



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 28/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1785

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. 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».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου επί της οδού, κατά:

Α) της υπ' αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ,

Β) της υπ' αριθ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ και

Γ) της υπ' αριθ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ και

Δ) της υπ' αριθ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 του ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992, της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, 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:

1) Με την υπ' αριθμ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 60.858,91€, πλέον πρόστιμο ποσού 57.085,66€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.577,71€, ήτοι συνολικό ποσό **124.522,28€**.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε από το πόρισμα της από 27/12/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./**2017** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ .

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (αρχικής και τροποποιητικής σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016) και των προσκομισθέντων στοιχείων με τα υπομνήματα του προσφεύγοντος, ο έλεγχος έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **60.535,11€**, πλέον ΦΠΑ 13.923,07€ τη χρήση 2012 προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, και συγκεκριμένα ποσό **44.076,35€** αφορά την εμπορία (δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα άρθρου 34 ν.2238/1994) και ποσό **16.458,76€** αφορά το ελευθέριο επάγγελμά του, ως μηχανικού.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος **ανακριβή** για τη χρήση 2012, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4, 7 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων** οικονομικού έτους 2013, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 και 49 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του 34 και 50 του ν. 2238/94, ως κάτωθι:

Καθαρά κέρδη εμπορίας	94.075,24€
Καθαρά κέρδη ελευθέρου επαγγέλματος	19.811,75€

Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν την πηγή προέλευσης πιστώσεων συνολικών ποσού **73.122,07€**, για το οικον. έτος **2013**, αντίστοιχα, και ως εκ τούτου πληρούνται οι προϋποθέσεις των άρθρων 48§3 του ν. 2238/1994, προκειμένου να φορολογηθούν ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα.

2) Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 17.804,10€, πλέον πρόστιμο ποσού 16.700,25€, ήτοι συνολικό ποσό **34.504,35€**.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε από τον προσδιορισμό των **φορολογητέων εκροών** και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων, χρήσης 2012, βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, καθώς τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή για την ως άνω χρήση, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), σύμφωνα με τον κάτωθι πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	Φ.Π.Α ΔΗΛΩΣΗΣ 23%	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	Φ.Π.Α. ΕΛΕΓΧΟΥ 23%	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΠΑ 23%
2012	204.498,76	47.034,71	279.224,13	64.221,55	74.725,37	17.186,84

3) Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7§3 & 5 ν.4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **16.060,56€**.

Συγκεκριμένα, το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι, ο προσφεύγων υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

Α) Μη έκδοση πέντε (5) φορολογικών στοιχείων για αποκρυβείσα αξία μικρότερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, που επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7§3 το-υν.4337/2015, ήτοι 1.333,35€ (=5*800/3).

Β) Μη έκδοση δώδεκα (12) φορολογικών στοιχείων για αποκρυβείσα αξία μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, που επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7§3 του ν.4337/2015, ήτοι 14.260,55€ (=57.042,36*25%).

Γ) Διενέργεια ανακριβούς απογραφής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6§6 του ΚΒΣ, που επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7§3 του ν.4337/2015, ήτοι 200€ (=600/3).

Δ) Μη έκδοση ενός (1) δελτίου αποστολής κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 6 11 του ΚΒΣ, που επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7§3 του ν.4337/2015, ήτοι 266,66€ (=800/3).

Σύμφωνα με το πόρισμα της από 27/12/2018 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Π.Δ. 186/1992, από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, για το υπό κρίση χρονικό διάστημα 01/01/2012 – 31/12/2012 σε αντιπαραβολή με τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων ο έλεγχος θεώρησε ότι οι ονομαστικές καταθέσεις του κάτωθι πίνακα, προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεγχόμενου, καταθέσεις για τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικού ποσού **60.535,29** για τη χρήση 2012, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11, 12, 13, 14, 15 του ΚΒΣ και 13§1 του ΚΦΔ.

