597,72
13/4/2017		1.484,23	1.196,96	287,27
20/4/2017		2.435,45	1.971,45	464,00
27/4/2017		2.597,84	2.102,41	495,43
4/5/2017		2.206,13	1.779,14	426,99
11/5/2017		2.775,36	2.245,57	529,79
18/5/2017		3.501,47	2.827,45	674,02
5/10/2017		-209,15	-168,67	-40,48
5/10/2017		17.057,59	13.763,50	3.294,09
7/10/2017		2.041,78	1.650,28	391,5
13/10/2017		6.149,79	4.959,51	1.190,28
25/10/2017		2.974,06	2.405,81	568,25
10/11/2017		2.560,63	2.072,40	488,23

17/11/2017	....	6.568,18	5.304,30	1.263,88
23/11/2017	....	7.585,86	6.125,01	1.460,85
1/12/2017	....	3.184,42	2.568,08	616,34
8/12/2017	....	3.439,50	2.781,17	658,33
15/12/2017	....	1.316,38	1.061,60	254,78
18/12/2017	....	-4.402,00	-3.550,00	-852,00
24/12/2017	....	6.186,50	4.996,49	1.190,01
27/12/2017	....	-7.365,60	-5.940,00	-1.425,60
29/12/2017	....	4.535,12	3.664,73	870,39
31/12/2017	....	820,36	661,58	158,78
ΣΥΝΟΛΟ		107.821,25	87.114,94	20.706,31

Εκδότης «» με ΑΦΜ

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε (€)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ σε (€)	Φ.Π.Α σε (€)
20/11/2017		1.099,63	886,8	212,83
12/12/2017		1.101,12	888	213,12
18/12/2017		1.181,47	952,8	228,67
27/12/2017		1.077,31	868,8	208,51
31/12/2017		1.077,31	868,8	208,51
ΣΥΝΟΛΟ		5.536,84	4.465,20	1.071,64

Εκδότης «.....» με ΑΦΜ

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡ/ΚΟ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ σε (€)	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ σε (€)	ΦΠΑ σε (€)
6/10/2017		1.183,26	954,24	229,02
ΣΥΝΟΛΟ		1.183,26	954,24	229,02

Κατόπιν των ανωτέρω, το σύνολο των μη εκπιπόμενων δαπανών των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013 για το φορολογικό έτος 2017 ανήλθε, βάσει ελέγχου, στο ποσό των **161.666,80€**.

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αρ..../11.05.2023 και .../18.05.2023 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με τις οποίες είχε

προβεί σε αναμόρφωση δαπανών ύψους **130.202,05€** πριν την κοινοποίηση του σημειώματος ελέγχου (../07.06.2023) αυτές ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο με αποτέλεσμα το τελικό ποσό που κρίθηκε από τον έλεγχο, ως λογιστική διαφορά, να περιοριστεί σε **31.464,75€ (161.666,80€-130.202,05€)**

Κατόπιν των ανωτέρω η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε τα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2017	Βάση Δήλωσης Ν.4512/2018	Βάση Ελέγχου
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων	207.165,31	207.165,31
Μείον: Κόστος πωληθέντων	106.071,72	106.071,72
Μείον :Δαπάνες χρήσης	214.846,09	214.846,09
Αποτέλεσμα βάσει λογιστικού προσδιορισμού (Κέρδος/Ζημιά)	-113.752,50	-113.752,50
Πλέον:		
Δαπάνες μη εκπιπόμενες	130.202,05	161.666,80
Φορολογητέα αποτελέσματα χρήσης (κέρδη/ζημιές)	16.449,55	47.914,30

Συνολικό φορολογητέο εισόδημα

Φορολογικό Έτος 2017	Βάσει Δήλωσης Ν.4512/2018	Βάσει Ελέγχου	διαφορά
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	16.449,55	47.914,30	31.464,75
Εισόδημα από μισθωτή εργασία	11.651,45	11.651,45	0,00
Εισόδημα από τόκους,μερίσματα	1,36	1,36	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	28.102,36	59.567,11	31.464,75

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το σύνολο των αγορών/δαπανών (αναψυκτικών αλκοολούχων ποτών νερών) γίνονταν με την παράδοση αυτών, από τον προμηθευτή του «...», με ΑΦΜ ... στο κατάστημά του και πραγματοποιούσε τις πληρωμές του (έναντι ή προς εξόφληση) με μετρητά μεν, αλλά τα χρηματικά ποσά κατατίθεντο από τους ... (υπάλληλο της προμηθεύτριας «...») και από τον ..., (διαχειριστή της προμηθεύτριας εταιρίας «... στους λογαριασμούς ... της Εθνικής Τράπεζας και της Τράπεζας Πειραιώς αντίστοιχα της προμηθεύτριας εταιρίας. Συνυποβάλλει αποδεικτικά καταθέσεων στις ως άνω τράπεζες με την αναλυτική κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών από τα οποία, ως ισχυρίζεται, προκύπτουν οι εξοφλήσεις των τιμολογίων που έλαβε συνολικής αξίας **107.821,25€ από την επιχείρησή του, χωρίς ωστόσο να αναγράφεται επί του σώματος αυτών η αιτία της κατάθεσης, ποιο τιμολόγιο αφορούν ή από άλλο στοιχείο να προκύπτει ποια από τα εκδοθέντα τιμολόγια του έτους 2017 εξοφλήθηκαν.**

Ούτε προσκομίζει αποδείξεις πληρωμής για τα χρηματικά ποσά συνολικού ύψους **112.760,35€** που, όπως ισχυρίζεται, κατέβαλε στην προμηθεύτρια εταιρία, με την αιτιολογία «έναντι λογαριασμού ή εξόφληση τιμολογίου» όπως ισχυρίζεται.

Ούτε εξηγεί ποιες δαπάνες ο ίδιος αναμόρφωσε ως μη εκπεστέες από το εισόδημά του ύψους **130.202,05€** επί του συνόλου των ως άνω αναλυτικών δαπανών ύψους **161.666,80€** που η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε ως μη εκπεστέες δαπάνες (άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2014).

Επομένως, τα ως άνω ποσά δαπανών ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2017.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ ..**

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

Η με αρ.**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του

Διαφορά φόρου	13.055,30€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	6.527,65€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.212,41€
Σύνολο φόρου για καταβολή	21.795,36€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

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