



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 19.05.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1815

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΕΩΣ, επί της οδού αρ., κατά της υπ' αριθ. /**20.12.2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ".....", με 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./20.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 27.602,37 €, πλέον 13.801,19 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.934,06 €, και συνολικά 43.337,62 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./1/...../10.03.2021 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όπου διαπιστώθηκε βάσει της από 20.12.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, α) αποκρυσβαίσει φορολογητέα ύλη, η οποία για το φορολογικό έτος 2015 θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13, β) διαφορά ως προς τα μερίσματα, γ) υπεραξία από πώληση χρεογράφων, δ) προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, ε) μείωση ζημιάς από επιχειρηματική δραστηριότητα

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και τα με αρ. πρωτ./03.11.2021,/03.11.2021,/23.11.2021,/24.11.2021 υπομνήματα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ. ΣΥΝΑΛΛ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
364		GR.....	13/2/2015			430,00
368		GR.....	2/3/2015	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	2.084,60
376		GR	4/6/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	250,00
377		GR.....	5/6/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗ ΨΗ		420,00
383		GR.....	12/8/2015		CREDIT	430,00
386		GR.....	7/9/2015	ΜΕΤΑΦΡΑ ΜΕΣΩ		12.000,00
387		GR.....	7/9/2015	ΜΕΤΑΦΡΑ ΜΕΣΩ		12.000,00
388		GR.....	8/9/2015	ΜΕΤΑΦΡΑ ΜΕΣΩ	AWB	12.000,00
389		GR.....	8/9/2015	ΜΕΤΑΦΡΑ ΜΕΣΩ	AWB	5.328,00
ΣΥΝΟΛΟ						44.942,60

Μερίσματα

ΧΡΗΣΗ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΟΥ ΔΙΕΝΕΙΜΕ ΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ	ΠΟΣΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ
2015	 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	57,75
2015		135,00
2015	 Α.Ε.	21,60
2015	 (.....)	179,24
	ΣΥΝΟΛΟ	393,59

Υπεραξία από πώληση χρεογράφων: ποσό 2.245,95

Διαφορά τεκμηρίων: ποσό 48.750,35

Μείωση ζημιάς από επιχειρηματική δραστηριότητα

	Ζημίες δήλωσης	-98.325,56
πλέον	Λογιστικές διαφορές ελέγχου	14.011,20
	Ζημίες ελέγχου	-84.314,36

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 20.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκε στο όνομα του προσφεύγοντα, η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική πράξη, φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Αντίθεση των διατάξεων του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013 προς το άρθρο 78§§1,4 του Συντάγματος.

2. Παράνομη, αβάσιμη και αναιτιολόγητη εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχου.

3. Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός διαφορών λόγω αντικειμενικών δαπανών.

4. Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας» ποσού, που αφορούσε στην εξόφληση επαγγελματικής δαπάνης με μετρητά χρήματα.

5. Παράνομος και εσφαλμένος μη συμψηφισμός του φερομένου ως εισοδήματος από «προσαύξηση περιουσίας» με τη μεταφερομένη ζημία παρελθόντων ετών.

6. Παράνομη και εσφαλμένη μη αναγνώριση διαθεσίμων μετρητών χρημάτων κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου.”

Στις 28.03.2022 αποστείλαμε στον προσφεύγοντα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/28.03.2022 “ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ”, με την οποία, καλούσαμε τον προσφεύγοντα, “προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων”.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε νέα στοιχεία.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από **20.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.**

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε υπ' αριθμ./29.03.2022 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ..

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/29.03.2022 έγγραφο.

Επειδή, επί της ως άνω αναπομπής, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ./13.04.2022 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/18.04.2022).

Επειδή, επί της ως άνω Κλήσης σε Ακρόαση, ο προσφεύγων δεν απάντησε μέχρι και την σύνταξη της παρούσης απόφασης.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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.....

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Άρθρο 34.Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

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.

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επί του 1^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 2 Ν. 4174/2013 ορίζεται: «2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση εφαρμόστηκαν οι φορολογικές διατάξεις και οι αποφάσεις που έχουν εκδοθεί από την Φορολογική Διοίκηση. Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση οι αποφάσεις και οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση έως ότου ανακληθούν ή έως τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Ως εκ τούτου ο έλεγχος οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο και η όποια κρίση περί αντισυνταγματικότητας ή ακυρότητας των εφαρμοζόμενων φορολογικών διατάξεων εμπίπτει στην αρμοδιότητα των δικαστηρίων.

Επί του 2^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28.Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων

“Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
- β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
- γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 27.Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014 Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β' , γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης.

“Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της [παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013](#) είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.”

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

“Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.”

