



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 12.09.2016

Αριθμός απόφασης:981

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333245
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ.,,, και/.....2016 οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τους υπ' αριθ.,,, και/.....2016 οριστικούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικών ετών 2007, 2008, 2009, 2010, και 2011 αντίστοιχα των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 τον υπ' αριθ.....2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 32.603,75€ , πλέον 39.124,50€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 71.728,25 € .

Με τον υπ' αριθ.2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 7.636,06 € , πλέον 9.163,27 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 16.799,33 € .

Με τον υπ' αριθ.2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 18.166,81€ , πλέον 21.800,17€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 39.966,98 €.

Με τον υπ' αριθ.2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 16.952,82€ , πλέον 20.343,38€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 37.296,20 €.

Με τον υπ' αριθ.2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 130,15€ , πλέον 150,97€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 281,12 €.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ.2015 εντολής ελέγχου, που εκδόθηκε με αφορμή το με αρ. πρωτ.2014 έγγραφο του ΣΔΟΕ – Επιχειρησιακής Δ/σης Ειδικών Υποθέσεων, με το οποίο κοινοποιήθηκε πληροφοριακή έκθεση ελέγχου στη Δ.Ο.Υ. που αφορά την προσφεύγουσα και τον σύζυγο της . Η ανωτέρω Υπηρεσία προέβη σε άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και του συζύγου της και από την επεξεργασία των στοιχείων τους διαπίστωσε απόκλιση των δηλωθέντων ποσών στη φορολογία εισοδήματος σε σχέση με τα ποσά των τραπεζικών της καταθέσεων.

Περαιτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. συνέταξε την από2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Ο έλεγχος προσδιόρισε την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη λαμβάνοντας υπόψη την απόκλιση των δηλωθέντων ποσών στη φορολογία εισοδήματος σε σχέση με τα ποσά των τραπεζικών της καταθέσεων και τις αγορές που πραγματοποιήθηκαν κατά το ελεγχόμενο διάστημα με την χρήση μετρητών, ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ Ή ΜΗ ΔΙΑΡΚΗ Ή ΜΗ ΣΤΑΘΕΡΗ ΠΗΓΗ		
ΑΡΘΡΟ 48 ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ Ν. 2238/1994		
A/A	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ - ΧΡΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	Οικονομικό έτος 2007 – Χρήση 2006	86.945,04€
2	Οικονομικό έτος 2008 – Χρήση 2007	7.774,52€
3	Οικονομικό έτος 2009 – Χρήση 2008	54.699,22€
4	Οικονομικό έτος 2010 – Χρήση 2009	64.852,33€
5	Οικονομικό έτος 2011 – Χρήση 2010	13.188,65€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μη νομίμως επιχειρεί να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 σε υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που προηγούνται της δημοσίευσης των διατάξεων αυτών ήτοι πριν την 30.09.2010.
- 2) Απαιτείται ο φορολογούμενος να κληθεί εγγράφως να εκθέσει τις απόψεις του επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου (άρθρο 28 του Ν.4174/13).
- 3) Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά το ελεγχόμενο διάστημα προέρχονται από αναλήψεις πιστωτικών καρτών, ανοιχτών δανείων – καταναλωτικής πίστης, ενός δανείου ενυπόθηκου της ΑΤΕΒΑΝΚ με αρ. σύμβασης2008 καθώς και από την διάθεση ακίνητης περιουσίας. Προς απόδειξη δε των ισχυρισμών της προσκόμισε αντίγραφα τραπεζικών συναλλαγών που αφορούν τις πιστωτικές κάρτες, τις συμβάσεις των δανείων καθώς και τα συμβόλαια από την διάθεση ακίνητης περιουσίας.
- 4) Η προσφεύγουσα επικαλείται τους παρακάτω λόγους:
 - α) Καταλογίστηκε ποσό ύψους 7.500,00€ ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για την χρήση 2006 που αφορούσε την αγορά αυτοκινήτου της προσφεύγουσας χωρίς ο έλεγχος να λάβει υπόψη το ποσό των 3.500,00€ που έλαβε από την πώληση του παλιού αυτοκινήτου, όπως δηλώθηκε στο Ε1. Επίσης, ο κωδ.781 έχει συμπληρωθεί με το ποσό των 92.000,00€ που αφορά τραπεζικά προϊόντα, τα οποία δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο ως κίνηση χρημάτων στους λογαριασμούς μας.
 - β) Στην χρήση 2008 υπήρξε εκταμίευση δανείου ύψους 77.500,00€ από την ΑΤΕΒΑΝΚ που χρησιμοποιήθηκε για την αγορά ακινήτου ποσού 66.483,68€, ενώ η διαφορά κινήθηκε στους λογαριασμούς της τμηματικά.
 - γ) Στην χρήση 2009 ο σύζυγος της προσφεύγουσας πούλησε ακίνητο συνολικού τιμήματος 155.000,00€. Για την συναλλαγή αυτή γίνεται αποδεκτή από τον έλεγχο

