



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/01/2025

Αριθμός απόφασης: 68

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 ΑΑΔΕ (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 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα στη, κατά:

Α) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Β) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Γ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Δ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, των οποίων αιτείται η ακύρωση άλλως τροποποίηση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία 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:

Α) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 27.030,61€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 13.515,31€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **40.545,92€**.

Β) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 4.366,28€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.183,14€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **6.549,42€**.

Γ) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 9.736,82€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 4.272,49€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **14.009,31€**.

Δ) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 388,98€, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 106,25€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **495,23€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησηςΕκθέσεων Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την Δ.Ο.Υ. Σύρου εκδόθηκε για την προσφεύγουσα με κύρια δραστηριότητα η υπ' αριθ.εντολή ελέγχου για φορολογικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ, για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020. Έπειτα εκδόθηκε η υπ' αριθ.εντολή ελέγχου με αλλαγή ονόματος του ελεγκτή.

Μετά τη διενέργεια του ελέγχου συντάχθηκε το υπ' αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου η προσφεύγουσα απέστειλε την απόενημέρωση η οποία έλαβε αριθ. πρωτ., με την οποία ενημέρωνε ότι απεστάλησαν με κούριερ στοιχεία. Η προσφεύγουσα δεν εξέθεσε απόψεις επί του ως άνω ΣΔΕ και δεν έθεσε στοιχεία που αφορούν τις διαπιστώσεις για τα έσοδα, έθεσε όμως στη διάθεση του ελέγχου εκ νέου τα αντίγραφα των βιβλίων της καθώς και στοιχεία για τα έξοδα.

Ο έλεγχος, αφού δέχτηκε μέρος των προσκομισθέντων, προσδιόρισε για το φορολογικό έτος 2019 κέρδος χρήσης 118.112,36€ και για το φορολογικό έτος 2020 κέρδος χρήσης 18.192,84€, ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2019-31/12/2019

Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	Αποκρυσβείσα αξία	Δαπάνες βάσει δήλωσης	Δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει δήλωσης	Δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει ελέγχου	Κέρδος χρήσης
168.389,88€	12.699,28€	162.905,04€	0,00€	99.928,24€	118.112,36€

Η αποκρυσβείσα αξία **12.699,28€** προέκυψε από τα κάτωθι:

- Ποσό 2.803,56€ από την καταχώρηση στα βιβλία αλλά μη μεταφορά στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος,
- Ποσό 727,79€ από την έκδοση φορολογικών στοιχείων αλλά μη καταχώρηση στα βιβλία και
- Ποσό 9.167,93€ από την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους **99.928,24€** αναλύονται ως ακολούθως:

- Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε σύμφωνα με το άρθρο 22 (εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες) δαπάνες ποσού 58.366,89€ (162.905,04 – 104.538,15) για τις οποίες δεν υφίσταται εγγραφή στα βιβλία (όμως έχουν μεταφερθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος), δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά και δεν μπορεί να διαπιστωθεί αν είναι πραγματικές οι συναλλαγές και η αξία αυτών.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αξίας 14.443,54€ πλέον Φ.Π.Α. 3.466,45€, του TIM.εκδόσεως, για αγορά 5θέσιου αυτοκινήτου 998 cc, διότι δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και οι αποσβέσεις του παγίου δεν έγιναν σύμφωνα με το άρθρο 24 παρ. 1 και 5 του ν. 4172/2013.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αξίας 1.798,76€ πλέον ΦΠΑ 431,71€ καθώς δεν προσκομίστηκαν εξοφλήσεις μέσω τραπεζικού συστήματος.

- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπτόμενες οι δαπάνες αξίας 19.016,42€ πλέον Φ.Π.Α. 4.287,61€ καθώς η προσφεύγουσα τις έχει καταχωρήσει στα βιβλία της χωρίς να αναγράφεται ο αριθμός του φορολογικού στοιχείου και τα στοιχεία του εκδότη, τα δε φορολογικά στοιχεία δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου κατά παράβαση της περ. γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Κάποια φορολογικά στοιχεία είναι καθαρής αξίας άνω των 500 ευρώ και δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Η προσφεύγουσα στα βιβλία που έθεσε εκ νέου στον έλεγχο, δεν αναγράφει και πάλι τον αριθμό του φορολογικού στοιχείου και τα στοιχεία του εκδότη, απλώς στον Αριθμό Φορολογικού στοιχείου αντί της λέξης ΤΙΜ που αναγραφόταν στα βιβλία που απεστάλησαν αρχικά, αναγράφει ΑΠΟΔΕΙΞΗ. Τα φορολογικά στοιχεία δεν τέθηκαν και πάλι στην διάθεση του ελέγχου κατά παράβαση της περ. γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και για τα φορολογικά στοιχεία των οποίων η καθαρή αξία είναι άνω των 500 ευρώ δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπτόμενες δαπάνες σε εργαζόμενους ποσού 4.546,85€ σύμφωνα με την περ. ιδ' του αρ. 23 του ν. 4172/2013.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπτόμενες οι δαπάνες αξίας 474,00€ πλέον Φ.Π.Α. 113,76€ που αφορούσαν τον, καθώς δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι η δαπάνη αφορά την προσφεύγουσα.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπτόμενες οι δαπάνες αξίας 1.281,78€ πλέον Φ.Π.Α. 307,62€ που καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας ως δαπάνη, με την αναγραφή «Τιμολόγιο»εκδόσεωςμε καθαρή αξία 640,89€ πλέον ΦΠΑ 153,81€ λόγω του ότι δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος. Η προσφεύγουσα αιτιολόγησε ότι το φορολογικό στοιχείο (το οποίο έθεσε στην διάθεση του ελέγχου) είναι Πιστωτικό Τιμολόγιο. Συνεπώς η προσφεύγουσα εξέπεσε δύο φορές την δαπάνη καθότι αντί να μειώσει την αξία του αρχικού τιμολογίου προστέθηκε ως χρεωστικό προσαυξάνοντας τις δαπάνες.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2020-31/12/2020

Ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης	Αποκρυβείσα αξία	Δαπάνες βάσει δήλωσης	Δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει δήλωσης	Δαπάνες μη εκπιπτόμενες βάσει ελέγχου	Κέρδος χρήσης
54.173,98	1.527,89	54.747,32	0,00	17.238,29	18.192,84

Η αποκρυβείσα αξία **1.527,89€** προέκυψε από τα κάτωθι:

- Ποσό 170,42€ καθώς η προσφεύγουσα έχει μεταφέρει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ποσό ακαθάριστων εσόδων 54.173,98€ ενώ στη δήλωση ΦΠΑ 54.344,40€.
- Ποσό 1.357,47€ από την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες ύψους **17.238,29€** αναλύονται ως ακολούθως:

- Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε σύμφωνα με το άρθρο 22 (εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες) δαπάνες ποσού 8.462,99€ (54.747,32-46.284,33) για τις οποίες δεν υφίσταται

εγγραφή στα βιβλία (όμως έχουν μεταφερθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος) και δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αξίας 1.807,75€ πλέον Φ.Π.Α. 350,95€ καθώς η προσφεύγουσα τις έχει καταχωρήσει στα βιβλία της χωρίς να αναγράφεται ο αριθμός του φορολογικού στοιχείου και τα στοιχεία του εκδότη, τα δε φορολογικά στοιχεία δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου κατά παράβαση της περ. γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ). Ένα φορολογικό στοιχείο με καταχώρηση 3/6/2020 είναι καθαρής αξίας άνω των 500 ευρώ (752,91 €) και δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β) του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Η προσφεύγουσα στα βιβλία που έθεσε εκ νέου στον έλεγχο, δεν αναγράφει και πάλι τον αριθμό του φορολογικού στοιχείου και τα στοιχεία του εκδότη απλώς στον Αριθμό Φορολογικού στοιχείου αντί της λέξης ΤΙΜ που αναγραφόταν στα βιβλία που απεστάλησαν αρχικά αναγράφει ΑΠΟΔΕΙΞΗ. Τα φορολογικά στοιχεία δεν τέθηκαν και πάλι στην διάθεση του ελέγχου κατά παράβαση της περ. γ' του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) και για το φορολογικό στοιχείο του οποίου η καθαρή αξία είναι άνω των 500 ευρώ δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπόμενες οι δαπάνες αξίας 71,28€ πλέον ΦΠΑ 17,10€ για πιστωτικό τιμολόγιο αξίας 35,64€ πλέον ΦΠΑ 8,55€ που εξέπεσε δύο φορές.
- Δεν αναγνωρίστηκαν ως εκπιπόμενες οι δαπάνες ΔΕΗ αξίας 1.837,89€ πλέον Φ.Π.Α. 566,72€, οι οποίες καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας όμως δεν αιτιολογούνται καθώς δεν αφορούν την προσφεύγουσα και δεν υπάρχουν μισθωτήρια που να την συνδέουν με τα συγκεκριμένα ακίνητα.
- Δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπόμενες οι δαπάνες σε εργαζόμενους ποσού 5.058,38€ σύμφωνα με την περ. ιδ' αρ. 23 του ν. 4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2018 η υποβληθείσα από την προσφεύγουσα φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2018 καθώς και η μοναδική υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ 4^{ου} τριμήνου η οποία είναι μηδενική, κρίθηκαν από τον έλεγχο ως ειλικρινείς, δεδομένου ότι δεν υφίστανται στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δραστηριοποιήθηκε με την έναρξή της, την 30/10/2018 μέχρι την 31/12/2018.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 27/08/2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η μισθοδοσία και τα παραστατικά των δαπανών των χρήσεων 2019 και 2020 είναι αληθή καθώς έχουν γίνει οι πληρωμές τους μέσω τραπεζικού συστήματος.
- Οι αλλαγές της πάγιας απόκτησης (αυτοκίνητο) πριν τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού.
- Επισυνάπτονται βιβλία εσόδων-εξόδων των χρήσεων 2019 και 2020, μισθοδοτικές καταστάσεις των χρήσεων 2019 και 2020 καθώς και παραστατικά και extre τράπεζας.