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού γίνεται για συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση και προκύψει μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αυτή κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατά το ποσό που αφορά έκαστον, εφόσον αυτό μπορεί να προσδιοριστεί από τον έλεγχο, ή μερίζεται κατ' αναλογία των δηλωθέντων εισοδημάτων όταν τα εισοδήματα και των δυο συζύγων προέρχονται από επιχειρηματικές δραστηριότητες. Όταν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία / συντάξεις, ο δε άλλος και από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βαρύνει τον/την σύζυγο που έχει και επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός και αν προσδιοριστεί διαφορετικά από τον έλεγχο.

Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [παραγράφο 3 του άρθρου 48](#) του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του

ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά.

Όταν η ελεγχόμενη φορολογική περίοδος περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη, η προσδιοριζόμενη φορολογητέα ύλη κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των διαχειριστικών περιόδων ή φορολογικών ετών.

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

“Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσβαίνας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο....”

Επειδή, ο προσφεύγων, ασκεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα την κατασκευή χρυσών και αργυρών κοσμημάτων και ως δευτερεύουσα το λιανικό εμπόριο χρυσών και αργυρών κοσμημάτων, δηλώνοντας ζημιές ύψους 98.325,56 € για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, ο προσφεύγων πληροί τις προϋποθέσεις προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση τις έμμεσες τεχνικές μεθόδους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθώς το δηλούμενο εισόδημα δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης.

Επειδή, ως κατάλληλη μέθοδος επιλέχθηκε η τεχνική ανάλυσης ρευστότητας {αρ. πρωτ./14.10.2021 Απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.}, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις προαναφερόμενες εγκυκλίους, ως αναλυτικά εκτίθεται στην έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος

Επειδή, από τη σύγκριση των διαθέσιμων εσόδων με τα διαθέσιμα κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν στη χρήση 2015, προέκυψε διαφορά καθώς το σύνολο των πηγών κεφαλαίων/εσόδων ποσού 3.154.286,96 € δεν καλύπτει το σύνολο των αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων που ανέρχεται σε 3.196.324,73 € και ως εκ τούτου προέκυψε αρνητική διαφορά ύψους 42.037,77 €. Η διαφορά αποτελεί μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και επειδή δεν προκύπτει η πηγή/κατηγορία προέλευσής της, καταλογίστηκε σύμφωνα με τα

οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (άρθρο 8 και 9 της ΠΟΛ 1050/17.02.2014) προσαυξάνοντας το εισόδημα που δηλώθηκε κατά το ίδιο οικονομικό έτος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο φορολογικός έλεγχος έχοντας διενεργήσει έλεγχο των τραπεζικών δεδομένων καθώς και των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα προσδιόρισε το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις γενικές φορολογικές διατάξεις και σύμφωνα με την τεχνική αναλύσεως ρευστότητας (έμμεσες τεχνικές) και εξέλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα το μεγαλύτερο εξ αυτών, ως κατωτέρω:

A/A	Περιγραφή Εισοδήματος	Με τις γενικές διατάξεις	Με τις έμμεσες τεχνικές	Αποτέλεσμα σύγκρισης μεθόδων ελέγχου
1	Ακαθάριστα εισοδήματα από ακίνητα (ελεγχόμενος)	9.525,96	9.525,96	9.525,96
2	Καθαρό εισόδημα από ακίνητα (συζύγου)	0,00	0,00	0,00
3	Εισοδήματα του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 (ελεγχόμενου)	44.942,60	42.037,77	44.942,60
4	Ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα (υπόχρεου)	(-84.314,36)	(-98.325,56)	(-84.314,36)
5	Τόκοι (ελεγχόμενου)	13,11	13,11	13,11
6	Τόκοι (συζύγου)	9,53	9,53	9,53
7	Μερίσματα ημεδαπής (ελεγχόμενου)	393,59	0,00	393,59
8	Υπεραξία από πώληση χρεογράφων	2.245,95	0,00	2.245,95
9	προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων	48.750,35	0,00	48.750,35
Σύνολο εισοδημάτων		105.881,09	51.586,37	105.881,09

Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επί του 3^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 34. Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

“1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα

οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:.....”

Επειδή, αναφορικά με τα ποσά ύψους 31.577,58 € και 4.229,71 € που αφορούν σε λήξη ασφαλιστηρίων ζωής της Interamerican επισημαίνεται ότι, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή, από τα οποία να προκύπτει εάν τα ποσά αυτά αποτελούν επιστροφή κεφαλαίου, υπεραπόδοση αυτού ή κάποιο συνδυασμό αυτών αλλά ούτε και κάποιο στοιχείο που να προσδιορίζει το ποσό της «απόκτησής» τους και ως εκ τούτου τα ποσά αυτά εκλήφθηκαν ως επιστροφή του επενδεδυμένου κεφαλαίου ήτοι σαν επιστροφή των καταβληθέντων ασφαλίσεων. Συνεπεία των ανωτέρω τα ποσά αυτά δε δύναται να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων. (Σχετ.έγγρ. 1049513/1005/26-5-2003).

