



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12.02.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 275

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@aaade.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. Την με αριθμό Α. 1165/..... απόφαση 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 υπ' αριθ. 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 του, Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και της υπ' αριθ.

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, 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 του, Α.Φ.Μ., 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 φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες τακτικής και υπεραστικής οδικής μεταφοράς επιβατών φόρος ποσού 5.483,86 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.741,93 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 468,83 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού 8.694,62 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του, ως λογιστικών διαφορών, δαπανών συνολικής καθαρής αξίας 24.796,04 €, ήτοι:

- α) αποδείξεων λιανικής πώλησης καυσίμων καθαρής αξίας 20.081,75 €,
- β) αγορών εργαλείων, ελαστικών και ειδών οικιακής χρήσης καθαρής αξίας 1.621,56 €,
- γ) αγορών ανταλλακτικών συνολικής καθαρής αξίας 1.992,73 € και
- δ) αποσβέσεων με λανθασμένο συντελεστή απόσβεσης, ήτοι προσαυξημένων αποσβέσεων κατά 1.100,00 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 209,86 € και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 5.397,24 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 2.698,62 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 8.095,86 €, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ύψους 5.607,10 € των προαναφερθεισών (εξαιρουμένων των αποσβέσεων) αγορών/δαπανών (φορολογητέων εισροών) ύψους 23.696,04 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1) Αόριστη και ασαφής η αιτιολογία της ελέγχουσας φορολογικής αρχής ότι δαπάνες 563 Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης ήταν υπερβολικά μεγάλες, καθώς δεν προσδιορίζει ποιο ποσό λογίζεται ως κανονική δαπάνη, και ποιο ως υπερβολικά μεγάλη.

2) Από εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών απορρίφθηκε η δαπάνη για αγορά εργαλείων (δραπανοκατσάβιδο, αερόκλειδο, κασάνια κλπ.) με την αιτιολογία ότι η χρησιμοποίηση αυτών των εργαλείων απαιτεί ειδικές γνώσεις, ωστόσο είναι αναγκαίο και επιβάλλεται ως επαγγελματίας να έχει στο αυτοκίνητό του τα παραπάνω εργαλεία.

3) Εσφαλμένα απορρίφθηκε η δαπάνη για αγορά ελαστικών με την αιτιολογία ότι αγοράστηκαν άλλα τέσσερα στο ίδιο έτος. Το λεωφορείο χρειάζεται έξι (6) ελαστικά προκειμένου να κινηθεί, συνεπώς αγόρασε οκτώ (8) ελαστικά προκειμένου να έχει και εφεδρικά.

4) Αναιτιολόγητα απορρίφθηκε η δαπάνη για είδη καθαριότητας, καθόσον τα είδη που αγόρασε τα χρειάζεται για την καθαριότητα του λεωφορείου του.

5) Εσφαλμένα απορρίφθηκαν αποσβέσεις που υπολόγισε με 10% αντί για 5%, ενώ βάσει του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 ο συντελεστής απόσβεσης ανέρχεται σε 16%.

6) Παραγράφηκε το δικαίωμα ελέγχου για το φορολογικό έτος 2016 καθόσον η πενταετία συμπληρώθηκε στις 31.12.2022.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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 αρχεία (βιβλία και 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, 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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο

φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzμένα 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, 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, με το 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. ...»

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. 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. Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 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, ... ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και ...»

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα

έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: ... δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.».

Επειδή, για την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών ερευνάται η συνδρομή των σχετικών προϋποθέσεων, όπως αν ο προς έκπτωση φόρος έχει βαρύνει δαπάνες στις οποίες υποβλήθηκε ο υποκείμενος στον φόρο για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων και δεν ερευνάται η παραγωγικότητα της δαπάνης, όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος (ΣΤΕ Τμ. Β' 3153/2006).

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 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. ... 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, με το άρθρο 8 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 1 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.».

Επειδή, με το άρθρο 10 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις: α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8. ...»

