



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 25/09/2023

Αριθμός απόφασης: 736

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

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση:** Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας :** 54639 – Θεσ/νίκη

**Τηλέφωνο :** 2313-332246

**Email :** ded.thess@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.  
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την 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 2017/30.08.2016 (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 του ..... κατά της με αριθμό ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από ..... έκθεση απόψεων του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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' αριθμ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 13.224,65€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 6.612,33€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.367,89€, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 21.204,87€**.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από το 1<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, βάσει της από ..... έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017-2018, στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος με κύριο αντικείμενο εργασιών «λιανικό εμπόριο ροφημάτων μέσω αυτόματων πωλητών και με δευτερεύουσες δραστηριότητες τις υπηρεσίες που παρέχονται από καφετέρια, χονδρικό εμπόριο αναψυκτικών και εμφιαλωμένων νερών κλπ., δυνάμει της υπ' αριθμ. .... εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου. Ειδικότερα, με βάση τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α.1293/2019, που διενεργήθηκαν για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, ύψους 9.874,58€ για το φορολογικό έτος 2017 και δαπάνες ύψους 7.867,42 € για το φορολογικό έτος 2018, διότι η εξόφλησή τους, δεν πραγματοποιήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής, κατά τα οριζόμενα των περιπτώσεων β' και ιδ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013. Επίσης, από τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα του προσφεύγοντα στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης, ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου, κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013. Από την αξιολόγηση των διαθέσιμων στοιχείων, εφάρμοσε την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας και από την σύνταξη του πίνακα της ως άνω μεθόδου, προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» ύψους 40.074,70€, μόνο για το φορολογικό έτος 2017, η οποία, φορολογήθηκε ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, του Προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους:

1. Ο έλεγχος απέρριψε τη δηλωθείσα ανάλωση κεφαλαίου με το αιτιολογικό ότι δεν προκύπτει υπόλοιπο προς ανάλωση, ωστόσο από τον προσκομιζόμενο πίνακα προκύπτει ανάλωση κεφαλαίου ύψους 24.692,94€.
2. Στον πίνακα «αναλώσεις κεφαλαίων / εσόδων» και στη γραμμή 11, με τίτλο «ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές), αποτυπώθηκαν δαπάνες ύψους 21.477,51€, στις οποίες όμως συμπεριλαμβάνονται επαγγελματικές δαπάνες ύψους 13.635,91€, που έχουν εξοφληθεί μέσω πιστωτικής κάρτας και έχουν συμπεριληφθεί και στη γραμμή 7 του πίνακα αναλώσεων κεφαλαίων / εσόδων, με συνέπεια η εκ νέου προσμέτρηση των διενεργηθεισών αγορών στη στήλη αναλώσεων κεφαλαίων να παρίσταται άδικη και να οδηγεί σε έναν άδικο και παράνομο σε βάρος του καταλογισμό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει αναλυτική κίνηση του λογαριασμού της πιστωτικής του κάρτας, αντίγραφα των τιμολογίων τα οποία εξοφλήθηκαν με αυτή, καθώς και αντίγραφα των βιβλίων φορολογικού έτους 2017, από τα οποία προκύπτει η καταχώριση των τιμολογίων σε αυτά.

#### **Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :**

**Επειδή,** στο άρθρο 23 του ΚΦΔ, μεταξύ άλλων 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 στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

**Επειδή,** με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή**, κατ' εφαρμογή της παρ.3 του άρθρου 28 του ΚΦΔ εκδόθηκε η Α.1293/2019, με την οποία καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014. Μεταξύ των ενδεδειγμένων βημάτων και ελεγκτικών επαληθεύσεων της ως άνω απόφασης, στο άρθρο 11 προβλέπεται ο έλεγχος πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013, προκειμένου το εισόδημα να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με βάση τις έμμεσες τεχνικές που ορίζει το άρθρο 27 του ΚΦΔ.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 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.[...] 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.»

**Επειδή**, στο άρθρο 28 του Ν 4172/2013, όπως, με το άρθρο 22 του Ν 4223/2013, η παράγραφος 1 τροποποιήθηκε και προστέθηκε η παράγραφος 2 αυτού, ορίζεται ότι " 1. 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** σύμφωνα και με την Υπ. Οικ. **ΠΟΛ.1050/2014** «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», ορίζονται τα εξής

**«Άρθρο 1 - Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης** ορίζεται ότι: 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 σύζυγό 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...»