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με το ποσό των 64.000,00 € (ακριβές ποσό σύμφωνα με τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου 63.527,33 €) το οποίο αφορά σε πωλήσεις χρεογράφων που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα από 01.01.2015 έως 31.12.2015, ο φορολογικός έλεγχος σύμφωνα με τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ήτοι την καρτέλα του προσφεύγοντα στην για το χρονικό διάστημα 01.01.2015 έως 31.12.2015 με αγορές/πωλήσεις χρεογράφων (για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα πινάκια αγορών και πωλήσεων,) και την αποτίμηση χαρτοφυλακίου του προσφεύγοντα της 31.12.2014 της ίδιας εταιρείας (η οποία τέθηκε στη διάθεσή του μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων), διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων κατά τα έτη 2014 και 2015 διέθετε χαρτοφυλάκιο με Ελληνικές μετοχές για τις αγοραπωλησίες των οποίων δεν είχε δηλώσει κανένα σχετικό ποσό στις αντίστοιχες υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και 2015. Σύμφωνα δε, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 του Ν. 4172/2013 κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων που αναφέρονται στις περιπτώσεις της ίδιας παραγράφου τα μειώνει και το υπόλοιπο που προκύπτει είναι αυτό που περιορίζει ή καλύπτει τη συνολική ετήσια δαπάνη. Εξαιρούνται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το κόστος απόκτησης των εσόδων αυτών είχε ληφθεί υπόψη ως τεκμήριο κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκε και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Επειδή, καθώς ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο στοιχείο ούτε και με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, η υπεραξία από την πώληση των μετοχών όπως προκύπτει από την καρτέλα του προσφεύγοντα στην για το χρονικό διάστημα 01.01.2015 έως 31.12.2015 συνυπολογίστηκε από τον έλεγχο στα φορολογητέα εισοδήματά του. Όμως επειδή το ποσό που δαπανήθηκε για την απόκτησή των ως άνω χρεογράφων (σελ. 46 της Έκθεσης Ελέγχου) δεν συμπεριλήφθηκε στις αντίστοιχες φορολογικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2014 και 2015 ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, ούτε προκύπτει από τα στοιχεία που είχε στην διάθεσή του ο έλεγχος, το ποσό πώλησης αυτών αντίστοιχα δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως μειωτικό στοιχείο της τεκμαρτής δαπάνης.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πίνακα αναλωθέντων κεφαλαίων προηγούμενων ετών (οικ. ετών 2010 έως 2015) με το διαθέσιμο υπόλοιπο, βασιζόμενο στα στοιχεία των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, να ανέρχεται στο τέλος του φορολογικού έτους 2014 σε 210.191,62 ευρώ.

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./13.04.2022 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/18.04.2022), επί της ως άνω αναπομπής, η ελεγκτική αρχή, αναφέρει τα κάτωθι:

“Ο ανωτέρω νέος προβαλλόμενος λόγος του φορολογούμενου παρόλο δεν τέθηκε εξ' αρχής στην διάθεση του ελέγχου προκειμένου να ληφθεί υπόψη στο τελικό πόρισμα του, ο έλεγχος είχε ήδη αξιολογήσει την δυνατότητα του προσφεύγοντα της διάθεσης χρηματικών κεφαλαίων για την κάλυψη της αγοράς περιουσιακών στοιχείων. Δεδομένου ότι, ο προσκομιζόμενος πίνακας σχηματισμού αναλωθέντων κεφαλαίων ο οποίος βασίζεται στα στοιχεία των υποβληθέντων δηλώσεων του φορολογούμενου συμφωνεί χωρίς όμως να συνυπολογίζονται οι πραγματικές δαπάνες που πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος και η διαθέσιμη ταμειακή του ρευστότητα από τα ήδη δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα του, ο έλεγχος σημειώνει τα εξής:

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε συμπεριλάβει στην υποβληθείσα φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2015 την δαπάνη που κατέβαλε για την αγορά χρεογράφων ύψους 96.332,49 ευρώ, όπως αναλυτικά αναπτύσσεται στην από 20-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος.

