



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3059

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **26/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του....., ΑΦΜ Κατοίκου....., κατά των υπ' αριθμ.:

-Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
-Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του....., ΑΦΜ....., η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 15.071,04 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 7.535,52 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **22.606,56 €**.

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 4.455,60 €, πλέον προστίμου άρθ. 54 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 2.227,80 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **6.683,40 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 27/06/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ.εντολής ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, από τον έλεγχο των τηρηθέντων απλογραφικών βιβλίων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, καθώς και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους τυγχάνει δικαιούχος ή συνδικαιούχος μέσω του Σ.Μ.Τ.Λ., προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές ανά φορολογικό έτος:

Ανάλυση	2020	2021
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρ. 21, παρ. 1 ν.4172/2013)	3.974,85	339,22
Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας (άρ. 21, παρ. 4 ν.4172/2013)-αναιτιολόγητες καταθέσεις μετρητών	41.202,91	10.482,00
Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας (άρ. 21, παρ. 4 ν.4172/2013)-αναιτιολόγητες λοιπές πιστώσεις	1.170,00	2.793,66
Σύνολο	46.347,76	13.614,88

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:
1ος λόγος: Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου αναφορικά με τις διαφορές στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (αποκρυσταλλισμένη φορολογητέα ύλη/λογιστικές διαφορές) που καταλογίστηκαν σε αμφότερα τα φορολογικά έτη.

2^{ος} λόγος: Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου αναφορικά με τις καταθέσεις μετρητών που καταλογίστηκαν ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, καθόσον αυτές δικαιολογούνται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών, από πωλήσεις που εξοφλήθηκαν με μετρητά και από αναλήψεις που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο έτος.

3^{ος} λόγος: Παραβίαση της αρχής της αιτιολογίας των διοικητικών πράξεων και μη ύπαρξη νόμιμου ερείσματος.

4^{ος} λόγος: Παραβίαση της αρχής της καλής πίστης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Ο προσφεύγων προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς για τους επιμέρους καταλογισμούς ως κάτωθι:

- Καταλογισμός ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 3.000,00 € στο φορολογικό έτος 2020

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε πως ο προσφεύγων είχε εισπράξει ποσό 3.000,00 € από τονμε Α.Φ.Μ.που αφορούσε σε προκαταβολή για παραγγελία που δεν πραγματοποιήθηκε εν τέλει, με το εν λόγω ποσό να κρατείται ως αποζημίωση. Ο έλεγχος έκρινε ότι το επίμαχο ποσό έπρεπε να είχε καταχωρηθεί ως έκτακτο και ανόργανο έσοδο στα βιβλία του φορολογικού έτους 2020 και το καταλόγισε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω παραγγελία αφορούσε έξι (6) παράθυρα, για τα οποία αγοράστηκαν υλικά, κόπηκαν σε διάφορες διαστάσεις και παραμένουν σε αυτήν την κατάσταση στις εγκαταστάσεις της επιχείρησής του, διότι ο ανωτέρω πελάτης ουδέποτε ζήτησε την ολοκλήρωση της παραγγελίας, εφόσον **έπαψε να υπάρχει**. Συνεπώς, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όχι μόνο δεν είχε κανένα κέρδος από αυτή τη συναλλαγή, αλλά αντιθέτως είχε ζημιά πολύ μεγαλύτερη της προκαταβολής, εάν συνυπολογιστούν τα έξοδα κοπής (εργασία, χρήση μηχανημάτων και λοιπά έξοδα παραγωγής). Συνεχίζει, επικαλούμενος ότι τα επίμαχα υλικά (στην επεξεργασμένη μορφή τους) είναι αδύνατο να πουληθούν σε άλλο πελάτη και για τον λόγο αυτό θα καταστραφούν (μετά την πενταετή παραγραφή που ορίζει το άρθρο 250 του Α.Κ. περί αξιώσεων) και έτσι θα εμφανίσει στα βιβλία του το αποτέλεσμα αυτής της συναλλαγής εκείνη τη χρονική στιγμή. Επομένως, κατά τον συλλογισμό του, αν το επίμαχο ποσό εμφανιστεί ως έσοδο στα βιβλία του, χωρίς να έχει εμφανίσει το κόστος αυτού (το οποίο σχετίζεται με την απογραφή των α' υλών), θα προκύψει κέρδος που δεν υπάρχει.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25, παρ. 9 του ν.4308/2014: «Τα κέρδη που προκύπτουν από τη **διαγραφή** περιουσιακών στοιχείων ή **υποχρεώσεων** αναγνωρίζονται όταν τα περιουσιακά στοιχεία ή οι **υποχρεώσεις διαγράφονται** από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις».

Επειδή η προκαταβολή του πελάτη αποτελεί βραχυχρόνια υποχρέωση της επιχείρησης έως την ολοκλήρωση της εμπορικής συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 12 του ν.4308/2014:

«Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων, ο οποίος παραδέχεται ότι ο εν λόγω πελάτης του δεν υπάρχει πια, όφειλε να καταχωρήσει το σχετικό έκτακτο έσοδο στο βιβλίο εσόδων του. Όσον αφορά στο απόθεμα των α' υλών, κατά τον χρόνο καταστροφής τους θα καταχωρηθεί σχετικό έξοδο (ζημιά).

Επειδή η ανωτέρω κρίση της Υπηρεσίας μας διατυπώνεται κατόπιν συνεξέτασης των νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν (προσφορά για την κατασκευή των παραθύρων, σχέδιο εκτέλεσης της παραγγελίας, φωτογραφίες υλικών, τιμολόγια αγοράς, απογραφές υλικών).