**Επειδή** επιπλέον με τις διατάξεις της εγκυκλίου **ΠΟΛ 1270/24-12-2013** της ΓΓΔΕ, με Θέμα (Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου), μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «Με την παρούσα δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, από τις αναφερόμενες παραπάνω, καθορίζοντας την μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της προαναφερόμενης απόφασης, σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1171/4.7.2013.

### **1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method).**

Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα 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 ελεγχόμενου.

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

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).
- 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).
- 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.
- 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:
  - μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)
  - εισόδημα από κινητές αξίες
  - εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
  - δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
  - εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, εισόδημα που δεν εντάσσεται σε κάποια από τις κατηγορίες Α-Ζ της παρ.2 του άρθρου 4 ΚΦΕ.
- 6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.
- 7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).
- 8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ ( προσωπικά/οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).
- 9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.
- 10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

- 11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές(επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους..Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη

σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους .

13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους..... Η αρνητική διαφορά μεταξύ στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της Α.Υ.Ο ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας απόφασης....

#### **ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων 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.

**Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.**

Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο

προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμοδία Δ.Ο.Υ, κ.λπ.) .Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν ,π.χ έσοδα από τόκους, από πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

5) Ως προς τις δαπάνες που αφορούν δίκτυα κοινής ωφέλειας, σταθερή /κινητή τηλεφωνία, δίδακτρα ιδιωτικών σχολείων - κολλεγίων, ασφάλιστρα ΕΙΧ αυτοκινήτων, δικύκλων, ασφαλιστικά προγράμματα ζωής, υγείας, συνταξιοδότησης, κ.λπ, ασφάλιστρα ακίνητων, κινητών περιουσιακών στοιχείων, σε περίπτωση μη αναγραφής ποσού στο ερωτηματολόγιο, ούτε προσκόμισης στοιχείων που να αποδεικνύουν το ποσό της δαπάνης, θα καλείται ο ελεγχόμενος να συμπληρώσει υπεύθυνη δήλωση και να δηλώσει το ποσό της δαπάνης για κάθε ελεγχόμενο έτος. Ο έλεγχος δύναται να επαληθεύσει τα στοιχεία ή να ζητά αυτά από τις αρμόδιες υπηρεσίες σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

6) Ως προς τη δαπάνη μέσω πιστωτικών καρτών, όπως αυτές συμπληρώθηκαν στο Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις, ο ελεγχόμενος υποχρεούται να παράσχει στοιχεία που αφορούν τη σχετική δαπάνη λόγω της χρήσης πιστωτικών καρτών προσκομίζονται τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Ο έλεγχος δύναται να ζητά τέτοια στοιχεία από τα αρμόδια πιστωτικά ιδρύματα σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

7) Ο ελεγχόμενος (επιτηδευματίας) θα καλείται να παράσχει στοιχεία σε σχέση με τα υπόλοιπα απαιτήσεων/εισπράξεων, υποχρεώσεων/καταβολών από πωλήσεις, αγορές, δαπάνες (επαγγελματικές προσωπικές) κ.λπ. καθώς και των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων στη λήξη κάθε ελεγχόμενου έτους. Ο έλεγχος δύναται να προβαίνει σε επαληθεύσεις στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό....

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.

) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης».

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 175/2020, η οποία εκδόθηκε σχετικά με ανάλωση κεφαλαίου, κρίθηκε ότι **«Για τον προσδιορισμό του κατ' έτος εναπομένοντος κεφαλαίου προς ανάλωση δεν αρκεί μόνο η δήλωση των πραγματικών εισοδημάτων που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμφητισμό θετικών και αρνητικών στοιχείων, αλλά απαιτείται επιπλέον και η απόδειξη της είσπραξης των ποσών αυτών, η οποία πρέπει να στηρίζεται σε νόμιμα αποδεικτικά μέσα (ΣτΕ 1521/2013, ΣτΕ 1522/2013).**

**Επειδή**, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28** του ΚΦΔ, ορίζεται ότι : **«.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ....».**