Δεδομένου ότι, στη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015, ο ελεγχόμενος εμφάνισε φορολογικές ζημιές ύψους 98.325,56 €, ο έλεγχος προχώρησε στην σύνταξη του Πίνακα Μη Αναλωθέντος Κεφαλαίου Προηγούμενων Ετών για τα έτη 2009 έως 2014 (οικ. έτη 2010 έως 2014 και φορολογικό έτος 2014) λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωθέντα εισοδήματα του ελεγχόμενου και της συζύγου του και τις πραγματικές δαπάνες διαβίωσης όπως προκύπτουν από τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις, τις διαθέσιμες πληροφορίες από τα συστήματα ELENXIS και TAXIS της ΑΑΔΕ καθώς και από τα διαθέσιμα στοιχεία της ΠΟΛ 1033/14.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος συμπεριέλαβε όλα τα δηλωθέντα εισοδήματα πλην των εισοδημάτων από ιδιόχρηση ακινήτου καθώς δεν αποτελεί πραγματικό εισόδημα ενώ όσον αφορά τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων έλαβε υπόψη του το σύνολο του εισπραχθέντος ενοικίου χωρίς την έκπτωση 5% για τυχόν δαπάνες επισκευής συντήρησης κλπ..

Πίνακας Μη Αναλωθέντος Κεφαλαίου Προηγούμενων Ετών

Χρήσεις ή Φορολογικά Έτη	Εισοδήματα	Ποσά απαλλασσόμενα, αυτοτελώς φορολογούμενα, δάνεια κλπ	Σύνολο Εσόδων	Πραγματικές Δαπάνες Διαβίωσης & Απόκτησης Περιουσιακών Στοιχείων	Υπόλοιπο Έτους
2009	35.077,37	32.954,02	68.031,39	54.139,51	13.891,88
2010	60.462,09	135,21	60.597,30	83.711,82	-23.114,52
2011	38.443,53	0,00	38.443,53	74.896,37	-36.452,84

2012	74.886,52	269,99	75.156,51	62.019,02	13.137,49
2013	55.660,60	77,61	55.738,21	79.989,76	-24.251,55
2014	2.421,52	0,00	2.421,52	65.923,56	-63.502,04

Όπως προκύπτει από τον ανωτέρω πίνακα ο ελεγχόμενος δεν ήταν δυνατό να διαθέτει χρηματικά διαθέσιμα και αναλωθέντα κεφάλαια κατά την 31-12-2014.

Αναλυτικά οι δαπάνες διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων παρουσιάζονται στον κάτωθι πίνακα:

	Περιγραφή	οσό
Χρήση 2009		
E1-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	9.240,00
E1-051	Εξοδα ιατρικής περίθαλψης	850,00
E1-052	Εξοδα ιατρικής περίθαλψης	211,95
E1-047	Εξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης	33,70
E1-048	Εξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης	147,00
E1-061	Πολιτιστικές χορηγίες Ν.3525/2007	20,00
E1-062	Πολιτιστικές χορηγίες Ν.3525/2007	40,00
E1-073	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	7.489,52
E1-074	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.389,09
E1-067	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερι-	811,80
	κού που αγοράστηκαν μέσα στο 2007	
E1-068	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2007	811,80
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας, Περ. Φόρος, Ειδ. Φόρος	1.173,00
TAXIS	Φόροι	27.921,65
Σύνολο 2009		54.139,51
Χρήση 2010		
E1-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	10.440,00
E1-052	Έξοδα ιατρικής περίθαλψης	180,00
E1-047	Έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης	28,97
E1-048	Έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης	191,46
E1-059	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	10,00

E1-060	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	40,00
E1-073	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	6.783,44
E1-074	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.875,88
E1-049	Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	19.078,48
E1-067	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2007	852,31
E1-068	Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που αγοράστηκαν μέσα στο 2007	852,31
ΔΗΛΕΔ	ΔΕΗ	
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας	840,00
TAXIS	Φόροι	38.538,97
Σύνολο 2010		83.711,82
Χρήση 2011		
E1-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	10.440,00
E1-051	Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	184,20
E1-052	Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	253,20
E1-059	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	60,00
E1-060	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	80,00
E1-073	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.565,90
E1-074	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.565,90
E1-049	Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	10.500,00
ΔΗΛΕΔ	ΔΕΗ (παροχή	918,35
ΔΗΛΕΔ	Ασφάλιστρα (.....- NN)-πλέον της ΔΦΕ	14.639,28
ΔΗΛΕΔ	Υδρευση (παροχή	157,00
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας	925,00
TAXIS	Φόροι	25.607,54
Σύνολο 2011		7.489.637
Χρήση 2012		
E1-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	10.440,00