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- Καταλογισμός ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 240,00 € στο φορολογικό έτος 2021

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος διαπίστωσε πως ο προσφεύγων είχε εισπράξει ποσό 240,00 € από τονμε Α.Φ.Μ.που αφορούσε σε προκαταβολή για παραγγελία που δεν πραγματοποιήθηκε εν τέλει, με το εν λόγω ποσό να κρατείται ως αποζημίωση. Ο έλεγχος έκρινε ότι το επίμαχο ποσό έπρεπε να είχε καταχωρηθεί ως έκτακτο και ανόργανο έσοδο στα βιβλία του φορολογικού έτους 2021 και το καταλόγισε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω παραγγελία αφορούσε πόρτα για αυλόγυρο, για την οποία αγοράστηκαν υλικά που παραμένουν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησής του, διότι η **παραγγελία ακυρώθηκε**. Συνεπώς, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν είχε κανένα κέρδος από αυτή τη συναλλαγή, αλλά αντιθέτως είχε ζημιά, επικαλούμενος ότι τα επίμαχα υλικά είναι ειδικά (προφίλ για περίφραξη), είναι αδύνατο να πουληθούν σε άλλο πελάτη και για τον λόγο αυτό θα καταστραφούν (μετά την πενταετή παραγραφή που ορίζει το άρθρο 250 του Α.Κ. περί αξιώσεων) και έτσι θα εμφανίσει στα βιβλία του το αποτέλεσμα αυτής τη συναλλαγής εκείνη τη χρονική στιγμή. Επομένως, κατά τον συλλογισμό του, αν το επίμαχο ποσό εμφανιστεί ως έσοδο στα βιβλία του, χωρίς να έχει εμφανίσει το κόστος αυτού (το οποίο σχετίζεται με την απογραφή των α' υλών), θα προκύψει κέρδος που δεν υπάρχει.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25, παρ. 9 του ν.4308/2014: «Τα κέρδη που προκύπτουν από τη **διαγραφή** περιουσιακών στοιχείων ή **υποχρεώσεων** αναγνωρίζονται όταν τα περιουσιακά στοιχεία ή οι **υποχρεώσεις διαγράφονται** από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις».

Επειδή η προκαταβολή του πελάτη αποτελεί βραχυχρόνια υποχρέωση της επιχείρησης έως την ολοκλήρωση της εμπορικής συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3, παρ. 12 του ν.4308/2014:

«Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων, ο οποίος παραδέχεται ότι η εν λόγω παραγγελία έχει ακυρωθεί, όφειλε να καταχωρήσει το σχετικό έκτακτο έσοδο στο βιβλίο εσόδων του. Όσον αφορά στο απόθεμα των α' υλών, κατά τον χρόνο καταστροφής τους θα καταχωρηθεί σχετικό έξοδο (ζημιά).

Επειδή η ανωτέρω κρίση της Υπηρεσίας μας διατυπώνεται κατόπιν συνεξέτασης των νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν (τιμολόγιο αγοράς υλικών, προσφορά για την κατασκευή της πόρτα του αυλόγυρου, σχέδιο εκτέλεσης της παραγγελίας, φωτογραφίες αποκτηθέντων υλικών, αποσπάσματα από απογραφές).

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

• Μη αναγνώριση έκπτωσης δαπανών

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23, περ. (ιβ') του ν. 4172/2013, μεταξύ των δαπανών που δεν εκπίπτουν είναι και οι «προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 77-78), ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση, μεταξύ άλλων, των κάτωθι δαπανών:

Φορ. έτος	Παραστατικό	Ποσό δαπάνης (€)	Προμηθευτής	Είδος δαπάνης
2020	201,60	.....	Προμήθεια ελαστικών
2020	137,10	.....	Προμήθεια ελαστικών
2020	150,00	.....	Προμήθεια υαλοκαθαριστήρων & μπαταρίας
2020	125,00	.....	Προμήθεια μπαταρίας
2020	16,13	.....	Προμήθεια υγραερίου
2020	52,96	.....-	Προμήθεια βενζίνης
2020	292,06	.....	Προμήθεια ανταλλακτικών και αναλωσίμων αυτοκινήτου
2021	12,91	.....	Προμήθεια καυσίμων αυτοκινήτου
2021	74,21	.....	Προμήθεια καυσίμων αυτοκινήτου
2021	12,10	.....	Προμήθεια καυσίμων αυτοκινήτου

Επειδή η αιτία μη αναγνώρισης των εν λόγω δαπανών ήταν ότι ο έλεγχος έκρινε πως αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος.

Επειδή από το σώμα των επίμαχων παραστατικών δεν προκύπτει περιγραφή ικανή να τεκμηριώσει ότι οι σχετικές δαπάνες έλαβαν χώρα προς το συμφέρον της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ειδικότερα:

- Οι δαπάνες που αφορούν προμήθεια ελαστικών, δε συνοδεύονται από παραστατικό παροχής υπηρεσίας τοποθέτησης, από την οποία θα προέκυπτε εάν αυτά αφορούσαν επαγγελματικό φορτηγό της επιχείρησης ή επιβατικό ΙΧ αυτοκίνητο του προσφεύγοντος.
- Όσον αφορά στην προμήθεια βενζίνης μέσω ΑΛΠ, είναι αληθές ότι, βάσει τουεγγράφου και της ΠΟΛ 1003/2014, παρ. 10.2.2, αυτό επιτρέπεται, εφόσον η αξία δεν υπερβαίνει τα 100 €, ωστόσο η τεκμηρίωση της εκπαισιμότητας της δαπάνης παραμένει θέμα πραγματικό και υποχρέωση της επιχείρησης.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι δαπάνες έλαβαν χώρα προς το συμφέρον της επιχείρησής του **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του ν.4172/2013 «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 σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν.4987/2022 «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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».

