



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

16/05/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1552

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604514

ΦΑΞ : 2131604567

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή
α) του με ΑΦΜ, κατοίκου και β) του με ΑΦΜ κατοίκου, ως μελών και διαχειριστών της κοινοπραξίας με την με ΑΦΜ, εδρεύουσας στο, η οποία προέβη σε διακοπή εργασιών από τις 30/12/2016 κατά α) της υπ' αριθμ. /06.12.2018 Οριστικής Πράξης προσδιορισμού προστίμου (άρθρο 7§§3&5 Ν.4337/20150, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων για τη χρήση 1/1/2012 -31/12/2012 β) της υπ' αριθμ. /06.12.2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων για τη χρήση 1/1/2012-31/12/2012 γ) της από 6/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης

Στοιχείων (Εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ 186/1992 - ΚΒΣ) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων και δ) της από 6/12/2018 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του α) του, και β) του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

✚ Με την υπ'αριθμ. /**06.12.2018** Οριστική Πράξη προσδιορισμού προστίμου (άρθρο 7 §§ 3&5 Ν.4337/20150 για τη χρήση 1/1/2012 -31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία πρόστιμο ποσού **25.312,34 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

- Μια (1) αυτοτελή παράβαση με συντελεστή βαρύτητας ένα (1), για την ανακριβή σύνταξη του με αριθμό/04-05-2012 συμβολαίου (το οποίο επέχει θέση φορολογικού στοιχείου καθόσον καταχωρήθηκε στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης για την αγοραπωλησία διακεκριμένης οριζόντιας ιδιοκτησίας) της συμβολαιογράφου, στο οποίο δηλώθηκε ως συνολικό τίμημα πώλησης το ποσό των 268.781,26€ (ίδιο με την αντικειμενική αξία), αντί του ορθού **369.230,63€**, με συνολική διαφορά τιμήματος πώλησης **100.449,37€** κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 12 παρ.1, & 16, 13 παρ.1 & 4, 18 παρ.1, 2, 24 § 3 και του άρθρου 30 παρ.4 περ. α', γ' & 7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), ως ο παρακάτω πίνακας:

Παραστατικό	Αριθμός/Ημερομηνία	Διαφορά Αξίας	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Συμβόλαιο	/04-05-2012	100.449,37	25,00%	25.112,34

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ.στ' του νόμου 4337/2015.

- Μια (1) γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας ένα (1), για την καταχώρηση στη μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων-εξόδων και ειδικότερα στο πίσω μέρος της σελίδας με αριθμό 29 των συγκεντρωτικών αριθμητικών δεδομένων των μηνών Μαΐου, Ιουνίου και Ιουλίου του έτους 2012, κατά παράβαση, των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 6, 18 παρ.1, 19 παρ.1 & 3, 24 παρ.3 του Π.Δ. 186/92

(Κ.Β.Σ.).Η παραπάνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015. ($600,00\text{€} * 1/3 = 200,00\text{€}$)

✚ Με την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (χρήση 01/01/2012-31/12/2012) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα κοινοπραξία διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 26.437,84 ευρώ πλέον πρόστιμο αρθ.72 §17 Κ.Φ.Δ ποσού 24.798,69€, ήτοι σύνολο 51.236,53€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 06.12.2018 εκθέσεων ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Εκδοσης Στοιχείων (εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ -Π.Δ 186/92).

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα Κοιν/ξια με αντικείμενο εργασιών κατά την κρινόμενη χρήση 2012 «την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών με το σύστημα της αντιπαροχής» δυνάμει της με αριθ. /10.09.2018 εντολής μερικού ελέγχου (Κ.Β.Σ και ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ) η οποία εκδόθηκε συνεπεία του από 27-08-2018 Υπηρεσιακού σημειώματος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ στο οποίο γινόταν γνωστό ότι «σύμφωνα με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου για την επιχείρηση με ΑΦΜ:, διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων καταθέσεις οι οποίες προέρχονται από πώληση ακινήτου επί της οδού Το ακίνητο ανήκε στην εταιρεία με ΑΦΜ:, της οποίας μέλος είναι και ο ελεγχόμενος κατά 50%.»