EI-051	Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	138,80
EI - 052	Έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	357,92
EI-059	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	60,00
EI-060	Δωρεές χρηματικών ποσών στο Δημόσιο κλπ	70,00
EI-073	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.848,39
EI-074	Ποσό ασφαλίσεων για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας	5.848,39
EI-049	Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών	15.000,00
ΔΗΛΕΔ	ΔΕΗ (παροχή-.....)	990,73
ΔΗΛΕΔ	Ασφάλιστρα (.....- NN)-πλέον της ΔΦΕ	12.580,85
ΔΗΛΕΔ	Υδρευση (παροχή)	157,00
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας	925,00
TAXIS	Φόροι	9.601,94
Σύνολο 2012		62.019,02
Χρήση 2013		
EI-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	8.000,00
ΔΗΛΕΔ	ΔΕΗ (παροχή--.....)	946,44
ΔΗΛΕΔ	Ασφάλιστρα (.....-)	28.445,87
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας-.....	925,00
TAXIS	Φόροι	41.672,45
Σύνολο 2013		79.989,76
Χρήση 2014		
E1-811	Ενοίκιο που πληρώσατε για κύρια κατοικία της οικογένειας	12.000,00
EI-051	Έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περίθαλψης	1.068,78
E1-059	Δωρεές χρηματικών ποσών άρθ. 19 ΚΦΕ	130,00
Ερωτηματολόγιο	ΔΕΗ	1.150,00

ΔΗΛΕΔ	Τηλεφωνία	6.706,01
ΔΗΛΕΔ	Ασφάλιστρα (.....)	21.953,17
ΕΛΑΕΠΠ	Πληρωμή κάρτας	1.378,57
Ερωτηματολόγιο έμμεσων τεχνικών	Υδρευση	130,00
Ερωτηματολόγιο έμμεσων τεχνικών	Ασφάλεια αυτοκινήτων-ΥΚΗ	316,00
Πληροφοριακό Σύστημα Οχημάτων	Τέλη κυκλοφορίας	925,00
TAXIS	Φόροι	20.166,03
Σύνολο 2014		65.923,56
Γενικό Σύνολο		420.680,04

Σημειώσεις ελέγχου: 1) Στον ανωτέρω πίνακα για τα έτη 2009 έως 2013 δεν περιλαμβάνονται δαπάνες τηλεφωνίας. 2) Τα ποσά που αφορούν σε ύδρευση και ασφάλεια αυτοκινήτων για το φορολογικό έτος 2014 ελήφθησαν υπόψη με βάσει τα αναγραφόμενα από τον ελεγχόμενο στο ερωτηματολόγιο των έμμεσων τεχνικών κατά τη διενέργεια μερικού ελέγχου του φορολογικού έτους 2014 που διενεργήθηκε από το ΚΕ.ΕΦΟ.ΜΕ.Π..

Το σύνολο των φόρων που καταβλήθηκαν αναλύεται ως κάτωθι:

Δ.Ο.Υ.	Ημερομηνία	Ποσό	Απολογία
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	26/1/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	23/2/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/3/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	27/4/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	25/5/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/6/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	23/7/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	6/8/2009	3.006,65	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/9/2009	3.006,60	Εισόδημα ΠΟΛ 1037/2005
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	29/1/2009	255,3	Υπεραξία Ακινήτων
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	15/9/2009	606,55	ΕΤΑΚ Φ.Π
Σύνολο 2009		27.921,65	
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/6/2010	4.300,75	Εισόδημα Φ.Π.
ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ	19/10/2010	350	Αξία Παραβόλων
ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ	19/10/2010	350	Αξία Παραβόλων
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	3/11/2010	33.538,22	Εισόδημα Περαιώσης Ν.

ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)			3888/2010
Σύνολο 2010		38.538,97	
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	17/6/2011	15.032,00	Εισόδημα Φ.Π.
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	16/9/2011	1.981,68	Εισφορές Τέλος Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011
ΚΕΡΚΥΡΑΣ Β	17/3/2011	8.593,86	ΦΜΑ
Σύνολο 2011		25.607,54	
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	21/6/2012	1.580,65	ΕΤΑΚ Φ.Π.
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	3/8/2012	6.310,61	Εισόδημα ΦΠ & ΕΙΔ. ΕΙΣΦ. Ν. 3986/2011 &ΤΕ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/12/2012	1.710,68	ΦΑΠΦ.Π.
Σύνολο 2012		9.601,94	
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ (ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ, ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ)	30/1/2013	311,59	Υπεραξία Ακινήτων
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	30/8/2013	2.245,82	ΦΑΠ Φ.Π.
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	30/8/2013	2.245,82	ΦΑΠ Φ.Π.
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	31/10/2013	5.550,46	ΦΑΠ Φ.Π.
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	31/10/2013	31.318,76	Εισόδημα ΦΠ & ΕΙΔ. ΕΙΣΦ. Ν. 3986/2011 &ΤΕ
Σύνολο 2013		41.672,45	
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	13/1/2014	3.192,84	ΦΑΠ ΦΠ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	13/1/2014	3.192,84	ΦΑΠ ΦΠ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	29/7/2014	12.395,16	Εισόδημα ΦΠ & ΕΙΔ. ΕΙΣΦ. Ν. 3986/2011 &ΤΕ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	25/9/2014	254,59	ΕΝΦΙΑ
ΓΛΥΦΑΔΑΣ	25/9/2014	366,83	ΕΝΦΙΑ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	31/10/2014	254,59	ΕΝΦΙΑ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	28/11/2014	254,59	ΕΝΦΙΑ
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	23/12/2014	254,59	ΕΝΦΙΑ
Σύνολο 2014		20.166,03	