• **Καταθέσεις μετρητών που δε δικαιολογήθηκαν**

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 116-117), εντός των κρινόμενων φορολογικών ετών έλαβαν χώρα οι κάτωθι καταθέσεις μετρητών σε τραπεζικούς λογαριασμούς που ο προσφεύγων τυγχάνει δικαιούχος ή συνδικαιούχος:

2020

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
67	18/7/2020	2.500,00
68	18/7/2020	2.500,00
69	18/7/2020	2.500,00
70	19/7/2020	2.500,00
71	19/7/2020	2.500,00
72	19/7/2020	2.500,00
73	19/7/2020	2.500,00
112	2/11/2020	2.200,00
113	2/11/2020	2.500,00
114	2/11/2020	300,00
130	30/11/2020	3.150,00
131	30/11/2020	1.150,00
136	9/12/2020	1.700,00
137	9/12/2020	2.500,00
138	9/12/2020	500,00
142	14/12/2020	46.400,00
39	11/5/2020	900,00
	Σύνολο	78.800,00

2021

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
5	15/1/2021	867,00
27	25/2/2021	165,00
84	4/8/2021	500,00
123	30/11/2021	2.850,00
124	30/11/2021	3.900,00
125	30/11/2021	2.200,00
	Σύνολο	10.482,00

Επειδή κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι οι ανωτέρω καταθέσεις μετρητών που έλαβαν χώρα στο έτος 2020 προέρχονται από ποσά που κατείχε εις χείρας του από συσσωρευμένο μη αναλωθέν κεφάλαιο παρελθόντων ετών (2005 έως 2019),

προσκομίζοντας και σχετικούς πίνακες ανάλυσης. Ο έλεγχος, κατόπιν επεξεργασίας των πινάκων του προσφεύγοντος, κατέληξε στο ότι ο τελευταίος ηδύνατο να κατέχει εις χείρας του σε μορφή μετρητών προς κατάθεση κατά την 31/12/2019 (άλλως κατά την 01/01/2020) το ποσό των 37.597,09 €, με αποτέλεσμα να παραμένει αδικαιολόγητης προέλευσης το ποσό των **41.202,91 €** (= 78.800,00 € - 37.597,09 €) στο 2020 και κατ' επέκταση ολόκληρο το ποσό των **10.482,00 €** στο 2021.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω καταθέσεις μετρητών προέρχονται α) από ποσά που κατείχε εις χείρας του από μη αναλωθέν κεφάλαιο παρελθόντων ετών και β) από αναλήψεις μετρητών που διενήργησε εντός των κρινόμενων ετών 2020 και 2021, ενώ παράλληλα επικαλείται πως η μεθοδολογία του ελέγχου είναι εσφαλμένη, καθόσον κατέληξε στο συμπέρασμά του, έχοντας λάβει υπόψη όχι μόνο πραγματικές αλλά και τεκμαρτές δαπάνες κατά τα έτη 2005 έως 2009 και 2015-2016.

Επειδή με την ΠΟΛ 1270/2013 και την ΠΟΛ 1050/2014 και ειδικότερα, αναφορικά με την εξεύρεση του μέγιστου πραγματικού ποσού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (και κατ' επέκταση του μέγιστου πραγματικού ποσού μετρητών που δύναται να κατέχει ένας φορολογούμενος εις χείρας του (δηλ. μετά την αφαίρεση του υπολοίπου των τραπεζικών λογαριασμών)), ορίστηκε ότι:

«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**».

Επειδή όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις, η φιλοσοφία και το σκεπτικό για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, αλλά και για τον προσδιορισμό των διαθέσιμων πραγματικών κεφαλαίων ενός φορολογούμενου κατά την πρώτη ημέρα της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, απαιτούν τον προσδιορισμό εκ μέρους του ελέγχου των δαπανών που **διαπιστωμένα και αδιαμφισβήτητα έχει διενεργήσει ο φορολογούμενος σε μία δεδομένη χρονική περίοδο και όχι των κατά προσέγγιση προσδιοριζομένων.**

Επειδή ωστόσο, οι ανωτέρω διατάξεις δύνανται να έχουν εφαρμογή επί της ουσίας από τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 και εντεύθεν, για τις οποίες με τον ν.3842/2010 δόθηκε κίνητρο στους φορολογούμενους (επί ποινή πρόσθετου φόρου) να συλλέγουν αποδείξεις από τις συναλλαγές τους και να δηλώνουν τα σχετικά ποσά πραγματικών δαπανών στον κωδ. 049 του εντύπου Ε1. Αντιθέτως, για προηγούμενες χρήσεις, δεν υφίσταται πληροφόρηση ως προς τις πραγματικές δαπάνες που διενεργούσαν οι φορολογούμενοι. Αυτό όμως επουδενί δε συνεπάγεται ότι θα έπρεπε να γίνει παραδοχή για μηδενικό ποσό δαπανών κατά τα έτη αυτά, εφόσον αυτό θα αντίκειτο στα δεδομένα της λογικής, καθότι δεν είναι δυνατόν ένας άνθρωπος καθ' όλη τη διάρκεια ενός έτους να έχει μηδενικές δαπάνες.