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο προέκυψαν τα παρακάτω:

Στις 04-05-2018 συντάχθηκε το με αριθμό συμβόλαιο Αγοραπωλησίας διακεκριμένης οριζόντιας ιδιοκτησίας (διωρόφου διαμερίσματος με υπόγειο και κεκλιμένη στέγη - σοφίτα) με αποκλειστική χρήση ανοικτής θέσης στάθμευσης και τμημάτων του ακάλυπτου χώρου του οικοπέδου, της συμβολαιογράφου

Δηλώθηκε συνολικό τίμημα: 268.781,26€ και αντικειμενική αξία: η ίδια

Το παραπάνω συμβόλαιο έχει καταχωρηθεί στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων, στον μήνα Μάιο του έτους 2012 με αξία 268.781,26€ όση και η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο.

Για το Οικ. Έτος 2013 η ελεγχόμενη Κ/Ξ στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, δήλωσε ως ακαθάριστα έσοδα την αξία του πωληθέντος ακινήτου ,ποσού 268.781,26€ ίδια με την αντικειμενική αξία, όπως προκύπτει από το με αριθμό /04-05-2012 συμβόλαιο Αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου

Σύμφωνα με το με αριθμό /4-05-2012 συμβόλαιο αγοροπωλησίας της συμβολαιογράφου μεταβιβάστηκε από την οικοπεδούχο σε μερική εκπλήρωση των υποχρεώσεων που είχε αναλάβει απέναντι στην εργολήπτρια κοινοπραξία με το υπ' αριθμόν /20-10-2008 προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο καθώς και από την εταιρεία με ΑΦΜ:, στους αγοραστές:

Α) με ΑΦΜ: και

β)με ΑΦΜ:

1) Η με στοιχείο ΑΛΦΑ (Α) κατοικία μεζονέτα του κτιρίου επί της οδού στην κοινότητα, με πρόσοψη στην οδό, η οποία αποτελείται από:

α) υπόγειο συνολικής επιφανείας 64,90 τ.μ,

β) ισόγειο επιφανείας 54,05 τ.μ., ο οποίος μαζί με τον ημιυπαίθριο χώρο που έχει τακτοποιηθεί έχει συνολική επιφάνεια 65,16 τ.μ.

γ) πρώτο (Α) πάνω από το ισόγειο όροφο επιφανείας 55,15 τ.μ., ο οποίος μαζί με τον ημιυπαίθριο χώρο που έχει τακτοποιηθεί έχει συνολική επιφάνεια 66,17 τ.μ.

δ) και στέγη (κεραμοσκεπή) η οποία επικοινωνεί με το υπόλοιπο διαμέρισμα με εσωτερική κλίμακα, επιφανείας 36,51 τ.μ. ο οποίος έχει τακτοποιηθεί με το Ν. 3843/2010.

ε) Η με στοιχεία (Ρ5) θέση στάθμευσης αυτοκινήτου στην βορειοδυτική πλευρά της πρασιάς προς την οδό επιφανείας 11,25 τ.μ.

στ) τμήμα οικοπέδου επιφανείας 50,35 τ.μ. και

ζ) τμήμα οικοπέδου επιφανείας 19,80 τ.μ.

Οι όροφοι της με στοιχείο (Α) κατοικίας – μεζονέτας, επικοινωνούν μεταξύ τους με εσωτερική σκάλα και έχει αυτοτελή είσοδο από την οδό Αποτελούν μία αυτοτελή και ανεξάρτητη οριζόντια ιδιοκτησία με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο 270/1000 εξ αδιαιρέτου.

Η ανωτέρω διακεκριμένη οριζόντια ιδιοκτησία μετά τη τακτοποίηση των ημιυπαιθρίων χώρων έχει συνολική επιφάνεια 232,92 τ.μ.

Σύμφωνα με το παραπάνω συμβόλαιο αγοραπωλησίας, συμφωνήθηκε μεταξύ της εργολήπτριας κοινοπραξίας και των αγοραστών το συνολικό ποσό των 268.781,26€, ως τίμημα της πωλούμενης διακεκριμένης οριζόντιας ιδιοκτησίας με το ποσοστό εξ αδιαιρέτου, το οποίο ολόκληρο καταβλήθηκε αποκλειστικά στην εργολήπτρια κοινοπραξία σύμφωνα με όσα αναφέρονται στο με αριθμό/17-01-2008 προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο του συμβολαιογράφου

Για τον τρόπο πληρωμής του παραπάνω τιμήματος των 268.781,26€ συμφωνήθηκαν μεταξύ της εργολήπτριας κοινοπραξίας και των αγοραστών τα ακόλουθα:

Α) Η εκ των αγοραστών οπισθογράφησε και παράδωσε στα μέλη της κοινοπραξίας την με αριθμό επιταγή της ποσού 85.390,63 €.