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», 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, 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.[...]

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4172/2013 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», 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 [...]

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, στην ΠΟΛ. 1216/2014 «Κοινοποίηση των διατάξεων της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013», διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

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 τραπεζής,- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1061/2017 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 72 του ν. 4446/2016 που αφορούν στην έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών», διευκρινίστηκε ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες).

3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.

4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξάιρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

5. Επισημαίνεται ότι οι κοινοποιούμενες διατάξεις καταλαμβάνουν όλες τις περιπτώσεις

δαπανών που καταβάλλονται δυνάμει εργασιακής σχέσης, όπως αυτή ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013.[...]

Επειδή, με το άρθρο 24 του ν.4172/2013 «Φορολογικές αποσβέσεις», ορίζεται 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',

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014. [...]

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:[...]

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.»

Επειδή, με το άρθρο 77 του Ν. 5104/2024 «Βάρος απόδειξης», ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, και Φ.Π.Α. στην προσφεύγουσα, δυνάμει της με αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η οποία αντικατέστησε την υπ' αριθ.εντολή ελέγχου με αλλαγή ονόματος του ελεγκτή.

Επειδή, από τις απόεκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου προκύπτει ότι ο έλεγχος προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 12.699,28€ για το φορολογικό έτος 2019 και 1.527,89€ για το φορολογικό έτος 2020. Επιπλέον, προσδιόρισε διαφορές στις δαπάνες της προσφεύγουσας ύψους 99.928,24€ για το φορολογικό έτος 2019 και 17.238,29€ για το φορολογικό έτος 2020.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η μισθοδοσία και τα παραστατικά των δαπανών των χρήσεων 2019 και 2020 είναι αληθή καθώς έχουν γίνει οι πληρωμές τους μέσω τραπεζικού συστήματος. Ισχυρίζεται επίσης ότι «Οι αλλαγές της πάγιας απόκτησης (αυτοκίνητο) πριν τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού.», υπονοώντας ότι τακτοποιήθηκαν, χωρίς ωστόσο να αναλύει και να επεξηγεί τον τρόπο.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει βιβλία εσόδων-εξόδων των χρήσεων 2019 και 2020, μισθοδοτικές καταστάσεις των χρήσεων 2019 και 2020, τιμολόγια ΔΕΗ, διάφορα τιμολόγια προμηθευτών καθώς και κίνηση του τραπεζικού της λογαριασμού στην τράπεζαπεριόδου 01/02/2021-28/02/2021.

Επειδή, από την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει νέα στοιχεία, αλλά προσκομίζει τα ίδια βιβλία εσόδων εξόδων των φορολογικών ετών 2019 και 2020 που είχε θέσει στη διάθεση του ελέγχου μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων, τα οποία έχουν ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο κατά τον προσδιορισμό των οριστικών αποτελεσμάτων.

Επειδή, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε σύμφωνα με το άρθρο 22 (εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες) για το φορολογικό έτος 2019 δαπάνες ποσού 58.366,89€ (162.905,04–104.538,15) και για το φορολογικό έτος 2020 δαπάνες ποσού 8.462,99€ (54.747,32–46.284,33) για τις οποίες δεν υφίσταται εγγραφή στα βιβλία (όμως έχουν μεταφερθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος), δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά και δεν μπορεί να διαπιστωθεί αν είναι πραγματικές οι συναλλαγές και η αξία αυτών. Και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει βιβλία εσόδων εξόδων με καταχωρήσεις δαπανών συνολικού ποσού 104.538,15€ για το φορολογικό έτος 2019 και 46.284,33€ για το φορολογικό έτος 2020. Συνεπώς, το αποτέλεσμα του ελέγχου δεν διαφοροποιείται.