Επειδή συνεπώς, η Υπηρεσία μας προέβη σε επανυπολογισμό των διαθέσιμων πραγματικών κεφαλαίων που ο προσφεύγων ηδύνατο να κατέχει εις χείρας του σε μορφή μετρητών κατά την 31/12/2019 (άλλως κατά την 01/01/2020), ακολουθώντας την εξής μεθοδολογία:

- επικυρώνοντας τη μεθοδολογία του ελέγχου αναφορικά με τα έτη 2005 έως και 2009 και διατηρώντας για τα έτη αυτά το τεκμήριο της ελάχιστης δαπάνης διαβίωσης. Σημειώνεται ότι αυτό δρα προς όφελος του προσφεύγοντος, δεδομένου ότι η ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης κατ' έτος είναι χαμηλότερη από τη μέση δαπάνη που προκύπτει από επίσημα στοιχεία της ΕΛΣΤΑΤ (βλ. σελ. 105-106 Έκθεσης Ελέγχου),
- απαλείφοντας την ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, εφόσον για αυτά υφίσταται πληροφόρηση για πραγματικές δαπάνες με βάση και την ΠΟΛ 1033/2014, η οποία έχει ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή παράλληλα, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επαμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«**A.** Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

B. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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 ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η

φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, και μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει **τα μεγάλα ποσά**, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης. Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε **«μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016)** για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογούμενου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή η ΣτΕ 884/16 καλύπτει **μόνο** περιπτώσεις που χρήματα που κατέχονται ανά χείρας σε μορφή **μετρητών** κατατίθενται σε τραπεζικό λογαριασμό, και **όχι** λοιπές περιπτώσεις **εμβασμάτων**.

Επειδή η Υπηρεσία μας σε αντίστοιχες υποθέσεις (ενδεικτικά ΔΕΔ 1928/2018, 3728/2021, 2175/2022), έχει λάβει ως παραδοχή ότι δεν αποτελεί “μεγάλο ποσό” ένα συγκεκριμένο κατά περίπτωση χρηματικό όριο επί καταθέσεων σε ατομικό λογαριασμό, το οποίο διπλασιάζεται, τριπλασιάζεται κ.ό.κ., ανάλογα με το πλήθος των συνδικαιούχων του κάθε λογαριασμού.

Επειδή στην κρίσιμη περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, το πλήθος και των ύψος των προς διερεύνηση συναλλαγών και την οικονομική επιφάνεια του προσφεύγοντος, κρίνεται ότι δεν αποτελούν «μεγάλα ποσά», ήτοι ποσά προς διερεύνηση, οι καταθέσεις μετρητών έως και 500,00 € προκειμένου για τραπεζικούς λογαριασμούς με μόνο δικαιούχο τον προσφεύγοντα και 1.000,00 € προκειμένου για τραπεζικούς λογαριασμούς με συνδικαιούχο τη σύζυγό του. Σε αυτή τη βάση, **εξαιρούνται της διερεύνησης και θεωρούνται ως γνωστής προέλευσης** οι καταθέσεις μετρητών με α/α 114 (300,00 €), 138 (500,00 €) και 39 (900,00 €) στο 2020 και με α/α 27 (165,00 €) και 84 (500,00 €) στο 2021. Ως εκ τούτου, οι προς διερεύνηση καταθέσεις διαμορφώνονται με την παρούσα ως εξής:

2020

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
67	18/7/2020	2.500,00
68	18/7/2020	2.500,00
69	18/7/2020	2.500,00
70	19/7/2020	2.500,00
71	19/7/2020	2.500,00
72	19/7/2020	2.500,00

73	19/7/2020	2.500,00
112	2/11/2020	2.200,00
113	2/11/2020	2.500,00
130	30/11/2020	3.150,00
131	30/11/2020	1.150,00
136	9/12/2020	1.700,00
137	9/12/2020	2.500,00
142	14/12/2020	46.400,00
	Σύνολο	77.100,00

2021

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
5	15/1/2021	867,00
123	30/11/2021	2.850,00
124	30/11/2021	3.900,00
125	30/11/2021	2.200,00
	Σύνολο	9.817,00

Επειδή από την τροποποίηση των πινάκων των σελ. 103 έως 106 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου, με την αφαίρεση των τεκμαρτών δαπανών που έλαβε υπόψη του ο έλεγχος (μόνο για τα έτη 2015-2016) συνολικού ύψους 10.000,00 €, προκύπτουν τα εξής:

Πίνακας Θ σελ. 104

Χρήση	Σύνολο δαπανών (€)
2005	2.573,00
2006	5.073,00
2007	5.073,00
2008	5.416,28
2009	7.687,98
2010	26.767,44
2011	13.398,52
2012	16.382,13
2013	4.627,01
2014	10.032,67
2015	14.608,16
2016	19.127,39
2017	9.659,72
2018	23.521,34
2019	6.338,27

Πίνακας Η σελ. 103

Χρήση	Έσοδα	Παρακρατούμενοι φόροι	Έξοδα	Υπόλοιπο/χρήση	Σωρευτικό Διαθέσιμο
2005	8.844,31	0,00	2.573,00	6.271,31	6.271,31
2006	14.591,06	0,00	5.073,00	9.518,06	15.789,37
2007	10.926,04	0,00	5.073,00	5.853,04	21.642,41