**Επειδή**, στο άρθρο **64** του ΚΦΔ 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**, στο άρθρο **65** του ΚΦΔ, 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, διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα που δραστηριοποιείται στον τομέα της εστίασης (καφετερία), αρχικά έλεγχος με τις διατάξεις των ν. 4172/2013, 4987/2022 και της Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δυνάμει της με αριθ. ....εντολής για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Σύμφωνα με τα ελεγκτικά βήματα και τις επαληθεύσεις της ως άνω απόφασης και κατ'εφαρμογή του άρθρου 11 αυτής, διαπιστώθηκε ότι συντρέχει περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματός της, με τις έμμεσες τεχνικές μεθόδους προσδιορισμού εισοδήματος, καθόσον οι προσωπικές του δαπάνες για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, δεν καλύπτονταν από τα δηλωθέντα εισοδήματά του. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη το αντικείμενο δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα, αξιοποίησε τραπεζικά

δεδομένα που απεστάλησαν στη φορολογική διοίκηση από τα πιστωτικά και χρηματοδοτικά ιδρύματα και παράλληλα εφάρμοσε τη μέθοδο της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας. Προς τούτο, ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. πρωτ. .... έγγραφο αίτημα παροχής πληροφοριών αναφορικά με την πηγή προέλευσης των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς και την με αριθ. πρωτ. .... επιστολή για συμπλήρωση των εντύπων για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία και ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης. Ειδικότερα, όπως προκύπτει από την από ..... σχετική έκθεση ελέγχου εισοδήματος του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε εμπρόθεσμα στο υπ' αρ. .... αίτημα της Υπηρεσίας, για τη συμπλήρωση των ανωτέρω εντύπων και προσκόμισε τα ανωτέρω έντυπα μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου (αρ. πρωτ. .... υπόμνημα του προσφεύγοντα), στα οποία επικαλέστηκε μεταξύ άλλων ότι κατείχε 24.000,00€ σε μετρητά την 31/12/2016, προερχόμενα από ανάλωση κεφαλαίου των ετών 2000-2016, ενώ δήλωσε ότι δεν κατείχε διαθέσιμα μετρητά εις χείρας την 31/12/2017 και την 31/12/2018. Η προσκομισθείσα ανάλωση κεφαλαίου, δεν έγινε δεκτή από τον έλεγχο με την αιτιολογία ότι δεν συμπεριλήφθηκαν σε αυτή, οι συνολικές ζημίες ύψους 90.647,86€, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην με αρ. 175/2020 Απόφαση του ΣΤΕ, καθώς και ποσό 7.411,80€, το οποίο βρέθηκε κατατεθειμένο στους λογαριασμούς του, την 01/01/2017 και ως εκ τούτου, ο ελεγχόμενος δεν μπορούσε να κατέχει το ποσό των 24.000,00 € σε μετρητά. Παράλληλα, από την επεξεργασία των προσκομισθέντων στοιχείων, αλλά και από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, η φορολογική αρχή δεν διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας, στα υπό κρίση φορολογικά έτη, αλλά από την εφαρμογή της μεθόδου της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, διαπιστώθηκε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», μόνο για το φορολογικό έτος 2017, ύψους 40.074,71€. Στη συνέχεια ο έλεγχος, συγκρίνοντας, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος από όλες τις πηγές με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, για το υπό κρίση έτος 2017, με το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του, από όλες τις πηγές με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας, έλαβε ως τελικό φορολογητέο εισόδημα το μεγαλύτερο, από αυτά, ήτοι, ποσό 40.558,53€.

Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί ύπαρξης διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών (2000-2016), ύψους 24.000,00€ και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία, και ειδικότερα:

1. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα / πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου των οικονομικών – φορολογικών ετών 2000-2016, όπου προκύπτουν τα συνολικά πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και συνολικές πραγματικές οικογενειακές δαπάνες βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων (Ε1)
2. Τα πραγματικά εισοδήματα, τα οποία προκύπτουν από το συμψηφισμό θετικών και αρνητικών στοιχείων, κατά τα οριζόμενα στην με αριθ. 175/2020 Απόφαση του ΣΤΕ.