Β) ο εκ των αγοραστών κατέβαλε το ποσό των 85.390,63€ σε μετρητά πριν εμφανιστούν ενώπιον της συμβολαιογράφου

Ο έλεγχος μετά την αξιοποίηση των χρηματοπιστωτικών δεδομένων των ηλεκτρονικών αρχείων (cd και Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και τις κινήσεις λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα του με ΑΦΜ:, διαπίστωσε ότι κάποιες πιστώσεις αφορούν καταθέσεις χρηματικών ποσών - επιταγών, από την πώληση ακινήτου, όπως αυτό αναγράφεται στο με αριθμό/2012

συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου, με πωλήτρια την κοινοπραξία με ΑΦΜ: και αγοραστές τους: Α) με ΑΦΜ: και Β) με ΑΦΜ:

Στον κάτωθι πίνακα απεικονίζονται ο τρόπος που ο έλεγχος προσδιόρισε τι τίμημα της αγοραπωλησίας και την διαφορά μεταξύ του υπάριθ. /4-5-2012 συμβολαίου.

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής ή ΠΙΣΤΩΣΗ
1			10/04/2012		5.000,00
2			04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	50.000,00
3			04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	45.450,00
4			04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	85.390,00
5			04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	85.390,63
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					271.230,63€
Πλέον εξόφληση τιμήματος με δόσεις σύμφωνα με το συμβ. /2012					98.000,00
Συνολικό τίμημα πώλησης Ακινήτου βάση ελέγχου					369.230,63€
Μείον: Αξία ακινήτου βάση συμβολαίου (..... /2012)					268.781,26€
Επιπλέον Διαφορά τιμήματος που δεν αναγράφεται στο συμβόλαιο (αποκρυβείσα ύλη)					100.449,37€

Λόγω των ως άνω παραβάσεων τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης κρίθηκαν από τον έλεγχο **ανακριβή** και τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν.2238/1994.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους εξής λόγους:

1) Η ΚΡΙΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΤΙΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΜΕ ΑΡΙΘ. /4.05.2012 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑΣ ΕΙΝΑΙ ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ ΚΑΙ ΔΕΝ ΣΤΗΡΙΖΕΤΑΙ ΣΕ ΝΟΜΙΜΑ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΜΕΣΑ. – ΑΚΥΡΩΤΕΕΣ ΟΙ ΕΚΔΟΘΕΙΣΕΣ ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΟΓΩ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ.

«Οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις είναι άκυρες, διότι ελλείπει η αναγκαία για την έγκυρη έκδοσή τους νομική και ουσιαστική βάση. Τούτο διότι η γενική παραδοχή του ελέγχου ότι υποπέσαμε στην παράβαση της ανακριβούς αναγραφής της αξίας που αντιστοιχούσε στο τίμημα της γενόμενης αγοραπωλησίας, ήτοι ότι το αναγραφέν στο οικείο υπ' αριθ. /4.05.2012 συμβόλαιο τίμημα δεν ταυτίζεται με το πραγματικό, δεν θεμελιώνεται σε νόμιμα και ισχυρά ελεγκτικά ευρήματα ή στοιχεία, αλλά σε απλές υποθέσεις, οι οποίες σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να αποτελέσουν αποδεικτικά στοιχεία, πολλώ δε μάλλον δεν συνιστούν αντέγγραφο, όπως ο νόμος απαιτεί, καθόσον ο **μόνος τρόπος αμφισβήτησης του αναγραφέντος στο συμβόλαιο τιμήματος, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 34 του Ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 1 του Ν. 1587/1950 είναι η υπογραφή αντεγγράφου.**

Ενώ το αναγραφέν στο επίμαχο συμβόλαιο τίμημα ύψους 268.781,26€ ισούται με την αντικειμενική αξία του ακινήτου, όπως ρητά αναφέρεται στις Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου, και, παράλληλα, είναι απολύτως σαφές ότι δεν υπάρχει αντέγγραφο, η ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων απολύτως εσφαλμένα προέβη στον επαναπροσδιορισμό του τιμήματος, άρα και του κέρδους μας, σε ποσό ανώτερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, με βάση τραπεζικές εγγραφές οι οποίες επ' ουδενί δεν αποτελούν αντέγγραφο.»