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο έλεγχος δεν διαφοροποιεί τις αρχικές του διαπιστώσεις όπως διατυπώθηκαν στην από 20-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 15. Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

“Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19.””

Άρθρο 16. Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

“1. Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:....”

Άρθρο 17. Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

“Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:.....”

Άρθρο 19. Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

“1. Η διαφορά του εισοδήματος που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του της πηγής από την οποία δηλώνονται τα μεγαλύτερα εισοδήματα και, αν δεν δηλώνεται εισόδημα από καμία κατηγορία, η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογούμενων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 31.Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

“1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:.....”

Άρθρο 32.Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

“Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:.....”

Άρθρο 34.Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

“1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α' 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από

προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβάνονται υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά της παραγράφου αυτής, όπως αυτά δηλώνονται από τον κάθε σύζυγο χωριστά. Οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31, καθώς και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 που αφορούν τον κάθε σύζυγο βαρύνουν αυτόν ατομικά, ενώ για τα ανήλικα εξαρτώμενα μέλη τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 11.”

Επειδή, ως προελέχθη, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πίνακα αναλωθέντων κεφαλαίων προηγούμενων ετών (οικ. ετών 2010 έως 2015) με το διαθέσιμο υπόλοιπο, βασιζόμενο στα στοιχεία των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, να ανέρχεται στο τέλος του φορολογικού έτους 2014 σε 210.191,62 ευρώ.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, στην Έκθεση Απόψεων επί της Ενδικοφανούς Προσφυγής αναφέρει, ότι: “Σύμφωνα με το συνταχθέντα πίνακα από τον προσφεύγοντα το Υπόλοιπο Στη Χρήση διαθέσιμο κεφάλαιο στο τέλος της χρήσης 2014 σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ανέρχεται σε 210.191,62 ευρώ. Το εν λόγω διαθέσιμο υπόλοιπο ταυτίζεται με το υπόλοιπο σύμφωνα με τον συνταχθέντα από τον έλεγχο πίνακα αναλωθέντων κεφαλαίων προηγούμενων ετών (οικ. ετών 2010 έως 2015)”. [σελίς 11]

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις τόσο του ν. 2238/1994 όσο και του ν. 4172/2013, η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, και κατά τον προσδιορισμό της, η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να λάβει υπόψη της μεταξύ άλλων και την ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο, εφόσον ο φορολογούμενος το επικαλείται.

Επειδή, η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών υπολογίζεται με τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και για την κάλυψη των τεκμηρίων δεν αφαιρούνται οι πραγματικές δαπάνες αλλά οι τεκμαρτές.

Επειδή, η φορολογική αρχή στο πόρισμά της επί της αναπομπής, υπολόγισε τη δυνατότητα του προσφεύγοντα, να έχει μετρητά εις χείρας του την 31.12.2014, αφαιρώντας τις πραγματικές δαπάνες

Επειδή, η φορολογική αρχή, συμφωνεί με το υπόλοιπο διαθέσιμο ποσό των 210.191,62 € για κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης.

Επειδή, ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μπορεί να καλύψει τη προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 48.750,35 €, με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός.

Επί του 4^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε αντίγραφο του υπ' αριθμό ΤΔΑ/14-07-2015 εκδόσεως της εταιρείας Α.Ε. με αντισυμβαλλόμενο τον προσφεύγοντα κ. καθαρής αξίας 33.600,00 € πλέον φ.Π.Α. 7.728,00 € ήτοι συνολικής αξίας 41.328,00 € για το οποίο ισχυρίζεται ότι ήταν «παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας» ποσού, που αφορούσε στην εξόφληση επαγγελματικής δαπάνης με μετρητά χρήματα» ήτοι του ποσού των 41.328,00 ευρώ, όπως αναπτύσσεται στην από 20-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος.