3.Τις πραγματικές προσωπικές δαπάνες, όπως αυτές, ανευρέθηκαν από την έρευνα στο υποσύστημα εισόδων του taxis και από το πληροφοριακό σύστημα οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας.

4. Τους συνταχθέντες πίνακες με βάση την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας, σύμφωνα με τους οποίους προκύπτει για τα έτος 2017 ότι, το υπόλοιπο χρηματοπιστωτικών λογαριασμών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 2017 (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί) ήταν 7.411,80 €.

5. Τις διατάξεις της εγκυκλίου **ΠΟΛ 1270/24-12-2013 (παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ. 1050/17.02/2014)** σύμφωνα με τις οποίες, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, κ.λπ.). Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους. Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

6. Τις διατάξεις της εγκυκλίου **ΠΟΛ 1259/22-12-2014**, σύμφωνα με τις οποίες, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δε θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως. Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών, από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο .. θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές).

7. Τις αριθ. 3071/2017 και 884/2016 αποφάσεις του ΣτΕ, σύμφωνα με τις οποίες η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της, το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών (2000-2016), προσδιορίζεται αναλυτικά, ως κάτωθι :

| Οικονομικά Έτη | 2001 € | 2002 € | 2003 € | 2004 € |
|----------------|--------|--------|--------|--------|
|----------------|--------|--------|--------|--------|

|                                                                                                                                                                                                              |                 |                  |                  |                   |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|------------------|------------------|-------------------|
| Υπόχρεος ΑΦΜ: .....<br>Σύζυγος ΑΦΜ:..... Συνολικά<br>πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και<br>συνολικές πραγματικές οικογενειακές<br>δαπάνες βάσει των υποβληθείσων<br>δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet |                 |                  |                  |                   |
| Καθαρά κέρδη από ατομική επιχείρηση                                                                                                                                                                          | 8.771,77        | 9.224,15         | 16.678,13        | -12.485,68        |
| Εισοδήματα από άλλες πηγές                                                                                                                                                                                   |                 |                  |                  |                   |
| Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό<br>τρόπο                                                                                                                                                           | 0,00            |                  |                  |                   |
| Χρηματικά ποσά από Δάνεια, διάθεση<br>περιουσιακών στοιχείων κλπ                                                                                                                                             | 0,00            |                  |                  |                   |
| <b>Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων</b>                                                                                                                                                                      | <b>8.771,77</b> | <b>9.224,15</b>  | <b>16.678,13</b> | <b>-12.485,68</b> |
| Υποχρεωτικές συνολικές εισφορές σε ταμεία<br>ασφάλισης                                                                                                                                                       | 646,93          | 1.333,43         | 1.386,66         | 1.720,22          |
| Συνολική δαπάνη για αγορά ή χρημ μίσθ.<br>οχημάτων                                                                                                                                                           | 909,76          |                  |                  |                   |
| Εισοδ. ΦΠ ειδ. Εισφ.                                                                                                                                                                                         |                 | 37,39            |                  | 1.209,17          |
| Οικογενειακές δαπάνες για αγορά αγαθών<br>και λήψη υπηρεσιών                                                                                                                                                 |                 | 2.876,00         | 3.012,50         |                   |
| <b>Σύνολο πραγματικών οικογενειακών<br/>δαπανών</b>                                                                                                                                                          | <b>1.556,69</b> | <b>4.246,82</b>  | <b>4.399,16</b>  | <b>2.929,39</b>   |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση                                                                                                                                                                                 | 7.215,08        | 4.977,33         | 12.278,97        | -15.415,07        |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης                                                                                                                                                                             |                 | 7.215,08         | 12.192,41        | 24.471,38         |
| <b>Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €</b>                                                                                                                                                                           | <b>7.215,08</b> | <b>12.192,41</b> | <b>24.471,38</b> | <b>9.056,31</b>   |