ΧΡΗΣΗ 2012

α/α	Στοιχεία	Καθαρό ποσό	Πρόστιμο
1		1.310,85	327,71
2		3.087,72	771,93

3	.....	1.949,75	487,444
4	.....	4.430,89	1.107,72
5	.....	2.186,62	444,43
6	.....	2.032,52	508,13
7	.....	9.756,10	2.439,02
8	.....	1.332,52	333,13
9	.....	1.504,07	376,02
10	.....	1.934,67	483,67
11	.....	18.491,34	4.622,84
12	.....	9.025,13	2.256,32
	ΣΥΝΟΛΟ	57.042,36	14.260,55
1	.....	556,49	266,67
2	.....	249,26	266,67
3	.....	306,17	266,67
4	.....	1.096,40	266,67
5	.....	1.284,61	266,67
	ΣΥΝΟΛΟ	3.492,933	1.333,35

4) Με την υπ' αριθμ./2018 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 4 του ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **300,00€**, για την μη υποβολή δήλωσης σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.2859/2000, αποθηκευτικού χώρου στον του Δήμου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019 ΕΜΠ/2019 υπόμνημά του, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ως προς την κατάθεση των 63.000€ την 14/06/2012 στον με αριθ. λογαριασμό της από το προσκομιζόμενο παραστατικό προκύπτει ότι την κατάθεση την έκανε ο ίδιος και αφορούσε την εγγραφή της ατομικής επιχείρησης του στο μητρώο Εργ. Επιχειρήσεων (Μ.Ε.Ε.Π.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Έργων. Τα χρήματα του τα έδωσε ο πεθερός του , ο οποίος συναισθανόμενος το σοβαρό πρόβλημα υγείας του, προσφέρθηκε να τον βοηθήσει και στον οποίο τα επέστρεψε αργότερα.
2. Ως προς τις καταθέσεις την 13/01/2012, 30/04/2012, 30/05/2012, 14/08/2012, 3/09/2012, 18/09/2012, 27/12/2012, συνολικού ποσού 23.000,00€ ότι αφορούν καταθέσεις που πραγματοποίησε η σύζυγος του, , διότι ήταν ασθενής.
3. Ως προς τον υπ' αριθ. ελεγχόμενο λογαριασμό με συνδικαιούχους τους και επισημαίνει ότι η κατάθεση την 26/01/2012 ποσού 30.000,00€ αφορά εξόφληση τιμολόγιου του 2011 και η κατάθεση την 24/10/2012 ποσού 15.000,00€ αφορά τους άλλους δικαιούχους.
4. Ως προς τον υπ' αριθ. ελεγχόμενο λογαριασμό της με συνδικαιούχους την επισημαίνει ότι οι καταθέσεις την 19/01/2012 ποσού 30.981,33€, την

29/10/2012 ποσού 38.746,32 και την 19/12/2012 ποσού 20.278,91€, αφορούν εξόφληση τιμολόγιου του 2011.

5. Ως προς τον υπ' αριθ, ελεγχόμενο λογαριασμό της επισημαίνει ότι η ονομαστική κατάθεση ποσού 25.000 usd έγινε από φίλο και συγχωριανό του, κατοίκου ΗΠΑ, ο οποίος τον συνέδραμε οικονομικά καθώς αντιμετωπίζει σοβαρότατο πρόβλημα υγείας.
6. Η φορολογική αρχή προέβη μη νομίμως και όλως αναπιολογήτως σε εξωλογιστικό προσδιορισμό, καθώς δεν είναι αρκετή οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια τούτων, αλλά απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη την ενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό. (ΣΤΕ 3083/2008, 762/1997, 473/2000).
7. Οι οικείες εκθέσεις δεν φέρουν ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία καθόσον δεν αιτιολογούν ειδικώς γιατί καθίστανται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.
8. Δεν του κοινοποιήθηκε για την υπ' αριθ./2018 προσβαλλόμενη πράξη οικεία έκθεση έλεγχου.
9. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας και τα πρόστιμα είναι δυσανάλογα της υποτιθέμενης παράβασης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 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 ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «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.
2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος 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.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφησης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017**: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής:

1. 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.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.[...]