2008	9.981,34	0,00	5.416,28	4.565,06	26.207,47
2009	19.265,73	0,00	7.687,98	11.577,75	37.785,22
2010	15.231,34	0,00	26.767,44	-11.536,10	26.249,12
2011	29.924,23	0,00	13.398,52	16.525,71	42.774,83
2012	21.741,72	0,00	16.382,13	5.359,59	48.134,42
2013	25.365,08	4,56	4.627,01	20.733,51	68.867,93
2014	29.775,48	161,23	10.032,67	19.581,58	88.449,51
2015	27.948,06	9,80	14.608,16	13.330,10	101.779,61
2016	25.798,32	8,00	19.127,39	6.662,93	108.442,54
2017	20.488,31	0,65	9.659,72	10.827,94	119.270,48
2018	13.349,91	219,27	23.521,34	-10.390,70	108.879,78
2019	29.402,33	1.469,41	6.338,27	21.594,65	130.474,43

Πίνακας Ι “Προσδιορισμός Χρηματικών Διαθεσίμων στις 31/12/2019” σελ. 106

Διαθέσιμο υπόλοιπο πίνακα	130.474,43
.....	
<i>Μείον: διαφορά κόστους αγοράς παγίων και αποσβέσεων</i>	54.813,94
<i>Μείον: αξία ιδιωτικών ασφαλειών</i>	28.804,48
<i>Μείον: πληρωμές από σύστημα Taxis</i>	2.743,56
<i>Μείον: υπόλοιπα τραπεζών την 31/12/2019</i>	33.515,36
Σύνολο	47.597,09

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι παραμένουν αδικαιολόγητα τα κάτωθι ποσά ανά φορολογικό έτος:

- **2020: 29.502,91 €** (= 77.100,00 € - 47.597,09 €) (σημ: με την παροδοχή FIFO, γίνεται δεκτό ότι με το ποσό των 47.597,09 € δικαιολογούνται οι επίμαχες καταθέσεις κατά ημερολογιακή σειρά και παραμένει αδικαιολόγητο μόνο το ποσό των 29.502,91 € ως μέρος της με α/α 142 τελευταίας κατάθεσης ύψους 46.400,00 € που έλαβε χώρα στις 14/12/2020)
- **2021: 9.817,00 €** (αυτούσιο)

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται περαιτέρω ότι εντός του έτους 2020 διενήργησε αναλήψεις συνολικού ύψους 14.400,00 €, ποσό το οποίο δικαιολογεί τις μεταγενέστερες επανακαταθέσεις (βλ. σελ. 112 Έκθεσης Ελέγχου).

Επειδή με το αρ. πρωτ.....έγγραφο της ΓΓΔΕ διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «Η προσάυξηση 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».

Επειδή ο έλεγχος απέρριψε τον εν λόγω ισχυρισμό του προσφεύγοντος, επικαλούμενος τεκμαρτές δαπάνες με βάση στοιχεία της ΕΛΣΤΑΤ για τη μέση ετήσια δαπάνη ελληνικών νοικοκυριών, ήτοι κατέληξε στο ότι ο προσφεύγων δεν θα μπορούσε παρά να έχει δαπανήσει τα εν λόγω αναληφθέντα χρηματικά ποσά.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι η εν λόγω κρίση του ελέγχου τυγχάνει απολύτως αυθαίρετη και εσφαλμένη, καθότι θα έπρεπε να αποδείξει πως τα επίμαχα αναληφθέντα ποσά δαπανήθηκαν και δε θα μπορούσαν να επανακατατεθούν.

Επειδή ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι βάσιμος, καθότι για τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2020 και 2021 η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει εργαλεία για τον προσδιορισμό των πραγματικών δαπανών, χωρίς να δύνανται να γίνουν αποδεκτές οι κατά προσέγγιση προσδιοριζόμενες. Σε αυτή τη βάση, από την Υπηρεσία μας γίνεται δεκτό ότι το σύνολο των αναλήψεων ύψους 14.400,00 € που διενεργήθηκαν από 29/4/2020 έως και 13/12/2020, δύναται να δικαιολογήσει ισόποσο μέρος του εναπομείναντος μη δικαιολογημένου έως αυτό το στάδιο ποσού της με α/α 142 κατάθεσης που έλαβε χώρα στις 14/12/2020) και κατόπιν αυτού, απομένει αδικαιολόγητο ποσό 15.102,91 € (= 29.502,91 € - 14.400,00 €) στο φορολογικό έτος 2020.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται περαιτέρω ότι μη ορθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη και τα εισοδήματα της συζύγου του με Α.Φ.Μ. προ του έγγαμου βίου τους και συγκεκριμένα τα ποσά των 2.367,43 € για το 2004 και 2.069,36 € για το 2005, επικαλούμενος προηγούμενη απόφαση της Υπηρεσίας μας (ΔΕΔ 409/2018).

Επειδή ωστόσο, αφενός ο ίδιος ο προσφεύγων στον υπολογισμό του συμπεριέλαβε εισοδήματα από τη χρήση 2005 και εντεύθεν (και όχι παλαιότερα), αφετέρου δε, ακόμη και στην περίπτωση που λαμβάνονταν υπόψη τα ανωτέρω εισοδήματα της συζύγου του, θα έπρεπε να συνυπολογιστεί αντίστοιχα και η ελάχιστη ετήσια δαπάνη διαβίωσης για εκάστη χρήση (βάσει της τότε ισχύουσας παρ. 2 του άρθ. 19 του ν.2238/1994), με αποτέλεσμα να μην απομένει κεφάλαιο προς ανάλωση σε επόμενα έτη.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται επιπλέον ότι το ποσό δαπανών του κωδ. 049 που έχει ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο για το φορολογικό έτος 2018 είναι εσφαλμένο (μεγαλύτερο κατά 2.055,39 €), καθότι η πληροφόρηση των τραπεζών περιελάμβανε και δαπάνες της ατομικής του επιχείρησης που είχαν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία.