2) Η ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΤΩΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΠΟΣΩΝ, ΣΕ ΚΑΘΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ, ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΘΕΩΡΗΘΕΙ ΥΠΟΚΡΥΠΤΟΜΕΝΗ ΑΤΥΠΗ ΣΥΜΒΑΣΗ ΔΑΝΕΙΟΥ. – ΟΙ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΚΥΡΩΘΟΥΝ ΩΣ ΟΥΣΙΑ ΑΒΑΣΙΜΕΣ. - ΕΠΙΤΡΕΠΤΟΣ ΜΟΝΟΝ Ο ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ.

«Το ποσό των 100.449,37€, το οποίο η ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων προσδιορίζει ως επιπλέον τίμημα πέραν του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο της ελεγχόμενης αγοραπωλησίας, αν δεν γίνει δεκτό, σύμφωνα με όσα έχουμε ήδη εκθέσει, ότι αποτελεί σύνολο προκαταβολών έναντι αγοράς δεύτερης μεζονέτας μη πραγματοποιηθείσας εντέλει, πρέπει αυτό να θεωρηθεί ως χορηγηθέν στο πλαίσιο άτυπης σύμβασης δανείου από τους αγοραστές του υπό κρίση ακινήτου και τοιουτοτρόπως να καταλογισθούν σε βάρος μας μόνο τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με τον ΚΝΤΧ. Σε καμία δε περίπτωση τα ποσά αυτά δεν μπορεί να υπολογιστεί ως εισόδημά της κοινοπραξίας μας, δεδομένου, μάλιστα, ότι τα χρήματα αυτά επιστράφηκαν στους αγοραστές, απορριπτέου του αντιθέτου ισχυρισμού του ελέγχου.

Συνεπώς η διακίνηση των χρηματικών ποσών μέσω τραπεζικών επιταγών, που διαπιστώθηκε από την εν λόγω Υπηρεσία, κατόπιν του ελέγχου της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του πρώτου εξ ημών, αφορούν, σε κάθε περίπτωση, υποκρυπτόμενη άτυπη σύμβαση δανείου και ως εκ τούτου **μόνον ο καταλογισμός χαρτοσήμου δανείου είναι επιτρεπτός.**»

3) ΤΟ ΓΕΓΟΝΟΣ ΟΤΙ ΕΩΣ ΤΩΡΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΝ ΚΑΙ ΕΙΧΕ ΤΗ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ, ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΑΝΑΜΦΙΣΒΗΤΗΤΗ ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΟΤΙ ΔΕΝ ΥΠΗΡΞΕ ΣΥΝΟΜΟΛΟΓΗΜΕΝΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝ ΤΙΜΗΜΑ ΠΛΕΟΝ ΤΟΥ ΑΝΑΦΕΡΟΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΟΙΚΕΙΟ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ.

«Εάν, λοιπόν, ίσχυε η παραδοχή της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων ότι για την υπό κρίση αγοραπωλησία η κοινοπραξία μας εισέπραξε επιπλέον τίμημα ύψους 100.449,37€, θα μπορούσαμε να συντάξουμε ένα διορθωτικό συμβόλαιο και να καταβάλουμε το επιπρόσθετο αναλογούντα φόρο, αποφεύγοντας με αυτόν τον τρόπο την επιβολή πρόσθετου φόρου ανακρίβειας και προστίμου του ΚΒΣ. Το γεγονός ότι έως τώρα η δεν έχουμε προβεί στην ως άνω ενέργεια αποτελεί αναμφισβήτητη απόδειξη ότι στην υπό κρίση αγοραπωλησία δεν υπήρξε συνομολογημένο αποκρυβέν και καταβληθέν τίμημα πλέον του αναφερόμενου στο οικείο συμβόλαιο.»

4) ΣΕ ΚΑΘΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ, ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΜΕ ΑΡΙΘ. /6.12.2018 ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΠΑΡ. 3 & 5 ΤΟΥ Ν. 4337/2015, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΑΠΟ 1/01/2012 ΕΩΣ ΚΑΙ 31/12/2012), ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥ ΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΩΝ ΤΗΡΟΥΜΕΝΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ - ΥΦΙΣΤΑΤΑΙ, ΕΝ ΠΡΟΚΕΙΜΕΝΩ, ΠΛΗΡΗΣ ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΔΗΘΕΝ ΑΝΑΚΡΙΒΩΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΘΕΙΣΑΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΤΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.