| Οικονομικά Έτη                                                                                                                                                                                               | 2005 €          | 2006 €           | 2007 €            | 2008 €           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|------------------|-------------------|------------------|
| Υπόχρεος ΑΦΜ: .....<br>Σύζυγος ΑΦΜ:..... Συνολικά<br>πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και<br>συνολικές πραγματικές οικογενειακές<br>δαπάνες βάσει των υποβληθείσων<br>δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet |                 |                  |                   |                  |
| Καθαρά κέρδη (ζημίες) από ατομική<br>επιχείρηση                                                                                                                                                              | 8.576,07        | 11.185,95        | -12.954,30        | -7.230,52        |
| Εισοδήματα από άλλες πηγές                                                                                                                                                                                   |                 |                  |                   | 8.376,62         |
| <b>Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων</b>                                                                                                                                                                      | <b>8.576,07</b> | <b>11.185,95</b> | <b>-12.954,30</b> | <b>1.146,10</b>  |
| Υποχρεωτικές συνολικές εισφορές σε ταμεία<br>ασφάλισης                                                                                                                                                       | 1.859,52        | 2.772,10         | 3.049,94          | 3.220,60         |
| Συνολικές δαπάνες για ασφάλεια ζωής                                                                                                                                                                          |                 |                  |                   |                  |
| Δαπάνες ιατρικής περίθαλψης                                                                                                                                                                                  |                 |                  |                   |                  |
| Συνολικές δαπάνες ενοικίων                                                                                                                                                                                   | 2.400,00        | 3.390,00         | 3.600,00          | 1.500,00         |
| Συνολικές δαπάνες για αγορά ακινήτων                                                                                                                                                                         |                 |                  |                   | 13.456,81        |
| Εισοδ. ΦΠ ειδ. Εισφ.                                                                                                                                                                                         |                 | 588,14           |                   |                  |
| <b>Σύνολο πραγματικών οικογενειακών<br/>δαπανών</b>                                                                                                                                                          | <b>4.259,52</b> | <b>6.750,24</b>  | <b>6.649,94</b>   | <b>18.177,41</b> |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση                                                                                                                                                                                 | 4.316,55        | 4.435,71         | -19.604,24        | -17.031,31       |

|                                    |                  |                  |                  |                   |
|------------------------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης   | 9.056,31         | 13.372,86        | 17.808,57        | -1.795,67         |
| <b>Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €</b> | <b>13.372,86</b> | <b>17.808,57</b> | <b>-1.795,67</b> | <b>-18.826,98</b> |

| <b>Οικονομικά Έτη</b>                                                                                                                                                                                       | <b>2009 €</b>     | <b>2010 €</b>     | <b>2011 €</b>     | <b>2012 €</b>     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Υπόχρεος ΑΦΜ: .....<br>Σύζυγος ΑΦΜ:..... Συνολικά<br>πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και<br>συνολικές πραγματικές οικογενειακές<br>δαπάνες βάσει των υποβληθείσων<br>δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxinet |                   |                   |                   |                   |
| Καθαρά κέρδη (ζημίες) από ατομική<br>επιχείρηση                                                                                                                                                             | -3.413,36         | 10.912,86         | 10.695,38         | -5.358,64         |
| Εισοδήματα από άλλες πηγές                                                                                                                                                                                  | 3.453,64          |                   |                   | 2.990,32          |
| Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό<br>τρόπο                                                                                                                                                          | 3.240,03          | 3.010,12          |                   |                   |
| <b>Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων</b>                                                                                                                                                                     | <b>3.280,31</b>   | <b>13.922,98</b>  | <b>10.695,38</b>  | <b>-2.368,32</b>  |
| Υποχρεωτικές συνολικές εισφορές σε ταμεία<br>ασφάλισης                                                                                                                                                      | 3.467,40          | 3.657,02          | 3.968,08          | 4.174,44          |
| Συνολικές δαπάνες για ασφάλεια ζωής                                                                                                                                                                         |                   |                   |                   |                   |
| Δαπάνες ιατρικής περίθαλψης                                                                                                                                                                                 | 1.040,00          | 180,00            |                   | 120,00            |
| Συνολική δαπάνη για αγορά ή χρημ μίσθ.<br>οχημάτων                                                                                                                                                          | 8.500,00          |                   |                   |                   |
| Συνολικές δαπάνες για τοκοχρεωλυτική<br>απόσβεση δανείων ή πιστώσεων                                                                                                                                        | 1.233,06          | 2.466,12          | 2.466,12          | 2.466,12          |
| - ΕΤΑΚ                                                                                                                                                                                                      |                   |                   | 183,99            |                   |
| Εισοδ. ΦΠ ειδ. Εισφ.                                                                                                                                                                                        |                   | 1.500,00          | 1.250,00          | 457,50            |
| - Τέλη κυκλοφορίας                                                                                                                                                                                          | 112,00            | 94,00             | 120,00            | 135,00            |
| Οικογενειακές δαπάνες για αγορά αγαθών<br>και λήψη υπηρεσιών                                                                                                                                                |                   |                   | 2.000,00          | 3.750,00          |
| <b>Σύνολο πραγματικών οικογενειακών<br/>δαπανών</b>                                                                                                                                                         | <b>14.352,46</b>  | <b>7.897,14</b>   | <b>9.988,19</b>   | <b>11.103,06</b>  |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση                                                                                                                                                                                | -11.072,15        | 6.025,84          | 707,19            | <b>-13.471,38</b> |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης                                                                                                                                                                            | -18.826,98        | -29.899,13        | -23.873,29        | -23.166,10        |
| <b>Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €</b>                                                                                                                                                                          | <b>-29.899,13</b> | <b>-23.873,29</b> | <b>-23.166,10</b> | <b>-36.637,48</b> |

