



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Β4 – ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313- 333261
Fax : 2313-333258
e-mail: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 88
Θεσσαλονίκη, 22/02/2019

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

2. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή καθώς και την με την ίδια ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» αίτηση αναστολής του «.....», κατοίκου «.....,» με ΑΦΜ «.....» κατά της με αρ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 έτους 2012 ποσού 19.006,73 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β4-ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» αίτησή του ο «.....» με Α.Φ.Μ. «.....», κάτοικος «.....», ζητά την αναστολή καταβολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της ανωτέρω πράξεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», ποσού 19.006,73 ευρώ, ήτοι ποσού 9.503,36 ευρώ (19.006,73 X 50%).

Επί του ως άνω αιτήματος αναστολής εκτέλεσης της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ «.....», το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ 1 Ν.4174/2013 «ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση , ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013: «Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%)».

Επειδή, όπως προβλέπεται στην παρ. 4 του ιδίου ανωτέρω άρθρου του ν. 4174/2013: «Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή, και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου».

Επειδή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1064/2017 ορίζεται ότι : «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα

αναστολής. Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση (άρθρο 63 παρ. 3, β' εδάφιο). 2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

3. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει : α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανήλικων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

4. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

5. Η απόφαση επί της αιτήσεως αναστολής καταβολής εκδίδεται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/04.03.14, παράγραφος 2 Κεφαλαίου Γ': «...2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της του ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/31.12.2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο.».

Επειδή, κατά πάγια νομολογία, η οικονομική ζημία που προκαλείται από την εκτέλεση διοικητικής πράξης δεν συνιστά καταρχήν βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αίτησης αναστολής εκτέλεσης της πράξης, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι έχει τέτοια έκταση ώστε να προκαλείται ο οικονομικός κλονισμός της επιχείρησης του αιτούντος ή η στέρση των μέσων βιοπορισμού του (Επ. Αν. ΣτΕ 45/2010, 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000). Ως «ανεπανόρθωτη» δε βλάβη νοείται όχι μόνον η κατά κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (Επ.Αν. ΣτΕ 496/2011).

Επειδή από τις προσκομισθείσες υπεύθυνες δηλώσεις και τα έγγραφα που προσκομίζει ο αιτών προκύπτει ότι : ο ίδιος για το φορολογικό έτος 2017 δηλώνει εισοδήματα συνολικού ύψους 27.660,22 € προερχόμενα από ακίνητη περιουσία , μερίσματα-τόκους –δικαιώματα καθώς και από επιχειρηματική δραστηριότητα. Σημειώνεται ότι ο αιτών είναι δικηγόρος ,αποκομίζει εισόδημα από συναφθείσες για φωτοβολταϊκά συμβάσεις με την ΔΕΗ, συμμετέχει δε ως ομόρρυθμο μέλος, από κοινού με τη σύζυγο του «.....» σε ποσοστό 50% έκαστος, στην ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «.....» η οποία έχει ως αντικείμενο: α)την κατασκευή , ίδρυση, εκμετάλλευση , εκμίσθωση και την εν γένει λειτουργία ψυχιατρικών ξενώνων και κλινικών και την παροχή ψυχιατρικών και κοινωνικών υπηρεσιών σε χρήζοντες τις υπηρεσίες αυτές ανθρώπους, β) την παροχή υπηρεσιών catering, εκμετάλλευση κυλικείου, αναψυκτηρίου, ταβέρνας και την οργάνωση δεξιώσεων και αθλητικών εκδηλώσεων γ) την εκμετάλλευση κέντρο αθλητισμού, ιππασίας, αναψυχής, εκπαίδευσης, επαγγελματικής κατάρτισης και αγροτουρισμού, δ)την παροχή υπηρεσιών

