



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07.02.2024
Αριθμός απόφασης: 351

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας αιτείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 4.576,19 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.288,10 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 41,08 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.905,37 €.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε για τον προσφεύγοντα έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2017. Ο προσφεύγων για το υπό κρίση έτος, υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθ. καταχ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος, στην οποία δήλωσε εισόδημα από τόκους αλλοδαπής προέλευσης ύψους 11.000,00 €.

Ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ζήτησε από τον προσφεύγοντα:

α) με το υπ' αριθ. πρωτ. Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., να προσκομίσει εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών τα συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά έγγραφα της ελεγχόμενης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά μέσω Taxis, συμβόλαια μεταβίβασης ακινήτων, δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), μισθωτήρια συμβόλαια ακινήτων κ.α..

β) με το υπ' αριθ. πρωτ. Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., να προσκομίσει εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών, τις χρηματικές καρτέλες των επενδυτικών λογαριασμών που τηρούσε ως επενδυτής για τη χρήση 2017, τα αποδεικτικά στοιχεία των εμβασμάτων που στάλθηκαν στο εξωτερικό και οποιοδήποτε άλλο τραπεζικό παραστατικό σχετικό μ' αυτά, καθώς και αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την αιτία και την πηγή προέλευσης εκάστου ποσού πίστωσης αγνώστου προέλευσης, συνόλου (14) δέκα τεσσάρων κινήσεων για το ελεγχόμενο διάστημα 01.01.2017 έως 31.12.2017, ύψους 13.867,25 €, καθώς και αν τα εν λόγω χρηματικά ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη.

Σε απάντηση των ανωτέρω αιτημάτων, ο προσφεύγων προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ. υπόμνημα με το οποίο έθεσε στη διάθεση του ελέγχου υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 Ν. 1599/1986 ότι δεν διατηρεί τραπεζικό λογαριασμό στην αλλοδαπή, ότι είναι κάτοχος της υπ' αριθ. πιστωτικής κάρτας της BANK η οποία

αντικατέστησε την προηγούμενη με αριθ. και ότι διαμένει στη μοναδική και πρώτη κατοικία του, ενώ σχετικά με τα ζητηθέντα δικαιολογητικά της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος 2017, ανέφερε ότι δεν έχει να καταθέσει στοιχεία διότι δεν διατηρεί κάτι στην κατοχή του. Ως προς τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών για τις οποίες ζητήθηκε αιτιολόγηση της πηγής και της προέλευσης, ο προσφεύγων με το ανωτέρω υπόμνημα ισχυρίστηκε ότι αφορούν πληρωμές για την πιστωτική του κάρταμε αριθμό, προσκομίζοντας βεβαίωση από την τράπεζα Οι αιτιάσεις του προσφεύγοντος δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο, καθώς «δεν προσκόμισε δικαιολογητικά – παραστατικά από τα οποία να προκύπτει η πηγή εισοδήματος [...]. Εκ του λόγου τούτου συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων της §4 του άρθρου 21 ν.4172/2013, διότι δεν αιτιολογείται επαρκώς η πηγή ή αιτία προέλευσης, ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.»

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, καθώς και:

Α) ότι από την επεξεργασία των κινήσεων (συναλλαγών) των τραπεζικών λογαριασμών, εντοπίστηκαν πιστώσεις που αφορούν τόκους, ύψους 0,06 €, που αποτελούν εισόδημα αυτοτελώς φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο και δηλώνεται στον κωδικό 667 (και οι αντίστοιχοι παρακρατηθέντες φόροι στον κωδικό 675) της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος (Ε1)

Β) ότι σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΟΣ (αρ. πρωτ. εισερχ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας) που έλαβε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. εγγράφου του για παροχή πληροφοριών από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές της Κύπρου, ο προσφεύγων δεν είχε στην κατοχή του τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή και συνεπώς για τα ποσά προερχόμενα από τόκους τραπεζών αλλοδαπής συνολικού ποσού 11.000,00 € και τον αντίστοιχο φόρο που παρακρατήθηκε ύψους 1.650,00 €, που ο προσφεύγων συμπλήρωσε στην οικεία δήλωση, δεν υφίστανται τα απαιτούμενα νόμιμα δικαιολογητικά,

προχώρησε στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017, ως εξής:

Προσαύξηση περιουσίας (άρθρο 21 §4 Ν.4172/2013)	13.867,25 €
Εισόδημα από τόκους ημεδαπής προέλευσης	0,06 €
Εισόδημα από τόκους αλλοδαπής προέλευσης	0,00 €
Σύνολο εισοδημάτων	13.867,31 €

Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη του με αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. με συνημμένο τον υπ' αριθ. Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό φόρο εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, προκειμένου ο προσφεύγων να καταθέσει τις απόψεις του εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των είκοσι ημερών. Σε απάντηση του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ. υπόμνημα και πλήθος δικαιολογητικών, υποστηρίζοντας ότι το ποσό των 13.867,25 € το οποίο ο έλεγχος χαρακτήρισε ως προσαύξηση περιουσίας, αφορά

χρήματα που είχε ήδη στη διάθεσή του κατά το επίμαχο έτος και προέρχονταν από ανάλωση προηγούμενων ετών.