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα μέρη του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016,

435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).»

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εισοδήματος, στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ .

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα του ως άνω ελέγχου, όπως καταγράφεται στην από 27/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος, από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (αρχικής και τροποποιητικής σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016) και των προσκομισθέντων στοιχείων με τα υπομνήματα του προσφεύγοντος, ο έλεγχος έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **60.535,11€**, πλέον ΦΠΑ 13.923,07€ τη χρήση 2012 προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος, και συγκεκριμένα ποσό **44.076,35€** αφορά την εμπορία (δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα άρθρου 34 ν.2238/1994) και ποσό **16.458,76€** αφορά το ελεύθεριο επάγγελμά του, ως μηχανικού.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος **ανακριβή** για τη χρήση 2012, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4, 7 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων** οικονομικού έτους 2013, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 και 49 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2, 34 και 50 του ν. 2238/94, ως κάτωθι:

Καθαρά κέρδη εμπορίας	94.075,24€
Καθαρά κέρδη ελεύθεριου επαγγέλματος	19.811,75€

Επιπλέον, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν την πηγή προέλευσης πιστώσεων συνολικών ποσού **73.122,07€**, για το οικον. έτος **2013**, αντίστοιχα, και ως εκ τούτου πληρούνται οι προϋποθέσεις των άρθρων 48§3 του ν. 2238/1994, προκειμένου να φορολογηθούν ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων, ως προς την κατάθεση των **63.000€ την 14/06/2012 στον με αριθ. λογαριασμό της** επικαλείται ότι είναι κατάθεση που πραγματοποίησε ο ίδιος από χρήματα που του έδωσε ο πεθερός του

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει το από 14/06/12 γραμμάτιο είσπραξης της ποσού 63.000,00€ από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από τον ίδιο. Ωστόσο δεν προσκομίζεται οποιοδήποτε στοιχείο ότι τα χρήματα προέρχονται από τον πεθερό του.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του είναι αναπόδεδεικτος.

Επειδή, ως προς τις καταθέσεις την 13/01/2012, 30/04/2012, 30/05/2012, 14/08/2012, 3/09/2012, 18/09/2012, 27/12/2012, συνολικού ποσού 23.000,00€ ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις που πραγματοποίησε η σύζυγος του ,, διότι ήταν ασθενής.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει επτά γραμμάτια είσπραξης της συνολικού ποσού 23.000,00€, από τα οποία όμως δεν προκύπτουν τα στοιχεία του καταθέτη, παρά μόνο η μονογραφή του, η οποία μονογραφή είναι ίδια σε όλα τα τραπεζικά παραστατικά πλην μίας περιπτώσεως. Επίσης ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο υπεύθυνη δήλωση της συζύγου του με την οποία δηλώνει ότι εκείνη πραγματοποιούσε τις συναλλαγές αντί του προσφεύγοντος, λόγω των προβλημάτων υγείας του.

Επειδή, όμως, ακόμη και αν ο καταθέτης είναι η σύζυγός του, ο προσφεύγων δεν επικαλείται ισχυρισμούς για την πηγή προέλευσης των κρινόμενων καταθέσεων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του είναι αβάσιμος.

Επειδή, ως προς την κατάθεση ποσού 25.000 usd στον υπ' αριθ, ελεγχόμενο λογαριασμό της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά ονομαστική κατάθεση που έγινε από τον φίλο και συγχωριανό του, κάτοικο ΗΠΑ, ο οποίος τον συνέδραμε οικονομικά καθώς αντιμετωπίζει σοβαρότατο πρόβλημα υγείας.

Επειδή, ωστόσο με την υπό κρίση προσφυγή, δεν προσκομίζεται οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεδεικτος.