| <b>Οικονομικά Έτη</b> | <b>2013 €</b> | <b>2014 €</b> |
|-----------------------|---------------|---------------|
|-----------------------|---------------|---------------|

|                                                                                                                                                                                                             |                   |                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| Υπόχρεος ΑΦΜ: .....<br>Σύζυγος ΑΦΜ:.....Συνολικά<br>πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα και<br>συνολικές πραγματικές οικογενειακές<br>δαπάνες βάσει των υποβληθείσων<br>δηλώσεων (Ε1) και στοιχείων taxisnet |                   |                   |
| Καθαρά κέρδη (ζημίες) από ατομική<br>επιχείρηση                                                                                                                                                             | -16.267,03        | -10.255,47        |
| Εισοδήματα από άλλες πηγές (μισθωτές<br>υπηρεσίες)                                                                                                                                                          | 6.066,20          | 7.570,11          |
| Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό<br>τρόπο                                                                                                                                                          |                   | 320,46            |
| <b>Σύνολο Οικογενειακών Εισοδημάτων</b>                                                                                                                                                                     | <b>-10.200,83</b> | <b>-2.364,90</b>  |
| Υποχρεωτικές συνολικές εισφορές σε ταμεία<br>ασφάλισης                                                                                                                                                      | 4.234,44          |                   |
| Συνολικά ποσά παρακρατηθέντων φόρων                                                                                                                                                                         | 128,21            |                   |
| Δίδακτρα φροντιστηρίου                                                                                                                                                                                      |                   |                   |
| - ΕΕΤΗΔΕ                                                                                                                                                                                                    | 152,50            |                   |
| Εισοδ. ΦΠ ειδ. Εισφ.                                                                                                                                                                                        | 572,35            | 642,12            |
| - Τέλη κυκλοφορίας                                                                                                                                                                                          | 135,00            | 135,00            |
| Οικογενειακές δαπάνες για αγορά αγαθών<br>και λήψη υπηρεσιών                                                                                                                                                | 3.750,00          | 2.500,00          |
| <b>Σύνολο πραγματικών οικογενειακών<br/>δαπανών</b>                                                                                                                                                         | <b>8.972,50</b>   | <b>3.277,12</b>   |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση                                                                                                                                                                                | -19.173,33        | -5.642,02         |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης                                                                                                                                                                            | -36.637,48        | -55.810,81        |
| <b>Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €</b>                                                                                                                                                                          | <b>-55.810,81</b> | <b>-61.452,83</b> |