Επειδή ωστόσο, ο εν λόγω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος δε δύναται να γίνει δεκτός, δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, ο ίδιος είχε συμπεριλάβει στον κωδ. 049 της δήλωσης του οικείου έτους το ποσό των 5.000,00 € (= 2.944,61 € + 2.055,39 €) (ενώ θα μπορούσε να τις έχει εξαιρέσει), ενώ παράλληλα από τα στοιχεία που προσκομίζει για την υποστήριξη του ισχυρισμού του (σχετ. 12- extrait τραπεζών), δεν αποδεικνύεται με κανέναν τρόπο ότι επιμέρους δαπάνες αφορούσαν την ατομική του επιχείρηση.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται αναλήψεις μετρητών και εντός του φορολογικού έτους 2021 συνολικού ύψους 29.700,00 € (βλ. σελ. 127-128 Έκθεσης Ελέγχου), οι οποίες απορρίφθηκαν από τον έλεγχο για τον ίδιο εσφαλμένο λόγο που απορρίφθηκαν και οι αντίστοιχες αναλήψεις του φορολογικού έτους 2020. Με δεδομένο λοιπόν ότι θα πρέπει να γίνει δεκτό πως οι αναλήψεις δύνανται να δικαιολογήσουν κατά ημερολογιακή σειρά τις καταθέσεις που έπονται αυτών, καταρτίστηκε ο κατωτέρω πίνακας, από όπου προκύπτει πως οι καταθέσεις με α/α 123, 124 και 125 συνολικού ύψους 8.950,00 € καλύπτονται από τις προγενέστερες αναλήψεις συνολικού ύψους 9.600,00 € και παραμένει μη δικαιολογημένη η προηγούμενη χρονικά κατάθεση με α/α 5.

Ημερομηνία	Πράξη	α/α	Ποσό (€)	Ακάλυπτο Ποσό (€)
15/1/2021	Κατάθεση	5	867,00	867,00
21/1/2021	Ανάληψη		900,00	
21/1/2021	Ανάληψη		900,00	
1/2/2021	Ανάληψη		700,00	
1/2/2021	Ανάληψη		1.500,00	
1/2/2021	Ανάληψη		2.000,00	
10/2/2021	Ανάληψη		2.000,00	
10/2/2021	Ανάληψη		900,00	
22/2/2021	Ανάληψη		700,00	
	Επιμέρους σύνολο		9.600,00	
30/11/2021	Κατάθεση	123	2.850,00	0,00
30/11/2021	Κατάθεση	124	3.900,00	0,00
30/11/2021	Κατάθεση	125	2.200,00	0,00
	Επιμέρους σύνολο		8.950,00	

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται σε αμφότερα τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2020 και 2021 ποσά που κατείχε εις χείρας του προερχόμενα από πωλήσεις σε πελάτες του με μετρητά (4.622,62 € και 4.266,11 € αντίστοιχα). Ωστόσο, όπως προκύπτει ενδελεχώς από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 109-110 και 125-126), κατά τις ίδιες περιόδους διενήργησε ταυτόχρονα και μεγαλύτερες σε αξία πληρωμές σε προμηθευτές του με μετρητά (6.742,89 € και 12.167,15 € αντίστοιχα), με αποτέλεσμα να μην απομένει υπόλοιπο προς κατάθεση.

Τελικά, με την παρούσα, τα ποσά προς καταλογισμό από αδικαιολόγητες καταθέσεις μετρητών ανά φορολογικό έτος, έχουν ως εξής:

2020: **15.102,91 €**

2021: **867,00 €**

• Λοιπές πιστώσεις που δε δικαιολογήθηκαν

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 117-118), εντός των κρινόμενων φορολογικών ετών έλαβαν χώρα οι κάτωθι πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς που ο προσφεύγων τυγχάνει δικαιούχος ή συνδικαιούχος και οι οποίες καταλογίστηκαν ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας κατά το άρθρο 21, παρ. 4 του ν.4172/2013:

2020

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
6	20/1/2020	100,00

14	20/2/2020	440,00
26	24/3/2020	190,00
30	14/4/2020	440,00
	Σύνολο	1.170,00

Επειδή αναφορικά με τις ανωτέρω πιστώσεις, ο προσφεύγων, στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρει ότι «[...]επαναλαμβάνω ότι δεν κατέστη δυνατό να βρεθούν οι καταθέτες και δεν έχω να προσθέσω κάτι άλλο επί αυτού».

Ως εκ τούτου, ο καταλογισμός του ανωτέρω ποσού των **1.170,00 €** στο φορολογικό έτος **2020** επικυρώνεται με την παρούσα.