μόνο μία κατάθεση από τον αγοραστή ύψους 25.000,00€ ενώ το υπόλοιπο ποσό του τιμήματος, ύψους 135.000,00€ δεν λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο.

δ) Κατά τα έτη 2006,2007 και 2008 κινήθηκαν ποσά άνω των 160.000€ σε καταναλωτικά δάνεια και κάρτες, ποσά τα οποία ανακυκλώνονταν και δεν τα έλαβε υπόψη ο έλεγχος.

ε) Εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο οι υπεύθυνες δηλώσεις δανεισμού της από φίλους και συγγενείς, με τον ισχυρισμό ότι οι συμβάσεις δεν έχουν υποβληθεί σε τέλη χαρτοσήμου.

στ) Εκτός της φορολογίας εισοδήματος κατεβλήθησαν, πλέον του φόρου και της φορολογίας εισοδήματος τα ακόλουθα ποσά στην Δ.Ο.Υ.: το έτος 2006 ποσό 15.000 ευρώ, το έτος 2007 ποσό 30.000 ευρώ, το έτος 2008 ποσό 15.000 ευρώ, το έτος 2009 ποσό 10.000 ευρώ και το έτος 2010 ποσό 110.000 ευρώ. Τα ποσά αυτά εσφαλμένα και παρά το νόμο δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο.

ζ) Οι μισθοί των συζύγων (..... και της προσφεύγουσας) για τα ελεγχόμενα έτη δεν καταβάλλονταν μέσω κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό και ανέρχονταν για τα εν λόγω έτη στο ποσό περίπου των 170.000€. Συνεπώς τα χρήματα αυτά τμηματικά κατατίθεντο στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας και του συζύγου της.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 εδάφιο α', όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «**Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.**

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 10 της ΠΟΛ. 1095/2011, η οποία αναφέρεται στην ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία,

τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του νόμου.»

Επειδή, το άρθρο 48 παρ. 3 εδάφιο β' του ανωτέρω νόμου, το οποίο προστέθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου, από 30.9.2010 και μετά, ορίζεται ότι : *«Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».*

Επειδή, η παράγραφος 2 της ΠΟΛ. 1095/29-04-2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010» ορίζει ότι : *«Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν. 3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος της απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν. 2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά».*