Επειδή, ως προς τον υπ' αριθ. ελεγχόμενο λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τους και, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κατάθεση την 26/01/2012 ποσού 30.000,00€ αφορά εξόφληση τιμολόγιου που εξέδωσε το 2011 και η κατάθεση την 24/10/2012 ποσού 15.000,00€ αφορά τους άλλους δικαιούχους.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε φωτοαντίγραφο του από 26/02/2011 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Έργου μεταξύ του , ιατρού κατοίκου Γαλλίας και του προσφεύγοντος, με το οποίο συμφώνησαν την ανέγερση ΝΕΑΣ ΔΙΩΡΟΦΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ με υπόγειο και υπόγεια δεξαμενή νερού στο Δήμο, έναντι αμοιβής **86.500,00€**, πλέον ΦΠΑ. Επίσης από το ως άνω συμφωνητικό προκύπτει ότι η αμοιβή θα καταβάλλεται τμηματικά και ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών, ήτοι το 25% με την υπογραφή του παρόντος, το 25% με την

αποπεράτωση του φέροντος οργανισμού, το 20% με την αποπεράτωση των τοίχων πλήρωσης κα, το 20% με την αποπεράτωση των επιστρώσεων δαπέδων κ.α, το 10% με την αποπεράτωση όλων των εργασιών και την παράδοση του έργου. Ο χρόνος ολοκλήρωσης των εργασιών είναι 13 μήνες από την υπογραφή της σύμβασης.

Επίσης, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι Τ.Π.Υ. εκδόσεως του, προς τον
....., ΑΦΜ:.....:

- το Τ.Π.Υ./2011, καθαρής αξίας 40.000,00 πλέον ΦΠΑ 9.200,00€, ήτοι σύνολο 49.200,00€, με αιτιολογία έναντι λογαριασμού.
- το Τ.Π.Υ./2012, καθαρής αξίας 35.000,00 πλέον ΦΠΑ 8.050,00€, ήτοι σύνολο 43.050,00€, με αιτιολογία έναντι λογαριασμού.
- το Τ.Π.Υ./2013, καθαρής αξίας 25.000,00 πλέον ΦΠΑ 5.750,00€, ήτοι σύνολο 30.750,00€, με αιτιολογία αποπεράτωση οικοδομής και
- το Τ.Π.Υ./2014, καθαρής αξίας 5.500,00 πλέον ΦΠΑ 1.265,00€, ήτοι σύνολο 6.765,00€, με αιτιολογία εργασίες αποπεράτωσης και διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου στην οικοδομή του στην

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων για τα ως άνω τιμολόγια προσκόμισε στον έλεγχο υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986 με την οποία δηλώνει ότι:

«Από τον κοινό λογαριασμό με αριθμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, τον, και τον,

α) Το ποσό των 30.000,00€ με κατάθεση 26/01/2012 αφορά εξόφληση τιμολογίου έτους 31/12/2011

β) Το ποσό των 15.000,00 24/10/2012 αφορά αναλήψεις των κυρίων

Αφορούν την επαγγελματική μου δραστηριότητα έτους 2012

1) Το ποσό των 30.000,00 17/09/2012

2) Το ποσό των 20.000,00 14/12/2012 ΣΥΝΟΛΟ 50.000,00€

Εκδόθηκε η Α.Π.Υ. ΥΠ' ΑΡΙΘ,/2012 ποσού 43.050,00€

Το υπόλοιπο ποσό 6.950,00€ δηλώθηκε με την συμπληρωματική δήλωση του ν.4446/2016.»

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ απέρριψε τον ισχυρισμό διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία όπως κίνηση του ως άνω ελεγχόμενου λογαριασμού για το έτος 2011, όπου να φαίνεται ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί κατάθεση από τον άλλο δικαιούχο του λογαριασμού σχετικά με το τιμολόγιο του 2011. Επίσης δεν προσκόμισε τραπεζικά παραστατικά που να αποδεικνύουν ότι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού πραγματοποιήσαν αναλήψεις από τον εν λόγω λογαριασμό.