επαγγελματικής κατάρτισης δια της ιδρύσεως και λειτουργίας Σχολών Επαγγελματικής Κατάρτισης Μεταφορέων και ε) την έκδοση βιβλίων, περιοδικών καθώς και εν γένει κάθε είδους εντύπων. Η ως άνω εταιρία , όπως προκύπτει από τις προσκομιζόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 είναι κερδοφόρος. Τέλος και όσον αφορά τα εισοδήματα η σύζυγος του αιτούντος , «.....», ψυχίατρος, δηλώνει για το φορολογικό έτος 2017 συνολικό εισόδημα 13.851,88 € προερχόμενο από ακίνητη περιουσία, μερίσματα-τόκους-δικαιώματα και επιχειρηματική δραστηριότητα. Όσον αφορά την ακίνητη περιουσία του αιτούντος αυτή συνίσταται σε ποσοστό 50% μιας μονοκατοικίας στην οδό «.....» στ «.....» η οποία αποτελεί την οικογενειακή του στέγη και το υπόλοιπο 50% της οποίας ανήκει στη σύζυγο του. Πέραν όμως αυτής διαθέτει ποσοστά συνιδιοκτησίας σε διαμερίσματα, ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως επαγγελματική στέγη , αποθήκες , αγροτεμάχια και γενικότερα αξιόλογη ακίνητη περιουσία η αξία της οποίας , όπως αυτή προκύπτει από την δήλωση ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α 2018) , ανέρχεται στο ποσό των 477.077,22 €. Η δε σύζυγος του , πέραν από το ως άνω αναφερόμενο ποσοστό 50% επί της οικογενειακής στέγης διαθέτει επίσης αξιόλογη ακίνητη περιουσία συνιστώμενη σε ποσοστά κυριότητας επί διαμερίσματος, επαγγελματικής στέγης, οικοπέδου, αποθηκών και αγροτεμαχίων καθώς και αποκλειστική κυριότητα σε τρία διαμερίσματα και ένα οικόπεδο, όλων των ακινήτων ευρισκομένων στ «.....». Η αξία της ακίνητης περιουσίας, πάντα σύμφωνα με την δήλωση ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α 2018) ανέρχεται στο ποσό των 723.843,38 €. Οι τραπεζικές καταθέσεις του αιτούντος ανέρχονται σε ύψος 151,44 € σε τραπεζικό λογαριασμό που διατηρεί στην τράπεζα «.....» από κοινού με τη σύζυγο του η οποία περαιτέρω διαθέτει τραπεζικές καταθέσεις ύψους 267,87 € και 29,79 € στις τράπεζες «.....» και «.....» αντίστοιχα. Τέλος και όσον αφορά τα οχήματα ο αιτών είναι κύριος του με στοιχεία κυκλοφορίας «.....» ΙΧΕ με έτος πρώτης κυκλοφορίας το 2015, η δε σύζυγός αυτού κυρία του με στοιχεία κυκλοφορίας «.....» ΙΧΕ με έτος πρώτης κυκλοφορίας το 2006.

Επειδή από την ως άνω αναφερόμενη οικονομική κατάσταση του αιτούντος και ειδικότερα από την ύπαρξη ικανοποιητικού εισοδήματος από διάφορες πηγές (άσκηση επαγγέλματος δικηγόρου , συμμετοχή σε κερδοφόρο ΟΕ με ευρύ αντικείμενο δραστηριότητας, συμβάσεις φωτοβολταϊκών,) καθώς και σημαντικής ακίνητης περιουσίας η οποία μπορεί να αξιοποιηθεί ποικιλοτρόπως λόγω της φύσης αυτής (διαμερίσματα, αποθήκες , επαγγελματική στέγη, αγρόκτημα το οποίο λειτουργεί ως ιππικός όμιλος με εκπαιδευτήριο και εστιατόριο – αναψυκτήριο επ'αυτού) προκύπτει ότι ο ίδιος θα μπορούσε να ανταποκριθεί σε καταβολή του οφειλόμενου ποσού. Η ύπαρξη δανειακών του υποχρεώσεων προς την Τράπεζα «.....» είναι μεν μια πρόσθετη οικονομική υποχρέωση, η οποία ωστόσο καταδεικνύει το εύρος της οικονομικής δυνατότητας του αιτούντος, δεδομένου ότι οι δόσεις των δύο στεγαστικών δανείων ανέρχονται, κατόπιν μάλιστα ρύθμισης όπως αναφέρει ο ίδιος, στο ύψος των 1999,16 και 800 € έκαστη ,η δυνατότητα δε αυτή θα επέτρεπε παράλληλα ανταπόκριση και προς τις οικονομικές του υποχρεώσεις προς το Δημόσιο . Ο ίδιος άλλωστε ο αιτών εμφανίζει πολυσχιδή επαγγελματική απασχόληση , δραστηριοποιούμενος

πέρα από τη δικηγορία και σε άλλους μη συναφείς τομείς αποδεικνύοντας τη δυνατότητα του αξιοποίησης των καταστάσεων προς πορισμό εισοδήματος . Ήδη άλλωστε στις κατατεθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και 2016 συμπληρώνει τον κωδικό «ανάλωσης κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε» με ποσό 20.000 € και 7.000 € αντίστοιχα για κάθε έτος, στοιχείο ενδεικτικό της ύπαρξης εισοδήματος από προηγούμενα έτη πέραν αυτού που πορίζεται σύγχρονα από την δραστηριότητα του, τα δε εισοδήματα του για τις διαχειριστικές περιόδους 2012 - 2014 έχουν αποτελέσει αντικείμενο ελέγχου ο οποίος οδήγησε μεταξύ άλλων και στον προσβαλλόμενο διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος μαρτυρώντας την ύπαρξη πρόσθετου , πέραν του δηλωθέντος , εισοδήματος.

Επειδή από όλα τα ανωτέρω στοιχεία δεν προκύπτει ανεπανόρθωτη βλάβη του αιτούντος από την καταβολή του επίδικου ποσού με την έννοια της στέρησης των μέσων βιοπορισμού του.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από «.....» και με αρ. πρωτ. «.....» αίτησης αναστολής καταβολής ποσοστού 50% για την υπ' αριθμ. «.....» πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ «.....».

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής
Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