2021

α/α	Ημερομηνία	Ποσό (€)
82	21/7/2021	204,00
106	4/10/2021	295,66
110	19/10/2021	2.294,00
	Σύνολο	2.793,66

Επειδή αναφορικά με την ως άνω με α/α **82** πίστωση ποσού **204,00 €**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τυγχάνει γνωστής προέλευσης, καθότι αφορά σε επιδότηση που εισέπραξε από πρόγραμμα στο οποίο είχε ενταχθεί η πελάτισσά του για κατασκευή κουφώματος (επικαλούμενος ότι οι σχετικές επιδοτήσεις κατατίθενται σε λογαριασμό του προμηθευτή-κατασκευαστή και όχι στον δικαιούχο του προγράμματος). Σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, κατά την ημερομηνία της παραγγελίας του κουφώματος (9/11/2020) η πελάτισσά του εξόφλησε όλη την αξία (528,00 €) και λόγω της εκ των προτέρων εξόφλησης, ο προσφεύγων προέβη στην επιστροφή του ποσού της επιδότησης των 204,00 € στη δικαιούχο με μετρητά εις χείρας της, λίγες ημέρες μετά την κατάθεσή του και αφού εντωμεταξύ είχε εκδοθεί η από 12/07/2021 Απόδειξη Λιανικής Πώλησης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκομίζει με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι (σχετ. 29):

- αντίγραφο εμβάσματος με ημερομηνία 21/07/2021 για την επίμαχη πίστωση των 204,00 € όπου στο πάνω μέρος αναφέρεται το όνομα.....,
- αντίγραφο εμβάσματος με ημερομηνία 09/11/2020 ποσού 528,00 € με στοιχεία εντολέα,
- αντίγραφο του υπ' αριθμόν/12-07-2021 εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων προςκαι περιγραφή «Τοξωτό», καθώς και του από 12/07/2021 Ημερήσιου Δελτίου Κίνησης Ζ αξίας 528,00 €,
- αντίγραφο της από 12/10/2020 Προσφοράς προς....., στην οποία αναγράφεται ως τιμή με Φ.Π.Α. το ποσό των 528,00 €,
- υπεύθυνη δήλωση του συζύγου της ήδη θανούσης ότι τα γεγονότα έγιναν όπως τα αναφέρει ο προσφεύγων.

Επειδή από τα ανωτέρω στοιχεία δεν προκύπτει κάποια απόδειξη ότι το επίμαχο ποσό των 204,00 € συνδέεται με κάποιο τρόπο με την περιγραφόμενη παραγγελία αλλά ούτε και κάποια απόδειξη για ύπαρξη επιδότησης.

Επειδή ωστόσο, προκύπτει ότι ηέχει υπάρξει πελάτισσα του προσφεύγοντος. Άλλωστε, και η περιγραφή της επίμαχης συναλλαγής είναι «.....», ενώ και ο έλεγχος στα

σχολία του αναφέρει πως «από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος δεν προκύπτει η έκδοση ΑΛΠ με το συγκεκριμένο ποσό».

Επειδή όπως έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ 1175/2017 «Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα κρίνεται ότι το ποσό των 204,00 € τυγχάνει γνωστής προέλευσης και κατ' επέκταση δε θα πρέπει να καταλογιστεί ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 21, παρ. 4 του ν.4172/2013 (υπαγόμενο σε φόρο με συντελεστή 33%), αλλά ως **μη δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα** κατ' άρθρο 21, παρ. 1 του ν.4172/2013 (υπαγόμενο σε φόρο με την κλίμακα του άρθ. 15 του ίδιου νόμου).

Επειδή αναφορικά με την ως άνω με α/α 106 πίστωση ποσού 295,66 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τυγχάνει γνωστής προέλευσης, καθότι αφορά σε έμβασμα από τον πελάτη για την παραγγελία με το τιμολόγιο πώλησης με αριθ. /05-10-2021, η οποία στην αρχική προσφορά είχε και σίτες, πλην όμως η κατασκευή των σιτών δεν έγινε διότι ο πελάτης άλλαξε γνώμη, αν και ήδη είχαν αγοραστεί τα υλικά.

Επειδή ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει, μεταξύ άλλων, καρτέλα του εν λόγω πελάτη για το έτος 2021, όπου σε καμία ημερομηνία δε φαίνεται κίνηση αξίας ίσης με την επίμαχη πίστωση.

Επειδή παράλληλα, ως αιτιολογία της πίστωσης αναφέρεται.....», χωρίς να προκύπτει σαφώς ο εντολέας του εμβάσματος.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα επικυρώνεται ο καταλογισμός του ποσού των 295,66 € ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 21, παρ. 4 του ν.4172/2013.

Επειδή αναφορικά με την ως άνω με α/α 110 πίστωση ποσού 2.294,00 €, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τυγχάνει γνωστής προέλευσης, καθότι αφορά σε προκαταβολή που εισέπραξε από τον υπάλληλό του....., για εργασίες κουφωμάτων που θα διενεργούσε στην κατοικία του τελευταίου, ο οποίος ήταν δικαιούχος του προγράμματος Ακόμη, επικαλείται ότι προέβη στην αγορά των α' υλών κατά την περίοδο της επίμαχης πίστωσης (προσκομίζοντας και σχετικά παραστατικά) διότι είχε προβλεφθεί από αμφοτέρους η γενική άνοδος των τιμών που επήλθε στα επόμενα έτη, καθώς και ότι για τις εργασίες που έχουν συντελεστεί έχουν εκδοθεί οι Α.Λ.Π. ταμειακής μηχανής με αρ. /05-06-2024 αξίας 1.958,41 € και /05-06-2024 αξίας 5.931,54 €, οι οποίες επίσης προσκομίζονται.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία, η κρινόμενη πίστωση δε δύναται να συσχετιστεί αποδεδειγμένα με την ένταξη τουστο επιδοτούμενο πρόγραμμα, αλλά ούτε και με τις ανωτέρω εκδοθείσες Α.Λ.Π., ενώ παράλληλα από τα τιμολόγια αγοράς α' υλών στο 2021 προκύπτουν περιγραφές όπως «ψαλίδι» που δεν εμφανίζονται καθόλου στην απογραφή του έτους 2021 αλλά εμφανίζονται σε αυτήν του έτους 2022. Συνεπώς, δε δύναται να γίνει δεκτός ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, οήταν κατά το φορολογικό έτος 2021 (αλλά και παρέμεινε στα επόμενα έτη) υπάλληλος του προσφεύγοντος. Άλλωστε, και η περιγραφή της επίμαχης συναλλαγής είναι «.....»