Επειδή, ομοίως, ως προς τον υπ' αριθ. ελεγχόμενο λογαριασμό της με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την , ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις την 19/01/2012 ποσού 30.981,33€, την 29/10/2012 ποσού 38.746,32 και την 19/12/2012 ποσού 20.278,91€ αφορούν εξόφληση τιμολογίου που εξέδωσε το 2011.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε φωτοαντίγραφο του από 21/02/2011 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Έργου μεταξύ της του, ιατρού, κατοίκου

ΗΠΑ και του προσφεύγοντος, με το οποίο συμφώνησαν την ανέγερση ΝΕΑΣ ΔΙΩΡΟΦΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ με υπόγειο και υπόγεια δεξαμενή νερού στο Δήμο, έναντι αμοιβής 117.000,00€, πλέον ΦΠΑ. Επίσης από το ως άνω συμφωνητικό προκύπτει ότι η αμοιβή θα καταβάλλεται τμηματικά και ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών, ήτοι το 25% με την υπογραφή του παρόντος, το 25% με την αποπεράτωση του φέροντος οργανισμού, το 20% με την αποπεράτωση των τοίχων πλήρωσης κα, το 20% με την αποπεράτωση των επιστρώσεων δαπέδων κ.α, το 10% με την αποπεράτωση όλων των εργασιών και την παράδοση του έργου. Ο χρόνος ολοκλήρωσης των εργασιών είναι 13 μήνες από την υπογραφή της σύμβασης.

Επίσης, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι Τ.Π.Υ. εκδόσεως του, προς την
....., ΑΦΜ:.....

- το Τ.Π.Υ./2011, καθαρής αξίας 51.700,00 πλέον ΦΠΑ 11.891,00€, ήτοι σύνολο 63.591,00€ , με αιτιολογία έναντι λογαριασμού.
- το Τ.Π.Υ./2012, καθαρής αξίας 30.000,00 πλέον ΦΠΑ 6.900,00€, ήτοι σύνολο 36.900,00€ , με αιτιολογία έναντι λογαριασμού.
- το Τ.Π.Υ./2013, καθαρής αξίας 25.000,00 πλέον ΦΠΑ 5.750,00€, ήτοι σύνολο 30.750,00€ , με αιτιολογία αποπεράτωση οικοδομής και
- το Τ.Π.Υ./2014, καθαρής αξίας 5.500,00 πλέον ΦΠΑ 1.265,00€, ήτοι σύνολο 6.765,00€ , με αιτιολογία εργασίες αποπεράτωσης και διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου στην οικοδομή του στην

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων για τα ως άνω τιμολόγια προσκόμισε στον έλεγχο υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986 με την οποία δηλώνει ότι:

«Από τον κοινό λογαριασμό με αριθμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την του

α) Το ποσό των 30.981,33€ αφορά εξόφληση τιμολογίου έτους 31/12/2011

β) Το ποσό των 18.836,65€ αφορά αναλήψεις της κυρίας

Αφορούν την επαγγελματική μου δραστηριότητα έτους 2012

1) Το ποσό των 38.746,32 29/10/2012

2) Το ποσό των 20.278,91 19/12/2012 ΣΥΝΟΛΟ 59.025,23€

Εκδόθηκε η Α.Π.Υ. ΥΠ' ΑΡΙΘ,/31-12-2012 ποσού 36.900,00€

Το υπόλοιπο ποσό 22.125,23€ δηλώθηκε με την συμπληρωματική δήλωση του ν.4446/2016.»

Επειδή, ομοίως, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ απέρριψε τον ισχυρισμό διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία όπως κίνηση του ως άνω ελεγχόμενου λογαριασμού για το έτος 2011, όπου να φαίνεται ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί κατάθεση από τον δικαιούχο του λογαριασμού σχετικά με το τιμολόγιο του 2011. Επίσης δεν προσκόμισε τραπεζικά παραστατικά που να αποδεικνύουν ότι η συνδικαιούχος του λογαριασμού πραγματοποίησε αναλήψεις από τον εν λόγω λογαριασμό.