Επειδή, ως γίνεται δεκτό παγίως από τη νομολογία (ΣτΕ 4340/1983, 1296/1991, 3201/1996, 2612/1997), ο συνταγματικός νομοθέτης, επιτάσσοντας να συνεισφέρουν οι πολίτες στα δημόσια βάρη αναλόγως της φοροδοτικής τους ικανότητας, παρέχει ταυτοχρόνως ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη στην επιλογή του κατάλληλου φορολογικού συστήματος για την εξακρίβωση της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων και την επιβάρυνση αυτών αναλόγως των δυνάμεών τους, ακόμα και με τη θέσπιση φορολογικών τεκμηρίων, αρκεί να είναι μαχητά, δηλαδή να προβλέπεται, σε κάθε περίπτωση, η δυνατότητα του φορολογούμενου να προσκομίσει αντίθετες αποδείξεις. Γίνεται δε δεκτό, ότι με τα τεκμήρια δεν επιβάλλεται φόρος επί πλασματικής φορολογητέας ύλης, αλλά καθιερώνεται ειδική μέθοδος εξεύρεσης υπαρκτής μεν αλλά μη εμφανούς φορολογητέας ύλης (ΣτΕ 4897/1987).

Επειδή, από τα ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι με τις ανωτέρω, ουσιαστικού δικαίου, διατάξεις του εδαφίου α' της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 θεσπίζεται νομίμως τεκμήριο για την ύπαρξη εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, σε περίπτωση διαπίστωσης εισοδήματος, του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης («εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4»). Με τις

διαδικαστικού δικαίου διατάξεις του εδαφίου β' καθορίζεται ρητά το βάρος απόδειξης, στις περιπτώσεις που από τον έλεγχο διαπιστώνεται η ύπαρξη αυτού του είδους εισοδήματος ως προσαύξησης περιουσίας, κατοχυρώνοντας το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω εκτεθέντων, προκύπτει ότι η νομική βάση επιβολής φόρου εισοδήματος σε προσαύξηση περιουσίας έγκειται στις ουσιαστικού δικαίου διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 εδ. α' του Ν. 2238/1994, οι οποίες έχουν εφαρμογή από την έναρξη ισχύος του Ν. 2238/1994 και θέμα αναδρομικότητας δεν τίθεται. Τα χρονικά δε όρια της εξουσίας της φορολογικής αρχής για έλεγχο της υπόθεσης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις καθορίζονται από τη φορολογική παραγραφή. Αναφορικά με τη θεσπισθείσα διά του Ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 (διάταξη, ως προαναφέρθηκε διαδικαστικού και όχι ουσιαστικού δικαίου), η συνταγματική αρχή της απαγόρευσης της αναδρομικότητας των φορολογικών νόμων δεν ισχύει για τις διαδικαστικού και δικονομικού δικαίου ρυθμίσεις (ΣτΕ 2164/1988, 2155/1989, 1277/1996) (βλ. Φορολογικό Δίκαιο, Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, εκδόσεις Σάκκουλα, 2014, σελ. 163).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η κρίση περί συνταγματικότητας της διάταξης του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 *ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.*

Επειδή, περαιτέρω από την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) προκύπτει ότι η (προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου, συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός είναι απορριπτέος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 6 Ν. 2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο

τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου».

Επειδή το άρθρο 6§1 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) ορίζει ότι: «1. Παν πρόσωπον έχει δικαίωμα όπως η υπόθεσίς του δικασθή δίκαιως, δημοσία και εντός λογικής προθεσμίας υπό ανεξαρτήτου και αμερολήπτου δικαστηρίου, νομίμως λειτουργούντος, το οποίο θα αποφασίσει, είτε επί των αμφισβητήσεων επί των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του αστικής φύσεως, είτε επί του βασίμου πάσης εναντίον του κατηγορίας ποινικής φύσεως».

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013)**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον

προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. **Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου** ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου**, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Δυνάμει δε της μεταβατικής διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. τα ως άνω οριζόμενα έχουν εφαρμογή για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του εν λόγω Κώδικα, ήτοι από 1-1-2014.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εφάρμοσε την ανωτέρω προβλεπόμενη διαδικασία και συγκεκριμένα κοινοποίησε στις2015 το αριθμ.2015 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4174/2013 καθώς και τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και σε απάντηση αυτών η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμ. πρωτ.2015 έγγραφο υπόμνημα της. Στη συνέχεια, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 Ν. 4174/2013, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού του φόρου.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος, αόριστος και καταχρηστικώς προβαλλόμενος