| Φορολογικά Έτη                                                                                                                                                                                                  | 2014 €           | 2015 €           | 2016 €           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|------------------|
| Υπόχρεος ΑΦΜ: .....<br>Σύζυγος ΑΦΜ:..... Συνολικά<br>πραγματικά οικογενειακά εισοδήματα<br>και συνολικές πραγματικές<br>οικογενειακές δαπάνες βάσει των<br>υποβληθείσων δηλώσεων (Ε1) και<br>στοιχείων taxisnet |                  |                  |                  |
| Καθαρά κέρδη (ζημίες) από ατομική<br>επιχείρηση                                                                                                                                                                 | -11.343,73       | 3.828,67         | -11.339,13       |
| Εισοδήματα από άλλες πηγές<br>(μισθωτές υπηρεσίες)                                                                                                                                                              | 2.874,62         | 1.828,97         | 1,54             |
| Αφορολόγητα και φορολογούμενα<br>κατ' ειδικό τρόπο                                                                                                                                                              | 5.990,09         | 5.256,25         | 3.783,96         |
| <b>Σύνολο Οικογενειακών<br/>Εισοδημάτων</b>                                                                                                                                                                     | <b>-2.479,02</b> | <b>10.913,89</b> | <b>-7.553,63</b> |
| Δαπάνες ιατρικής περίθαλψης                                                                                                                                                                                     |                  | 490,00           |                  |
| Συνολικές δαπάνες για αγορά<br>ακινήτων                                                                                                                                                                         |                  |                  | 1.644,85         |

|                                                                   |                   |                   |                   |
|-------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Συνολικές δαπάνες για τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων |                   |                   |                   |
| Συνολικά ποσά παρακρατηθέντων φόρων                               | 40,00             | 40,00             |                   |
| - ΕΝΦΙΑ 2015                                                      | 394,88            | 559,47            | 709,49            |
| Εισοδ. ΦΠ ειδ. Εισφ.                                              | 2.172,59          | 706,21            | 2.351,44          |
| - Τέλη κυκλοφορίας                                                | 135,00            | 135,00            | 135,00            |
| Οικογενειακές δαπάνες για αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών         | 3.256,37          |                   |                   |
| <b>Σύνολο πραγματικών οικογενειακών δαπανών</b>                   | <b>5.998,84</b>   | <b>1.930,68</b>   | <b>4.840,78</b>   |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση                                      | -8.477,86         | 8.983,21          | -12.394,41        |
| Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης                                  | -61.452,83        | -69.930,69        | -60.947,48        |
| <b>Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο €</b>                                | <b>-69.930,69</b> | <b>-60.947,48</b> | <b>-73.341,89</b> |

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα (πραγματικά εισοδήματα και πραγματικές δαπάνες) δεν προκύπτει υπόλοιπο διαθεσίμων μετρητών, κατά την έναρξη του ελεγχόμενου έτους (2017), ως εκ τούτου ο εκ αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος, θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

**Επειδή**, περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στη στήλη αναλώσεων κεφαλαίων / εσόδων, υπολογίστηκε δύο φορές το ποσό των 13.635,91€, καθόσον το ποσό αφορά σε εξόφληση επαγγελματικών δαπανών μέσω πιστωτικής κάρτας, το οποίο εμπεριέχεται τόσο στις προσωπικές δαπάνες (α/α 11 της στήλης Αναλώσεις κεφαλαίων/ εσόδων έτους 2017, όπως αυτές δηλώθηκαν στον κωδικό 049 του πίνακα 7 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017), όσο και στις επαγγελματικές – επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (α/α 7 της στήλης Αναλώσεις κεφαλαίων/ εσόδων έτους 2017). Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, προσκόμισε στην Υπηρεσία μας, αναλυτική κίνηση του με αριθ. λογαριασμού ..... της πιστωτικής του κάρτας, αντίγραφα των τιμολογίων τα οποία εξοφλήθηκαν με αυτή, καθώς και αντίγραφα των βιβλίων φορολογικού έτους 2017, από τα οποία προκύπτει η καταχώριση των τιμολογίων σε αυτά.

Ειδικότερα, πρόκειται για τα παρακάτω τιμολόγια :

| Αρ. τιμολογίου | ποσό     |
|----------------|----------|
| .....          | 1.069,38 |
| .....          | 1.715,98 |
| .....          | 781,20   |
| .....          | 389,86   |
| .....          | 1.522,44 |
| .....          | 1.434,93 |
| .....          | 1552,20  |

|               |                  |
|---------------|------------------|
| .....         | 1.584,22         |
| .....         | 1.593,55         |
| .....         | 420,11           |
| .....         | 1.572,04         |
| <b>σύνολο</b> | <b>13.635,91</b> |