Επειδή, με το υπ' αριθ. ΔΕΔ ΕΞ2019 ΕΜΠ/2019 έγγραφό μας, προς τη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ ζητήσαμε από τον έλεγχο επειδή έχει στη διάθεση του το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης περιουσίας (my_h@nds.gr) που περιλαμβάνει τις κινήσεις των ως άνω λογαριασμών έτους 2011, να μας τις αποστείλει.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ./2019 έγγραφο της (ΔΕΔΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019), η Δ.Ο.Υ.

ΤΡΙΠΟΛΗΣ μας απέστειλε τα κάτωθι:

Λογαριασμός με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την
..... του, **ΑΦΜ**:.....

ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Εί δ ος Κί νη σ ης	Νό μισ μα	Προοδευ τικό Υπόλοιπο -Νόμισμα
2011			04/02/2011 00:00	ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		41,53	Χ	USD	89.933,47
2011			04/02/2011 00:00	ΚΑΤ/ΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		89.975,00	Π	US D	89.975,00
2011			09/02/2011 10:46	ΑΝΑΛΗΨΗ EUR ΑΠΟ ΞΝ		89.900,00	Χ	USD	33,47
2011			19/04/2011 00:00	ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		43,32	Χ	USD	89.990,15
2011			19/04/2011 00:00	ΚΑΤ/ΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		90.000,00	Π	US D	90.033,47
2011			28/04/2011 11:16	ΑΝΑΛΗΨΗ EUR ΑΠΟ ΞΝ		89.900,00	Χ	USD	90,15
2011			30/06/2011 00:00	ΑΝΑΛΗΨΗ EUR ΑΠΟ ΞΝ		0,40	Χ	USD	93,77
2011			30/06/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ		4,02	Π	USD	94,17
2011			12/07/2011 00:00	ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		12,75	Χ	USD	50.048,02

2011	..... .....	..... .....	12/07/2011 00:00	ΚΑΤ/ΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		49.967,00	Π	US D	50.060,77
2011	..... .....	..... .....	21/07/2011 11:09	ΑΝΑΛΗΨΗ EUR ΑΠΟ ΞΝ		50.000,00	Χ	USD	48,02
2011	..... .....	..... .....	30/12/2011 00:00	ΑΝΑΛΗΨΗ EUR ΑΠΟ ΞΝ		0,14	Χ	USD	49,29
2011	..... .....	..... .....	30/12/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ		1,41	Π	USD	49,43

Λογαριασμός με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, τον
....., **ΑΦΜ:** και τον
....., **ΑΦΜ:**

ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλ αγής	Είδ ος Κίν ηση ς	Ν ό μ ι σ μ α	Προοδευ τικό Υπόλοιπο -Νόμισμα
2011			18/02/2011 08:34	ΠΡΟΜ. ΕΚΤ. ΕΝΤΟΛΗΣ	ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΕΝΤΟΛΗΣ	4,00	Χ	Ε U R	29.996,00
2011			18/02/2011 08:34	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	..... .....	30.000, 00	Π	Ε U R	30.000,00
2011			23/02/2011 13:17	ΑΝΑΛΗΨΗ		29.900, 00	Χ	Ε U R	96,00
2011			08/03/2011 09:27	ΠΡΟΜ. ΕΚΤ. ΕΝΤΟΛΗΣ	ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΕΝΤΟΛΗΣ	4,00	Χ	Ε U R	25.092,00
2011			08/03/2011 09:27	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	..... .....	25.000, 00	Π	Ε U R	25.096,00