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή η προσφεύγουσα κλήθηκε να προσκομίσει έγγραφα - αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης της προσαύξησης περιουσίας ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε με ειδικό τρόπο ή απαλλάχτηκε νόμιμα. Αντί αυτού, η προσφεύγουσα προσκόμισε έγγραφα των υποχρεώσεων, τις οποίες κάλυπτε το ελεγχόμενο διάστημα όπως πχ διπλότυπα πληρωμής στη Δ.Ο.Υ, αντίγραφα αποφάσεων υπαγωγής σε ρύθμιση, αντίγραφα έκδοσης τραπεζικής επιταγής για πληρωμή της Δ.Ο.Υ κλπ. Προσκομίσθηκαν επίσης αντίγραφα καταθέσεων ποσών σε λογαριασμούς πιστωτικών καρτών, αντίγραφα λογαριασμών πιστωτικών καρτών σε καθυστέρηση, αντίγραφο αναλυτικής αναφοράς δεδομένων συστήματος αθέτησης υποχρεώσεων (ΤΕΙΡΕΣΙΑΣ), αίτηση προς το Ειρηνοδικείο υπαγωγής σε εκούσια δικαιοδοσία του ν.3869/2010. Από τα αντίγραφα αυτά άλλα αφορούν την προσφεύγουσα και άλλα τον σύζυγό της.

Επειδή ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα δάνεια της και δεν καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας ποσό δανείου ή δανεισμού από πιστωτική κάρτα, καθώς κανένα έγγραφο από αυτά που προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει κάτι τέτοιο.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν όσα επικαλείται, όπως συναφθείσα σύμβαση δανείου και καταβολή των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου για την περίπτωση δανεισμού από συγγενικά πρόσωπα ή πρόσωπα του φιλικού περιβάλλοντος, ή δήλωση φόρου δωρεάς σε περίπτωση δωρεάς. Δεν προσκόμισε νόμιμα έγγραφα που να αποδεικνύουν ότι ποσά καταθέσεων αφορούσαν επαγγελματική δραστηριότητα ή συνεργασία και έχουν φορολογηθεί. Δεν προσκόμισε νόμιμο έγγραφο που να αποδεικνύει αποζημίωση ή τιμολόγια για την πώληση των αγροτικών προϊόντων. Τα ποσά των εισοδημάτων που δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα και τον σύζυγό της ελήφθησαν υπόψη κατά την σύγκριση με τα ποσά που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών και το υπόλοιπο συνιστά την προσαύξηση περιουσίας.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή στη χρήση 2006 ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα το τίμημα της αγοράς του επιβατικού Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας ποσό ύψους 7.500 ευρώ ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, χωρίς να λάβει υπόψη του το ποσό των 3.500 ευρώ που έλαβε από την πώληση του παλιού αυτοκινήτου όπως δηλώθηκε στο Ε1, οπότε έπρεπε να καταλογιστεί η διαφορά των ανωτέρω ποσών ως αποκρυβείσα ύλη του έτους. Στην ίδια χρήση ο σύζυγος της προσφεύγουσας δήλωσε στον κωδικό 781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ποσό 92.000 ευρώ. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη ότι το εν λόγω ποσό προερχόταν από δάνειο και δεν καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας το εν λόγω ποσό.

Επειδή στη χρήση 2008 η προσφεύγουσα αγόρασε με το αριθμ.2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ακίνητο στη του νομού αντί τιμήματος 61.428,08 ευρώ, πλέον φόρου μεταβίβασης 5.055,60 ευρώ. Τα εν λόγω ποσά στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με αριθμ.2015 προστέθηκαν στην αποκρυβείσα ύλη του έτους. Στη συνέχεια ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το δάνειο από την ΑΤΕΒΑΝΚ ύψους 77.500,00 €, χρησιμοποιήθηκε για την αγορά του πιο πάνω ακινήτου, οπότε στην από2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, μειώνει την φορολογητέα ύλη του οικ. έτους 2009 για την προσφεύγουσα κατά το ποσό 66.483,68 €, ποσό το οποίο αρχικά θεωρήθηκε καταβολή σε μετρητά και προστέθηκε στην φορολογητέα ύλη.