**Επειδή** από την επισκόπηση των προσκομισθέντων στοιχείων και ειδικότερα από την αναλυτική κίνηση του με αριθ. .... λογαριασμού της πιστωτικής κάρτας του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι μέρος των πληρωμών ύψους 13.635,91 €, αφορά σε εξόφληση των ως άνω τιμολογίων της ατομικής του επιχείρησης και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν τούτου η προσαύξηση περιουσίας που καταλογίζεται, σύμφωνα με την τεχνική ανάλυση ρευστότητας του φορολογούμενου, για το φορολογικό έτος 2017 σε βάρος του προσφεύγοντος, αναδιαμορφώνεται με την παρούσα απόφαση, ως ακολούθως:

| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ</b>                                                                                              |             |                                                                                                                                                        |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| <b>I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ</b>                                                                                                                          | <b>2017</b> | <b>II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ</b>                                                                                                                  | <b>2017</b> |
| 1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί).                                  | 7.411,80    | 1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)                                 | 21.817,85   |
| 2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ) | 0,00        | 2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ) | 0,00        |
| 3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις                                                                                                                          |             | 3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων                                                                                                           | 0,00        |
| 4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα                                                                                                       | 143.182,22  | 4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων                                                                                               | 0,00        |
| 5. Έσοδα από λοιπές πηγές                                                                                                                                 | 1,26        | 5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)                                                                                           | 0,00        |
| 6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)                                                                    | 3.339,96    | 6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας                                              | 133.277,87  |

|                                                                                    |                   |                                                                                |                   |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| 7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων                                         | 0,00              | 7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως                         | 19.626,80         |
| 8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π                                       | 0,00              | 8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων                        | 0,00              |
| 9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη                                       | 4.200,00          | 9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες                | 187,35            |
| 10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών                                                 | 317,43            | 10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής                      | 1.312,06          |
| 11. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών                                               | 0,00              | 11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)          | 7.841,60          |
| 12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών | 0,00              | 12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών                                             | 0,00              |
| 13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων                                                      | 0,00              | 13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών                                           | 837,93            |
|                                                                                    |                   | 14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους                                              | 0,00              |
|                                                                                    |                   | 15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών | 0,00              |
|                                                                                    |                   | 16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων                                               | 0,00              |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                                                      | <b>158.452,67</b> | <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                                                  | <b>184.901,46</b> |

|                                                 |                             |
|-------------------------------------------------|-----------------------------|
| τεχνική ανάλυσης ρευστότητας                    | <b>Φορολογικό έτος 2017</b> |
| Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων              | 158.452,67                  |
| Διαθέσιμα έσοδα / κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν | 184.901,46                  |
| Υπόλοιπο                                        | -26.448,79                  |
| <b>Διαφορές εισοδήματος προς φορολόγηση</b>     | <b>26.448,79</b>            |

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και **την τροποποίηση** της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Επί της υπ' αριθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017**

|                                                              |                 | ΔΗΛΩΣΗΣ       | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ-<br>ΔΗΛΩΣΗΣ |
|--------------------------------------------------------------|-----------------|---------------|------------------|------------------|---------------------------------|
| Φορολογητέο<br>εισόδημα                                      | Του<br>υπόχρεου | 8.160,04      | 40.558,53        | 26.932,62        | 18.772,58                       |
|                                                              | Της συζύγου     | 2.300,00      | 2.300,00         | 2,300,00         | 0,00                            |
| φόρος                                                        | πιστωτικό ποσό  |               |                  |                  |                                 |
|                                                              | Χρεωστικό ποσό  | 72,38         | 13.297,03        | 8.800,48         | 8.728,10                        |
| Προκαταβολή φόρου                                            |                 |               |                  |                  |                                 |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.                                    |                 |               | 6.612,33         | 4.364,05         | 4.364,05                        |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                                   |                 |               | 1.367,89         | 522,63           | 522,63                          |
| Τέλος επιτηδεύματος                                          |                 | 650,00        | 650,00           | 650,00           | 0,00                            |
| <b>Σύνολο φόρων, τελών και<br/>εισφορών<br/>Για καταβολή</b> |                 | <b>722,38</b> | <b>21.927,25</b> | <b>14.337,16</b> | <b>13.614,78</b>                |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.τ.λ. 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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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