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των ΕΛΠ και διευκρινίστηκε ότι εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και στοιχεία λιανικής πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, εφόσον εκδίδονται για την αγορά μη εμπορεύσιμων (για τον αγοραστή) αγαθών (αναλώσιμων) ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Η ρύθμιση αυτή στοχεύει στην διευκόλυνση των συναλλαγών, χωρίς ωστόσο να ισοδυναμεί με υποκατάσταση του τιμολογίου πώλησης από τις αποδείξεις λιανικής. Δηλαδή, δεν δικαιολογείται γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής. Στις περιπτώσεις αυτές, η τεκμηρίωση της σχετικής δαπάνης από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών δύναται να επιτυγχάνεται με την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας -

επαγγέλματος του εκδότη στα στοιχεία αυτά. Σε κάθε περίπτωση, η τεκμηρίωση είναι θέμα πραγματικών περιστατικών.

Επειδή, με το ΔΕΛ Ζ 1126959 ΕΞ 2019 έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίζεται ότι για τις διενεργούμενες χονδρικές πωλήσεις καυσίμων του άρθρου 1 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1195/2018, από οντότητες - εκμεταλλευτές πρατηρίων καυσίμων, καθώς και από πωλητές πετρελαίου θέρμανσης προς άλλες οντότητες, εφόσον τα καύσιμα αυτά θεωρούνται μη εμπορεύσιμα για τον αγοραστή και η αξία τους δεν υπερβαίνει τα 100€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., ανά συναλλαγή, παρέχεται η δυνατότητα να εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 10 του ν. 4308/2014. Όπως διευκρινίζεται δε με την παράγραφο 10.2.2 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/2014, επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών.

Επειδή, με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. 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, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, από τη φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος 563 Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης για την προμήθεια καυσίμων. Ωστόσο, κατά το φορολογικό έτος 2016 ο προσφεύγων, πραγματοποίησε δαπάνες για καύσιμα με την λήψη τιμολογίων πώλησης από το πρατήριο υγρών καυσίμων της «.....» που βρίσκεται στο Ν. Καβάλας συνολικής καθαρής αξίας 9.000,09 € και Φ.Π.Α. 2.132,07 €. Το όχημα, σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές που έχει δημοσιεύσει η κατασκευάστρια εταιρία, έχει ρεζερβουάρ χωρητικότητας περίπου 500 λίτρων καυσίμου.

Από την επισκόπηση των Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης παρατηρείται αγοράς καυσίμου με διαφορά λεπτών της ώρας σε πρατήρια καυσίμων που βρίσκονται σε διαφορετικές περιοχές του Ν. Καβάλας (ενδεικτικά αγορά καυσίμου στις .../05/2016, για την οποία εκδόθηκε η Α.Λ.Π. με ώρα έκδοσης 20:17, από την εταιρία «.....» με έδρα στο 2° Χλμ. και με διαφορά τριών λεπτών εκ νέου αγορά καυσίμου με σχετική την Α.Λ.Π. με ώρα έκδοσης 20:20, εκδότη τον και έδρα στην) κάτι που είναι πρακτικά αδύνατο να έχει συμβεί. Επίσης παρατηρείται να εκδίδονται ΑΛΠ για αγορά καυσίμου από το ίδιο πρατήριο καυσίμων, την ίδια ημέρα, με χρονική διαφορά λίγων λεπτών της ώρας (ενδεικτικά στις .../12/2016 οι Α.Λ.Π. με ώρες έκδοσης 06:51, 06:58, 08:20, 08:35, 09:13, 11:56, 13:12, 13:52 και 13:57, εκδότη την «.....» και έδρα την) πράγμα που επίσης είναι παράλογο. Περαιτέρω, από το συνολικό αριθμό των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων με αγορά καυσίμου ποσοστό 81,97 % έχει συνολική αξία έως 50,00 € που παραπέμπει σε ποσότητα καυσίμου Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτου και όχι σε λεωφορείου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Όσον αφορά την απόρριψη των δαπανών για εργαλεία, ελαστικά και είδη οικιακής χρήσης συνολικής καθαρής αξίας 1.621,56 € (Φ.Π.Α. 383,66 €) στις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ αναφέρεται ότι:

α) ο προσφεύγων καταχώρησε δαπάνες για αγορά εργαλείων όπως δραπενοκατσάβιδο, αερόκλειδο, σετ γερμανοπολύγωνα καστανιάς, σετ time-sert σπειρ. M6/M8/M10 42 τεμ, για τα οποία χρειάζονται ειδικές γνώσεις για την χρησιμοποίησή τους, και εξοπλισμός συνεργείου και ότι πρόκειται για λεωφορείο ενταγμένο σε ΚΤΕΛ,

β) δεν αναγνωρίζεται η δαπάνη για ελαστικά, τα οποία αγοράστηκαν με αποδείξεις δεδομένου ότι έχει ήδη αγοράσει συνολικά (4) τέσσερα ελαστικά τύπου 291-80-221 από τον με τα τιμολόγια και από τον με το τιμολόγιο με καθαρή αξία 349,59 €, 294,35 €, 249,35 € καθώς και 300,00 € αντίστοιχα και

γ) δεν αναγνωρίζεται η δαπάνη για είδη οικιακής χρήσης υγρό πιάτων, τσάι πράσινο, κ.α..

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι α) επιβάλλεται ως επαγγελματίας να έχει στο αυτοκίνητό του τα παραπάνω εργαλεία, β) το λεωφορείο χρειάζεται έξι (6) ελαστικά προκειμένου να κινηθεί, συνεπώς αγόρασε (συνολικά) οκτώ (8) ελαστικά προκειμένου να έχει και δύο (2) εφεδρικά και γ) τα είδη που αγόρασε δεν είναι άλλα από αυτά που χρειάζεται για την καθαριότητα.

Επειδή, από τη φορολογική αρχή δεν τεκμηριώνεται α) για ποια εργαλεία από τα παραπάνω απαιτείται εξοπλισμός συνεργείου και ειδικές γνώσεις, ούτε ποια εργαλεία από αυτά δεν δύναται να χρησιμοποιηθούν σε λεωφορείο ενταγμένο σε ΚΤΕΛ και β) για ποιο λόγο δεν δύναται να έχει εφεδρικά λάστιχα στο όχημά του, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι τα ελαστικά δεν έχουν τις προσήκουσες για το λεωφορείο διαστάσεις. Ωστόσο, τα αγορασθέντα είδη οικιακής χρήσης, καθαρής αξίας 29,60 € (Φ.Π.Α. 6,83 €), όπως ενδεικτικά το υγρό πιάτων και το τσάι πράσινο, δεν έχουν καμία σχέση με τις ανάγκες του λεωφορείου.

Ως εκ τούτου, για τις προαναφερθείσες λογιστικές διαφορές καθαρής αξίας 1.621,56 € (Φ.Π.Α. 383,66 €), οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται βάσιμοι και γίνονται μερικώς αποδεκτοί ως προς τις διαφορές καθαρής αξίας 1.591,96 € (376,83 €).

Επειδή, όσον αφορά τις δαπάνες αγοράς ανταλλακτικών, η φορολογική αρχή επισημαίνει ότι δεν γίνεται αναλυτική περιγραφή του είδους των ανταλλακτικών στα περισσότερα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία. Επιπλέον κρίνεται ως ιδιαίτερα μεγάλος ο αριθμός (95) των εν λόγω αποδείξεων λιανικής πώλησης και δεν συνάδει με τους όρους συναλλακτικής πείρας ο τόσο συχνός ρυθμός προμήθειας ανταλλακτικών.

Συνεπώς, ορθώς έκρινε η φορολογική αρχή ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι εν λόγω δαπάνες και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 24 του ν. 4172/2013, κατά το φορολογικό έτος 2016, οριζόταν ότι: «1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές

αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β', ... 4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές»)	12
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. 6. Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4. 7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. ...»