2011	..... .....	..... .....	09/03/2011 11:54	ΑΝΑΛΗΨΗ		8.729,4 2	X	E U R	16.362,58
2011	..... .....	..... .....	09/03/2011 11:56	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ	..... .....	16.270, 58	X	E U R	92,00
2011	..... .....	..... .....	17/05/2011 12:28	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤ ΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	50.000, 00	Π	E U R	50.092,00
2011	..... .....	..... .....	02/06/2011 12:55	ΑΝΑΛΗΨΗ		15.000, 00	X	E U R	35.092,00
2011	..... .....	..... .....	10/06/2011 10:47	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	25.092,00
2011	..... .....	..... .....	17/06/2011 11:23	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	15.092,00
2011	..... .....	..... .....	27/06/2011 12:17	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		10.000, 00	Π	E U R	25.092,00
2011	..... .....	..... .....	27/06/2011 12:19	ΑΚΥΡΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ	ΛΑΘΟΣ ΔΙΑΔ	10.000, 00	X	E U R	15.092,00
2011	..... .....	..... .....	27/06/2011 12:19	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	5.092,00
2011	..... .....	..... .....	30/06/2011 22:58	ΦΟΡΟΙ ΤΟΚΩΝ	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ	0,90	X	E U R	5.100,08
2011	..... .....	..... .....	30/06/2011 22:58	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	8,98	Π	E U R	5.100,98
2011	..... .....	..... .....	17/08/2011 08:24	ΠΡΟΜ. ΕΚΤ. ΕΝΤΟΛΗΣ	ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΕΝΤΟΛΗΣ	4,00	X	E U R	55.096,08
2011	..... .....	..... .....	17/08/2011 08:24	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	..... .....	50.000, 00	Π	E U R	55.100,08

2011	..... .....	..... .....	25/08/2011 14:12	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	45.096,08
2011	..... .....	..... .....	02/09/2011 08:22	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ	..... .....	540,00	X	E U R	43.556,08
2011	..... .....	..... .....	02/09/2011 08:21	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ	..... .....	1.000,0 0	X	E U R	44.096,08
2011	..... .....	..... .....	02/09/2011 08:24	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ	..... .....	3.330,0 0	X	E U R	40.226,08
2011	..... .....	..... .....	02/09/2011 08:29	ΑΝΑΛΗΨΗ		15.000, 00	X	E U R	25.226,08
2011	..... .....	..... .....	08/09/2011 12:36	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	15.226,08
2011	..... .....	..... .....	20/09/2011 13:46	ΑΝΑΛΗΨΗ		5.000,0 0	X	E U R	10.226,08
2011	..... .....	..... .....	29/09/2011 13:44	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	226,08
2011	..... .....	..... .....	16/11/2011 12:34	ΠΡΟΜ. ΕΚΤ. ΕΝΤΟΛΗΣ	ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΕΝΤΟΛΗΣ	4,00	X	E U R	30.222,08
2011	..... .....	..... .....	16/11/2011 12:34	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	..... .....	30.000, 00	Π	E U R	30.226,08
2011	..... .....	..... .....	23/11/2011 13:37	ΑΝΑΛΗΨΗ		10.000, 00	X	E U R	20.222,08
2011	..... .....	..... .....	25/11/2011 13:03	ΑΝΑΛΗΨΗ		5.000,0 0	X	E U R	5.222,08
2011	..... .....	..... .....	25/11/2011 13:02	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ/ΜΟ	..... .....	10.000, 00	X	E U R	10.222,08

2011	..... .....	..... .....	06/12/2011 09:36	ΑΝΑΛΗΨΗ		5.000,0 0	X	E U R	222,08
2011	..... .....	..... .....	31/12/2011 22:38	ΦΟΡΟΙ ΤΟΚΩΝ	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ	0,90	X	E U R	230,16
2011	..... .....	..... .....	31/12/2011 22:38	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	8,98	Π	E U R	231,06

Επειδή, από τον έλεγχο του κοινού λογαριασμού του προσφεύγοντος με την προκύπτει ότι το έτος 2011 υφίστανται άλλες τρεις καταθέσεις: την 4/2/2011 ποσού 89.975,00 usd, την 19/4/2011 ποσού 90.000,00€ και την 12/7/2011 ποσού 49.967,00 usd. Επίσης, προκύπτει ότι λίγες μέρες μετά από την εκάστοτε ως άνω κατάθεση υφίστανται αναλήψεις παρόμοιων ποσών, με αποτέλεσμα το υπόλοιπο του λογαριασμού την 30/12/2011 να ανέρχεται σε 49,43 usd.