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./13.04.2022 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/18.04.2022), επί της ως άνω αναπομπής, η ελεγκτική αρχή, αναφέρει τα κάτωθι: "Επί των ανωτέρω ισχυρισμών του προσφεύγοντα ο έλεγχος επαναλαμβάνει τις απόψεις που διατύπωσε στην από 20-12-2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου και καθώς και στην Έκθεση Απόψεων επί της υπ' αριθ. πρωτ.:/19-01-2022 Ενδικοφανούς Προσφυγής ως κάτωθι: Το ποσό των 41.328,00 ευρώ αφορά σε εξόφληση τιμολογίου με μετρητά της εταιρείας Α.Ε. η οποία αποτελεί προμηθευτή του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα αφορά στη εξόφληση του με αριθμό ΔΑ-Τ/14-07-2015.

Όπως αναπτύσσεται στη σχετική Έκθεση Ελέγχου (σελ. 11-12) το τιμολόγιο αυτό εξοφλήθηκε από τον ελεγχόμενο με μετρητά και εν συνεχεία του επιστράφηκε με τέσσερα (4) τραπεζικά εμβάσματα από τους λογαριασμούς όψεως της ατομικής του επιχείρησης ως εξής: Την 07-09-2015 έγιναν δύο (2) εμβάσματα 12.000,00 ευρώ έκαστο από τον υπ' αριθ. GR..... λογ/μο της ατομικής επιχείρησης στον υπ' αριθ. GR..... προσωπικό λογ/μο του προσφεύγοντα και την 08-09-2015 έγιναν δύο (2) εμβάσματα 12.000,00 ευρώ και 5.328,00 ευρώ από τον υπ' αριθ. GR..... λογ/σμο της ατομικής επιχείρησης στον υπ' αριθ. GR..... προσωπικό λογ/σμο του προσφεύγοντα, πλην όμως από τα στοιχεία που έχει στη διάθεση του ο έλεγχος (όπως αναπτύσσεται στο σχετικό 1 της παρούσης) δεν προκύπτει η δυνατότητα του προσφεύγοντα να διαθέτει σε μετρητά το ποσό των 41.328,00 ευρώ που κατέβαλε, καθώς από τον ήδη διενεργηθέντα έλεγχο του φορολογικού έτους 2014 κατόπιν της υπ' αριθμό./1/...../02-11-2020 εντολής μερικού ελέγχου που ολοκληρώθηκε από την υπηρεσία μας ο ελεγχόμενος κατά την 31-12-2014 δεν είχε τη δυνατότητα να έχει μετρητά εις χείρας του.

Περαιτέρω από την αξιολόγηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών όπου συμμετέχει ο προσφεύγων διαπιστώθηκε ότι οι αναλήψεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν από όλους τους προσωπικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς όπου συμμετέχει σαν συνδικαιούχος από 01-01-2015 μέχρι 13-08-2015 ανέρχονται σε 7.543,50 ευρώ. Επιπρόσθετα το υπόλοιπο ταμείου -Λογ/σμος Αναλυτικού Καθολικού 38.00.0000 -κατά την 13-08-2015, ημερομηνία εξόφλησης του εν λόγω τιμολογίου ανερχόταν σε 12.493,57 ευρώ και η εταιρεία κατά το διάστημα αυτό σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα ήταν κλειστή. Επιπλέον από την κίνηση του λογαριασμού αυτού δεν προκύπτει καμία ανάληψη μετρητών κατά την ημερομηνία αυτή, αλλά ούτε και το προηγούμενο χρονικό διάστημα 1/1-12/08/2015.

Ειδικά για το ποσό των 7.543,50 ευρώ επισημαίνεται από τον έλεγχο ότι αφορά σε αναλήψεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν από όλους τους προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς όπου συμμετέχει ο προσφεύγων από 01-01-2015 μέχρι 13-08-2015, ήτοι για χρονικό

διάστημα 7 και πλέον μηνών και λόγω μικρού ύψους των αναληφθέντων ποσών, κατά κοινή λογική τα ποσά των αναλήψεων αυτών έχουν αναλωθεί στο μεσοδιάστημα για κάλυψη προσωπικών και οικογενειακών δαπανών και δεν ήταν δυνατόν να έχουν παραμείνει στην διάθεση του προσφεύγοντα προκειμένου να εξοφλήσει τον προμηθευτή του.

Επιπλέον το εν λόγω τιμολόγιο εκδόθηκε μεν κατά τη διάρκεια της τραπεζικής αργίας αλλά εξοφλήθηκε με μετρητά μετά τη λήξη αυτής και ως εκ τούτου εάν ο ελεγχόμενος/προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να το εξοφλήσει σε μετρητά, θα αντιμετωπιζόταν ως λογιστική διαφορά εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 Ν. 4172/2013 και ως εκ τούτου θα μείωνε κατά το ποσό της καθαρής αξίας ήτοι 33.600,00 ευρώ, την μεταφερόμενη ζημία.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και το γεγονός ότι το προσκομισθέν παραστατικό δεν αποτελεί νέο στοιχείο καθώς είχε τεθεί υπόψη του ελέγχου και είχε αξιολογηθεί όπως προκύπτει από τη σχετική Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος δεν διαφοροποιεί τις αρχικές του διαπιστώσεις και κρίνει ότι το ποσό των 41.328,00 ευρώ αφορά εισόδημα που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 ν 4172/2013.”