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα κρίνεται ότι το ποσό των 2.294,00 € τυγχάνει γνωστής προέλευσης και κατ' επέκταση δε θα πρέπει να καταλογιστεί ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 21, παρ. 4 του ν.4172/2013 (υπαγόμενο σε φόρο με συντελεστή 33%), αλλά ως μη δηλωθέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' άρθρο 21, παρ. 1 του ν.4172/2013 (υπαγόμενο σε φόρο με την κλίμακα του άρθ. 15 του ίδιου νόμου).

Ως εκ τούτου, κατόπιν όσων έχουν προαναφερθεί ανωτέρω στην παρούσα, ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται μερικώς αποδεκτός και τα ποσά που καταλογίζονται με την παρούσα από την εξέταση του 2^{ου} ισχυρισμού της ενδικοφανούς προσφυγής (δηλ. χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι καταλογισμοί που εξετάστηκαν στον 1^ο ισχυρισμό), έχουν ως κάτωθι:

	2020	2021
Καταθέσεις μετρητών (προσαύξηση περιουσίας αρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	15.102,91	867,00
Λοιπές πιστώσεις (προσαύξηση περιουσίας αρθ. 21, παρ. 4 ΚΦΕ)	1.170,00	295,66
Λοιπές πιστώσεις (επιχειρηματική δραστηριότητα αρθ. 21, παρ. 1 ΚΦΕ)	0,00	2.498,00
Σύνολο	16.272,91	3.660,66

Ως προς τους 3^ο και 4^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή οι καταλογισθείσες διαφορές για τις οποίες ο προσφεύγων προβάλλει τους εν λόγω ισχυρισμούς έχουν ήδη εξεταστεί διεξοδικά ανωτέρω.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Συνολικά, οι διαφορές που καταλογίζονται με την παρούσα ανά φορολογικό έτος είναι οι κάτωθι:

Ανάλυση	2020	2021
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρ. 21, παρ. 1	3.974,85	2.837,22 (=339,22+204,00+2.294,00)

v.4172/2013)		
Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας (άρ. 21, παρ. 4 ν.4172/2013)-αναιτιολόγητες καταθέσεις μετρητών	15.102,91	867,00
Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας (άρ. 21, παρ. 4 ν.4172/2013)-αναιτιολόγητες λοιπές πιστώσεις	1.170,00	295,66
Σύνολο	20.247,76	3.999,88

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **26/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι την τροποποίηση των υπ' αριθμ.....Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

A)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Ακίνητη περιουσία	3.078,00 €	3.078,00 €	3.078,00 €	- €
Τόκοι -μερίσματα-δικαιώματα	43,14 €	43,14 €	43,14 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	19.583,70 €	23.558,55 €	23.558,55 €	3.974,85 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	42.372,91 €	16.272,91 €	16.272,91 €
Φορολογητέο εισόδημα	22.704,84 €	69.052,60 €	42.952,60 €	20.247,76 €
Φόρος κλίμακας	3.475,33 €	18.546,37 €	9.933,37 €	6.458,04 €
(-) Μειώσεις φόρου	- €	- €	- €	- €
(+) Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	- €	- €	- €	- €
Αναλογών φόρος	3.475,33 €	18.546,37 €	9.933,37 €	6.458,04 €
Φόρος που παρακρατήθηκε	1.177,28 €	1.177,28 €	1.177,28 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	1.731,34 €	1.731,34 €	1.731,34 €	- €
Υπόλοιπο φόρου	566,71 €	15.637,75 €	7.024,75 €	6.458,04 €
Πρόστιμο άρθ. 54 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας		7.535,52 €	3.229,02 €	3.229,02 €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	482,56 €	482,56 €	482,56 €	- €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.699,27 €	24.305,83 €	11.386,33 €	9.687,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		22.606,56 €	9.687,06 €	

B)Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Ακίνητη περιουσία	3.078,00 €	3.078,00 €	3.078,00 €	- €
Τόκοι -μερίσματα-δικαιώματα	33,65 €	33,65 €	33,65 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	19.539,46 €	19.878,68 €	22.376,68 €	2.837,22 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	13.275,66 €	1.162,66 €	1.162,66 €
Φορολογητέο εισόδημα	22.651,11 €	36.265,99 €	26.650,99 €	3.999,88 €
Φόρος κλίμακας	3.463,49 €	7.919,08 €	4.613,96 €	1.150,47 €
(-) Μειώσεις φόρου	- €	- €	- €	- €
(+) Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	- €	- €	- €	- €
Αναλογών φόρος	3.463,49 €	7.919,08 €	4.613,96 €	1.150,47 €
Φόρος που παρακρατήθηκε	44,81 €	44,81 €	44,81 €	- €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	482,56 €	482,56 €	482,56 €	- €
Υπόλοιπο φόρου	2.936,12 €	7.391,71 €	4.086,59 €	1.150,47 €
Πρόστιμο άρθ. 54 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας		2.227,80 €	287,62 €	287,62 €
Προκαταβολή φόρου επόμενου	1.607,56 €	1.607,56 €	1.607,56 €	- €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	- €
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	5.193,68 €	11.877,07 €	6.631,76 €	1.438,08 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		6.683,39 €	1.438,08 €	

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

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

**α/α
ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.