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τις έγγραφες αιτιάσεις του προσφεύγοντα, προχώρησε στη σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη εφαρμογή των περί προσαύξησης περιούσιας διατάξεων λόγω δήθεν απόκτησης εισοδημάτων από άγνωστη πηγή - Επαρκής τεκμηρίωση από την πλευρά του, του συνόλου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για ποσά που, ενόψει του ύψους τους, είχε ήδη στη διάθεσή του κατά το επίμαχο έτος και προέρχονταν από ανάλωση προηγούμενων ετών, υποστηρίζοντας ότι είχε στη διάθεσή του ήδη πολύ προ του Μαρτίου του 2013, κεφάλαια υπεραρκετά, προκειμένου να καλύψουν το ποσό των 13.867,31 €, ήτοι ποσό που κατέθεσε στο λογαριασμό του προκειμένου να αποπληρώσει την πιστωτική του κάρτα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται τα κάτωθι δικαιολογητικά:

1. Την υπ' αριθ. απόφαση Δ.Ε.Αθ. που δικαιολογεί ποσά προς ανάλωση προηγούμενων ετών, μη άγνωστης προέλευσης, ύψους 372.912,56 €.

2. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ.τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Αττικής που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 46.932,33 € την

3. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Ελληνικής που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 492.890,28 € την (βλ. πίστωση ύψους 490.875 ευρώ) και 325.088,22 € την (πίστωση ύψους 318.606 ευρώ).

4. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 11.884,15 € την

5. Αντίγραφο της Τράπεζας από τον υπ' αριθ.λογαριασμό που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού 1.500,00 € την

6. Το από αποδεικτικό προεξόφλησης άυλου τίτλου της ύψους 200.155,87 €.

7. Το αποδεικτικό συναλλαγής επί τίτλων Ελληνικού Δημοσίου με δικαίωμα επαναγοράς την ποσού 100.000,00 €.

8. Το έγγραφο της περί συγκεντρωτικής θέσης πελάτη σε ευρώ με αποτίμηση την ποσού 10.407,27 €.

9. Το από αποδεικτικό της

Επιπλέον, υποστηρίζει ότι δεν μπορούσε να προσκομίσει στον έλεγχο παραστατικά - δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει η πηγή εισοδήματος των εν λόγω πιστώσεων, ήτοι ότι οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο ή από συνδικαιούχο του λογαριασμού, διότι όλες οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο μέσω Α.Τ.Μ., προκειμένου να πληρώνει την πιστωτική του κάρτα, αφού δεν διατηρούσε λογαριασμό στην τράπεζα, παρά μόνο την πιστωτική

του κάρτα. Τυχόν βεβαίωση που θα έπαιρνε από την τράπεζα θα ανέφερε μόνο την κατάθεση χρημάτων σε Α.Τ.Μ. και όχι το όνομά του.

2. Εσφαλμένος υπολογισμός του ποσού της διαφοράς μεταξύ του εισοδήματος της δήλωσης και του εισοδήματος κατόπιν ελέγχου:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα θεωρεί ως διαφορά μεταξύ του εισοδήματος της δήλωσης και του εισοδήματος κατόπιν ελέγχου, το ποσό των 13.867,31 €, αλλά αντιθέτως έπρεπε να λάβει ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 2.867,31 €, ήτοι τη διαφορά μεταξύ του ποσού που κατέθεσε στον τραπεζικό του λογαριασμό ύψους 13.867,31 € και του ποσού των 11.000,00 € που εκ παραδρομής συμπεριέλαβε στη φορολογική του δήλωση ως εισόδημα από τόκους αλλοδαπής και για το οποίο δεν πρόλαβε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση λόγω της διενέργειας του ελέγχου.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013: «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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, στο άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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, περαιτέρω, με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής:

«Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015. Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ', της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, ερμηνεύθηκαν με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. 2238/1994.

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα άρθρα 31 και 32 του ν. 4172/2013

(π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμοζόταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του άρθρου 32 ν. 4172/2013 και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό.

Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η ΠΟΛ.1076/26.3.2015).

Β Προσαύξηση Περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές - κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994»

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα

δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. **884/2016 απόφαση του ΣτΕ** (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991,

2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα, με το υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα, να αιτιολογήσει την αιτία και την πηγή προέλευσης των κάτωθι κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών.

.....
.....
.....