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή αντέκρουσε αυτούς κατά τρόπο σαφή και εμπειρισττωμένο στο σχετικό πόρισμά της επί της αναπομπής της υπόθεσης, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Συνεπώς οι υπό κρίση πιστώσεις με α/α,,,, στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 αποτελούν αναπιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επί του 5ου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με την από 28.01.2022 Έκθεση Απόψεων επί της Ενδικοφανούς Προσφυγής, το ποσό της ζημίας από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα των φορολογικών ετών 2014 & 2015 έχει μεταφερθεί και έχει συμψηφιστεί με κέρδη στα επόμενα έτη μέχρι και το φορολογικό έτος 2019. Η προκύπτουσα διαφορά εισοδήματος, σύμφωνα με τη συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου, τόσο με τις γενικές διατάξεις όσο και με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου αποτελεί εισόδημα που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 (προσαύξηση περιουσίας) και ως εκ τούτου δεν συμψηφίζεται με την ζημία από την άσκηση της ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επί του 6ου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/24-12-2013-Μεθοδολογία Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου προβλέπεται μεταξύ άλλων:

«.....ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους έμμεσων τεχνικών)

.....4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό

προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία....

9) Επαγγελματικές / προσωπικές / οικογενειακές δαπάνες που προκύπτουν από τον έλεγχο ότι πραγματοποιήθηκαν αλλά ο ελεγχόμενος δεν αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης αυτών, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θεωρείται ότι εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.

10) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα : Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης –μεταβολές –υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο.....»

Επειδή, σύμφωνα με την από 28.01.2022 Έκθεση Απόψεων επί της Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο διενεργηθείς έλεγχος για τη χρήση 2014 σύμφωνα με την υπ' αριθμό/...../...../02-11-2020 εντολή ελέγχου προχώρησε στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών λαμβάνοντας υπόψη τόσο τα πραγματικά εισοδήματα του ιδίου και της συζύγου του όσο τις πραγματικές δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές) όπως προκύπτουν από τις αντίστοιχες υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις και τα συστήματα ELENXIS και TAXIS της ΑΑΔΕ, ήτοι στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, όπως προβλέπεται από τις οδηγίες που έχουν δοθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Από τον ανωτέρω έλεγχο, προέκυψε ότι ο ελεγχόμενος κατά την 31-12-2014 δεν είχε τη δυνατότητα να έχει μετρητά εις χείρας του.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./19.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./20.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	9.049,66		9.049,66		9.049,66	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	13,11	9,53	406,70	9,53	406,70	9,53
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ			44.942,60		44.942,60	

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ- ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.062,77	9,53	54.398,96	9,53	54.398,96	9,53
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	9.062,77	9,53	54.398,96	9,53	54.398,96	9,53
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ		2.473,70	48.733,58	2.490,47	0,00	2.490,47
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.062,77	2.483,23	103.132,54	2.500,00	54.398,96	2.500,00
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ			2.245,95		2.245,95	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.062,77	9,53	56.644,91	9,53	56.644,91	9,53
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	23.696,00	2.500,00	23.696,00	2.500,00	23.696,00	2.500,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	23.696,00	2.500,00	56.644,91	9,53	56.644,91	9,53

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολο γητέο εισόδημ α και φόρος βάσει κλίμακα ς								
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕ ΟΥ	Εισόδημα	9.062,77	997,43	103.132,54	28.538,58	54.398,96	15.867,85	
	Μείωση φόρου		78,62					
	Υπόλοιπο φόρου (α)		918,81		28.538,58		15.867,85	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟ Υ	Εισόδημα	2.483,23	545,64	2.500,00	549,33	2.500,00	549,33	
	Μείωση φόρου		545,64		549,33		549,33	

	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			918,81		28.538,58		15.867,85	14.949,04
Β.Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα			3,39		20,79		20,79	
β.επιχειρηματική δραστηριότητα								
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος								
β.ειδικων περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			915,42		28.517,79		15.847,06	14.931,64
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων								
3.Εισφορά υπερ ΟΓΑ								
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου								
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου								
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			331,74		2.265,80		2.265,80	1.934,06
Τέλος επιτηδεύματος			650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης								
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%					13.801,19		7.465,82	7.465,82
Γενικό Σύνολο			1.897,16		45.234,78		26.228,68	24.331,52
Διαφορ ά συμψηφ ισμού								
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση			1.897,16		45.234,78		26.228,68	24.331,52

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.