Επειδή, ομοίως, από τον έλεγχο του κοινού λογαριασμού του προσφεύγοντος με τον ΑΦΜ:, και ΑΦΜ:, προκύπτει ότι υφίστανται άλλες έξι καταθέσεις: την 18/2/2011 ποσού 30.000,00€, την 8/3/2011 ποσού 25.000,00€, την 17/5/2011 ποσού 50.000,00€, την 27/6/2011 ποσού 10.000,00€ την 17/8/2011 ποσού 50.000,00€ και την 16/11/2011 ποσού 30.000,00€. Το υπόλοιπο του λογαριασμού την 31/12/2011 ανέρχεται σε 231,06€.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίζει το με αριθ. /2011 Τ.Π.Υ. προς τον, καθαρού ποσού 40.000,00€ πλέον ΦΠΑ 23% και το με αριθ. /2011 Τ.Π.Υ. προς την καθαρού ποσού 51.700,00€ πλέον ΦΠΑ 23%.

Επειδή, οι ως άνω καταθέσεις έτους 2011 εκάστου πελάτη είναι μεγαλύτερου συνολικού ποσού από τα επικαλούμενα εκδοθέντα Τ.Π.Υ., του εν λόγω έτους.

Επειδή, βάσει των ως άνω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η κατάθεση την 26/01/2012 ποσού 30.000,00€ αφορά εξόφληση του με αριθ. /2011 Τ.Π.Υ. προς τον και οι καταθέσεις την 19/01/2012 ποσού 30.981,33€, την 29/10/2012 ποσού 38.746,32 και την 19/12/2012 ποσού 20.278,91€ αφορούν εξόφληση του με αριθ. /2011 Τ.Π.Υ. προς την, είναι αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Επειδή, στη σελίδα 36 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος παραθέτει στοιχεία από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης περιουσίας που αποδεικνύουν ότι η κατάθεση του ποσού των 15.000,00€, στις 24/10/2012 εν συνεχεία μεταφέρθηκε σε λογαριασμούς με μοναδικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά τους λοιπούς δικαιούχους (..... και) είναι αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 27/12/2018 έκθεση επίδοσης μεταξύ άλλων επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η από 27/12/2018 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ Π.Δ. 186/92, για τη χρήση 2012, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη με αριθ./2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, χρήσης 2012.

Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30§§1,2 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) ...,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) ..., ε) ..., στ) ... ζ) ..., η) ..., θ) ...

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 7 & 8 του ως άνω άρθρου του ιδίου ΠΔ:

«7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) β) γ) δ)

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 πρώτο εδάφιο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.):

«**1.** Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή, εν προκειμένω, τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012, ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία αξίας με αποκρυβείσα συνολική καθαρή αξία ύψους 60.535,29€, πλέον ΦΠΑ 13.923,07€.

Επειδή, στην υπ' αριθμ./2017 υποβληθείσα 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4446/2016, δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ατομικής επιχείρησης ύψους 204.498,76€. Ως εκ τούτου, προκύπτει ότι η συνολική καθαρή αξία της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης χρήσης 2012 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα καθώς ανέρχεται σε ποσοστό 29,60% επί των ακαθάριστων εσόδων της χρήσης [(60.535,29)/204.498,76 X 100].

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ανακριβή, για το οικονομικό έτος 2013 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992, και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94, τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 §2, 34 και 50 του Ν 2238/94 και τις **φορολογητέες εκροές,** βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/12/2018 εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994, ΦΠΑ ν.2859/2000 και ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **28/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**

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

Οικονομικό έτος 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2012)

Α) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	60.858,91 €
Πρόσθετος φόρος	57.085,66 €
Εισφορά αλληλεγγύης	6.577,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	124.522,28 €

Β) ΦΠΑ

Φ.Π.Α.	17.804,10 €
Πρόσθετος φόρος	16.700,25 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.504,35 €

Γ) Πρόστιμο άρθρου 7 του ν.4337/15 **16.060,56€**

Δ) Πρόστιμο άρθρου 4 του ν.2523/1997 **300,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.