Επειδή, ο προσφεύγων, τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου με τα υπ' αριθ. πρωτ. υπομνήματά του, όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, υποστηρίζει ότι τα εν λόγω ποσά κατατέθηκαν από τον ίδιο μέσω Α.Τ.Μ., προκειμένου να πληρώνει την πιστωτική του κάρτα, αφού δεν διατηρούσε λογαριασμό στην τράπεζα Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για χρήματα τα οποία είχε ήδη στη διάθεσή του κατά το επίμαχο έτος και προέρχονταν από ανάλωση προηγούμενων ετών, επικαλούμενος τα κάτωθι:

- «1. Την υπ' αριθ. απόφαση Δ.Ε.Αθ. που δικαιολογεί ποσά προς ανάλωση προηγούμενων ετών, μη άγνωστης προέλευσης, ύψους 372.912,56 €.
2. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Αττικής που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 46.932,33 € την
3. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Ελληνικής που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 492.890,28 € την (βλ. πίστωση ύψους 490.875 ευρώ) και 325.088,22 € την (πίστωση ύψους 318.606 ευρώ).
4. Αντίγραφο από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού ύψους 11.884,15 € την
5. Αντίγραφο της Γενικής Τράπεζας από τον υπ' αριθ. λογαριασμό που επιβεβαιώνει την ύπαρξη ποσού 1.500,00 € την

6. Το από αποδεικτικό προεξόφλησης αύλου τίτλου της ύψους 200.155,87 €.
7. Το αποδεικτικό συναλλαγής επί τίτλων Ελληνικού Δημοσίου με δικαίωμα επαναγοράς την ποσού 100.000,00 €.
8. Το έγγραφο της περί συγκεντρωτικής θέσης πελάτη σε ευρώ με αποτίμηση την ποσού 10.407,27 €.
9. Το από αποδεικτικό της

Επειδή, τα ανωτέρω δεν έγιναν δεκτά από το έλεγχο καθώς σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., «δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά και ως εκ τούτου δεν αποδείχτηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους, συνεπώς, δεν προέκυψε ότι τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί ή νομίμως έχουν απαλλαγεί του φόρου, είτε προσκομίσθηκαν παραστατικά τα οποία όμως δεν ήταν ικανά να αιτιολογήσουν επαρκώς την φύση και την προέλευση των ζητούμενων πιστώσεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4987/2022.»

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν διαφοροποιούνται από τους ισχυρισμούς του κατά τη διάρκεια του ελέγχου, με τα υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφα υπομνήματά του.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει το σχετικό πίνακα ανά έτος, έως και το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017, από τον οποίο να προκύπτει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο/μετρητά εις χείρας, ούτε επαρκή αποδεικτικά στοιχεία, αλλά αποσπασματικά στοιχεία τραπεζικών του λογαριασμών, έτους 2011, και έγγραφα της εταιρείας σχετικά με έγκριση καταβολής μερισμάτων έτους 2009 και αμοιβών μελών Δ.Σ. έτους 2009 και 2010.

Συνεπώς, ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα θεωρεί ως διαφορά μεταξύ του εισοδήματος της δήλωσης και του εισοδήματος κατόπιν ελέγχου, το ποσό των 13.867,31 €, αλλά αντιθέτως έπρεπε να λάβει ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 2.867,31 €, ήτοι τη διαφορά μεταξύ του ποσού που κατέθεσε στον τραπεζικό του λογαριασμό ύψους 13.867,31 € και του ποσού των 11.000,00 € που εκ παραδρομής συμπεριέλαβε στη φορολογική του δήλωση ως εισόδημα από τόκους αλλοδαπής και για το οποίο δεν πρόλαβε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση λόγω της διενέργειας του ελέγχου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών

δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., από το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΟΣ Γ(αρ. πρωτ. εισερχ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας) που έλαβε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σε απάντηση του με αριθ. πρωτ εγγράφου του για παροχή πληροφοριών από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές της Κύπρου, προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν είχε στην κατοχή του τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή και συνεπώς για τα ποσά προερχόμενα από τόκους τραπεζών αλλοδαπής συνολικού ποσού 11.000,00 € και τον αντίστοιχο φόρο που παρακρατήθηκε ύψους 1.650,00 € που ο προσφεύγων συμπλήρωσε στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, δεν υφίστανται τα απαιτούμενα νόμιμα δικαιολογητικά. Ως εκ τούτου το ανωτέρω ποσό δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο ως εισόδημα του προσφεύγοντος από τόκους αλλοδαπής προέλευσης για το υπό κρίση έτος.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 669 «Τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» το ποσό των 11.000,00 € και στον κωδικό 677 «Φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα για τόκους αλλοδαπής προέλευσης» το ποσό των 1.650,00 €. Σύμφωνα με την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης ο φόρος που αναλογεί στο ανωτέρω εισόδημα ύψους 11.000,00 € είναι 1.650,00 € (φορολογικός συντελεστής 15%).

Επειδή, το ποσό των 13.867,31 € που κατατέθηκε στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία και θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013, «το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της υπ'

αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Η υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Ανάλυση		Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα		11.000,00	13.867,31	13.867,31	2.867,31
Φόρος που αναλογεί		1.650,00	4.576,19	4.576,19	2.926,19
Φόρος που παρακρατήθηκε		1.650,00	0,00	0,00	1.650,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	4.576,19	4.576,19	4.576,19
Πρόστιμο Άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			2.288,10	2.288,10	2.288,10
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		0,00	41,08	41,08	41,08
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		0,00	6.905,37	6.905,37	6.905,37

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.