Επειδή, ο επιπλέον, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε διαφορές στις παροχές εργαζομένων ύψους 4.546,85€ για το φορολογικό έτος 2019 και 5.058,38€ για το φορολογικό έτος 2020, λόγω παράβασης της διάταξης της περ. ιδ' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013, ήτοι λόγω μη εξόφλησης αυτών μέσω τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Η διάταξη της περ. ιδ' του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 ορίζει σαφώς τη μη έκπτωση δαπανών 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. Στην υπό κρίση περίπτωση για την εξόφληση των ως άνω ποσών που ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενες δαπάνες λόγω μη εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα καινούριο στοιχείο.

Επειδή, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το υπ' αριθ.τιμολόγιο εκδόσεως, για αγορά 5θέσιου αυτοκινήτου 998 cc, καθώς δεν τέθηκε στην διάθεση του ελέγχου οποιοδήποτε στοιχείο εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος, κατά παράβαση της παρ. β του άρθρου 23 του Ν.4172/2013. Επιπλέον, η αγορά αυτή αφορά πάγιο το οποίο η προσφεύγουσα όφειλε να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της δια των αποσβέσεων σύμφωνα με το άρθρο 24 παρ. 1 και 5 του ν. 4172/2013. Όμως, η προσφεύγουσα καταχώρησε την συγκεκριμένη αγορά στη στήλη δαπάνες και εξέπεσε εξ ολοκλήρου τη δαπάνη αυτή κατά το φορολογικό έτος 2019. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία εξόφλησης του υπό κρίση τιμολογίου μέσω τραπεζικού συστήματος, ούτε αποδεικνύει τον ισχυρισμό της ότι οι αλλαγές για το συγκεκριμένο πάγιο περιουσιακό στοιχείο έχουν τακτοποιηθεί. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζονται εκ νέου τα τιμολόγια ΔΕΗ, όμως δεν αιτιολογείται γιατί καταχωρήθηκαν στα βιβλία δαπάνες ηλεκτροδότησης κτισμάτων

άσχετων με την προσφεύγουσα επιχείρηση και ούτε προσκομίζονται μισθωτήρια που να συνδέουν την προσφεύγουσα με τα συγκεκριμένα ακίνητα. Συνεπώς, οι ως άνω δαπάνες ηλεκτροδότησης δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη.

Επειδή, επιπλέον, οι κινήσεις του υπ' αριθ. τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί η προσφεύγουσα στηναφορούν το διάστημα 01/02/2021-28/02/2021 και όχι τα ελεγχόμενα έτη, δεν δύναται να ληφθούν υπόψη. Η προσφεύγουσα δεν αναφέρει για ποιον λόγο προσκομίζει τις συγκεκριμένες κινήσεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, και την επικύρωση των:

Α) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Β) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Γ) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Δ) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Φορολογικό έτος 2019

Α) Η υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου

		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		5.484,84	118.112,36	112.627,52
ή ζημιά				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			27.030,61
	Χρεωστικό ποσό	1.316,36	28.346,97	
Τέλος επιτηδεύματος		800,00	800,00	

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας/μη δήλωσης		13.515,31	13.515,31
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	2.116,36	42.662,28	40.545,92

Β) Η υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	168.389,50	181.089,16	12.699,66
Αξία φορολογητέων εισροών	117.896,11	57.129,91	60.766,20
Φόρος εκροών	21.890,63	23.541,59	1.650,96
Υπόλοιπο φόρου εισροών	27.960,06	13.804,77	14.155,29
Πιστωτικό υπόλοιπο	6.069,43		6.069,43
Χρεωστικό υπόλοιπο		9.736,82	9.736,82
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ		4.272,49	4.272,49
Σύνολο φόρου για καταβολή		14.009,31	14.009,31
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	6.069,43		6.069,43

Φορολογικό έτος 2020

Α) Η υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		18.192,84	18.192,84
ή ζημιά	573,34		573,34
Φόρος	Πιστωτικό ποσό		4.366,28
	Χρεωστικό ποσό	4.366,28	
Τέλος επιτηδεύματος	800,00	800,00	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας/μη δήλωσης		2.183,14	2.183,14
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	800,00	7.349,42	6.549,42

Β) Η υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	54.344,40	55.701,87	1.357,47
Αξία φορολογητέων εισροών	39.652,71	29.327,76	10.324,95
Φόρος εκροών	7.064,77	7.241,24	176,47
Υπόλοιπο φόρου εισροών	15.442,42	6.852,26	8.590,16

Πιστωτικό υπόλοιπο	8.377,65		8.377,65
Χρεωστικό υπόλοιπο		388,98	388,98
Πρόστ. φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ		106,25	106,25
Σύνολο φόρου για καταβολή		495,23	495,23
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	8.377,65		8.377,65

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.