Επειδή, στο αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1074804 ΕΞ 2016/12.05.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας με θέμα «Συντελεστής απόσβεσης λεωφορείου δημοσίας χρήσης ενταγμένου στα Κ.Τ.Ε.Λ.» αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται σύμφωνα με τον οριζόμενο στην ίδια παράγραφο πίνακα. Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τον πίνακα αυτό, τα μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών αποσβένονται με συντελεστή 5%, ενώ τα μέσα μεταφοράς ατόμων αποσβένονται με συντελεστή 16%. 2. Όπως διευκρινίστηκε με τη ΠΟΛ. 1073/2015 ερμηνευτική εγκύκλιο, οι κατηγορίες παγίων

που απαριθμούνται στον ως άνω πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 και αποσβένονται με τον αντίστοιχο συντελεστή που προβλέπεται σε αυτόν, είναι γενικές και ο νομοθέτης, σε αντίθεση με παλαιότερες διατάξεις, δεν υιοθέτησε την αναλυτική ούτε την ειδική κατηγοριοποίηση των παγίων. Κατόπιν αυτού, η ένταξη σε κατηγορία συγκεκριμένου πάγιου περιουσιακού στοιχείου γίνεται από την ίδια την επιχείρηση που το χρησιμοποιεί με βάση τη χρήση, το σκοπό και τα ειδικά χαρακτηριστικά του. Εάν κάποιο πάγιο, παρά τα παραπάνω, δεν μπορεί να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες του πιο πάνω πίνακα, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών παγίων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού. ... 6. Κατόπιν των ανωτέρω και λαμβανομένων υπόψη αφενός μεν της γραμματικής ερμηνείας των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 όπου γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση των μέσων μαζικής μεταφοράς που υπόκεινται σε συντελεστή απόσβεσης 5%, καθώς και του γεγονότος ότι ο Ν. 4172/2013 δεν υιοθετεί μία αναλυτική ή ειδική κατηγοριοποίηση των παγίων σχετικά με τη διενέργεια φορολογικών αποσβέσεων, αφετέρου δε του συνδυασμού των αναφερομένων ως άνω διατάξεων σχετικά με την εκτέλεση μεταφοράς ατόμων από λεωφορεία δημοσίας χρήσης ενταγμένων στα ΚΤΕΛ αλλά και του χρόνου απόσυρσης αυτών, όπως αυτός προκύπτει από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 11 του Ν. 2963/2001, προκύπτει ότι η απόσβεση του κόστους κτήσης των λεωφορείων δημοσίας χρήσης ενταγμένων στα ΚΤΕΛ, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης και ανανέωσης αυτών, θα διενεργείται με τον συντελεστή απόσβεσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 4172/2013 για τα μέσα μαζικής μεταφοράς, ήτοι 5% ετησίως.»

Βάσει των ανωτέρω, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι για το φορολογικό έτος 2016, οι αποσβέσεις του λεωφορείου έπρεπε να διενεργηθούν με συντελεστή με 5% (ήτοι 500,00 €) και όχι με 16%.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από

τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας, ...»

Σημειώνεται ότι στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου του ν. 4174/2013 που ίσχυσε έως 11/12/2019 οριζόταν ότι: «2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας, ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε στις την με αριθ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και στις την με αριθ. τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/10/2016-31/12/2016, ήτοι εντός του πέμπτου έτους της παραγραφής, ως εκ τούτου, το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο (εισοδήματος και Φ.Π.Α.) για το φορολογικό έτος 2016, παρατάθηκε για ένα ακόμη έτος.

Βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και ειδικότερα

την τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

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

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

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Φορολογητέο εισόδημα	25.856,52€	24.264,56€
Διαφορά φόρου	5.483,86€	5.028,22€
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	2.741,93€	2.514,11€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	468,83€	389,23€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	8.694,62€	7.931,56€

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

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Φορολογητέες εκροές	50.515,33€	50.515,33€
Φορολογητέες εισροές	17.811,15€	19.403,11€
Φόρος εκροών	11.873,06€	11.873,06€
Φόρος εισροών	6.475,82€	6.852,65€
Διαφορά φόρου	5.397,24€	5.020,41€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	2.698,62€	2.510,21€
Σύνολο φόρου για καταβολή	8.095,86€	7.530,62€
Μη αναγνώριση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	209,86€	209,86€

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 στον 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.