Επειδή στη χρήση 2009 ο πούλησε με το αρ.....2009 συμβόλαιο πώλησης της συμβολαιογράφου , στους αγοραστές, και , ακίνητο συνολικού τιμήματος 155.000,00 € και το οποίο δηλώθηκε από τον στον κωδ.781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2010, με συμπληρωματική δήλωση. Ο έλεγχος δέχεται και μειώνει την φορολογητέα ύλη οικον. έτους 2011 κατά το ποσό που κατατέθηκε στον λογαριασμό ΜΑΡΦΙΝ από τον ύψους 25.000,00 € στις2010, το οποίο επιμερίστηκε στους δύο συζύγους. Ειδικότερα, όσον αφορά την για τη χρήση 2010 στο με αριθμ.2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, προσδιορίστηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη 25.688,65€, η οποία στην από2016 έκθεση ελέγχου, μειώθηκε κατά 12.500€, οπότε αυτή διαμορφώθηκε στο ποσό των 13.188,65€.

Για το υπόλοιπο ποσό από την πώληση των ακινήτων ύψους 135.000€ δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία καταβολής του από τους ελεγχόμενους.

Επειδή ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα καταναλωτικά δάνεια και τις πιστωτικές κάρτες, και δεν καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας ποσό δανείου ή δανεισμού από πιστωτική κάρτα.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν, περίπτωση δανεισμού από συγγενικά πρόσωπα ή πρόσωπα του φιλικού περιβάλλοντος, ή δήλωση φόρου δωρεάς σε περίπτωση δωρεάς.

Επειδή οι καταβολές ποσών για εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας, συνιστούν δαπάνες και δεν επηρεάζουν το αποτέλεσμα του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση δε οι καταβολές μετρητών μειώνουν το διαθέσιμο εισόδημα και αυξάνουν την διαφορά που μπορεί να χαρακτηριστεί ως προσαύξηση περιουσίας, στο βαθμό που δεν μπορεί να αιτιολογηθεί επαρκώς από τον φορολογούμενο.

Επειδή τα ποσά των εισοδημάτων που δηλώθηκαν για τις χρήσεις 2006-2010, από την προσφεύγουσα και τον σύζυγο της, ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο, κατά την σύγκριση των δηλωθέντων εισοδημάτων, με τα ποσά που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών, προκειμένου να προσδιορισθεί το ποσό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης ανά χρήση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ./.....2016 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ: καθώς και την: α) τροποποίηση της με αριθμ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα στην χρήση 2006 την αναγνώριση ποσού ύψους 3.500€ που έλαβε η προσφεύγουσα από πώληση Ε.Ι.Χ., ποσό το οποίο αφαιρείται από την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

β) την επικύρωση των αριθμ.2016,2016,2016 και2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα.

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

Υπ' αριθ.2016 οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	96.494,74€	93.004,67€
Διαφορά Φόρου	32.603,75€	31.209,70€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	39.124,50€	37.451,64€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	71.728,25€	68.661,34€

**Υπ' αριθ.2016 οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2008**

Διαφορά φόρου	7.636,06€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.163,27€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.799,33€

**Υπ' αριθ.2016 οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2009**

Διαφορά φόρου	18.166,81€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	21.800,17€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	39.966,98€

**Υπ' αριθ.2016 οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2010**

Διαφορά φόρου	16.952,82€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	20.343,38€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	37.296,20€

**Υπ' αριθ.2016 οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2011**

Διαφορά φόρου	130,15€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	150,97€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	281,12€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).