«Στην προκειμένη περίπτωση, η κοινοπραξία μας είχε καταχωρήσει νομίμως και προσηκόντως στα θεωρημένα βιβλία της εσόδων - εξόδων το με αριθ. /4.05.2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Έτσι, η σχετική συναλλαγή απεικονίζεται πλήρως, κατά τις επιταγές της «φωτογραφικής απεικόνισης», στα θεωρημένα βιβλία της κοινοπραξίας μας και προκύπτει ότι καμία απολύτως «απόκρυψη φορολογητέας ύλης» δεν έλαβε χώρα με αποτέλεσμα να μη στοιχειοθετείται η εις ημάς αποδιδόμενη παράβαση. Πως είναι δυνατόν, λοιπόν, να υποστηρίζεται στον παρόντα έλεγχο ότι δεν είχε εμφανισθεί η συναλλαγή στα οριζόμενα από τον ΚΒΣ βιβλία και στοιχεία, με αποτέλεσμα τη μη εμφάνιση στα βιβλία και απόκρυψη μέρους της αξίας της εν λόγω πώλησης ακινήτου»

5) ΣΕ ΚΑΘΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ, ΑΚΥΡΩΣΗ ΤΗΣ ΜΕ ΑΡΙΘ. /6.12.2018 ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 7 ΠΑΡ. 3 & 5 ΤΟΥ Ν. 4337/2015, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΑΠΟ 1/01/2012 ΕΩΣ ΚΑΙ 31/12/2012), ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΟΥ ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ – ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 3 ΤΟΥ Ν. 4337/2015 – Ο ΑΠΟΚΛΕΙΣΜΟΣ ΜΑΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΟ ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΠΑΝΩ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΕΥΝΟΪΚΟΤΕΡΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΣΥΝΙΣΤΑ ΚΑΤΑΦΩΡΗ ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΩΝ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΑ ΘΕΜΕΛΙΩΜΕΝΩΝ ΑΡΧΩΝ ΤΗΣ ΙΣΟΤΗΤΑΣ, ΤΗΣ ΧΡΗΣΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑΣ, ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΔΙΚΑΙΗ ΔΙΚΗ (ΑΡΘΡΟ 6 ΕΣΔΑ).

6) ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΗΠΙΟΤΕΡΗΣ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΗΣ ΔΙΑΤΑΞΗΣ – ΜΕΙΩΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΒΛΗΘΕΙΣΑΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΣΤΟ 50% ΤΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟΥ ΚΥΡΙΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ως προς τον 1ο ισχυρισμό

Επειδή στην **ΠΟΛ 1095/29-4-2011**, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του 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 παραγραφο 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 εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παραγραφο 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.....

10. 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.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ .1175/2017** «Διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι: «**5.3.** Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα

είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί. Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως, ενδεικτικά, η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών). Κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση - ιδιοκατοίκηση ακινήτου σύμφωνα με τις [παρ. 1](#) και [παρ. 3 του άρθρου 22](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 2 του άρθρου 39](#) του ν. [4172/2013](#), λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου ως οικοδομή, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των στεγασμένων επιφανειών και δεν λαμβάνεται υπόψη το δικαίωμα υψούν, το οικόπεδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/A0012/30.05.1994 έγγραφό μας).»

Επειδή στην από την 06-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ ΑΓ.ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ αναφέρεται ότι για το οικονομικό έτος 2013, μετά από έλεγχο και την επεξεργασία της κίνησης (χρεώσεις/πιστώσεις) του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων της προσφεύγουσας που εμφάνισαν κίνηση κατά το κρινόμενο διάστημα αφού είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και οι κινήσεις λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα του ενός μέλους της Κοινοπραξίας,, **κατέληξε και στις παρακάτω πρωτογενείς-αρχικές καταθέσεις-πιστώσεις** για περαιτέρω διερεύνηση, προκειμένου να διακριβωθεί το φορολογητέο εισόδημα καθώς και η πηγή προέλευσης.

<i>A</i> / <i>A</i>	<i>Π.Ι</i>	<i>Αριθμός Λογαριασμού</i>	<i>Δικαιούχοι</i>	<i>Ημερομηνία</i>	<i>Αιτιολογία Συναλλαγής</i>	<i>ΠΙΣΤΩΣΗ</i>
1				10/04/2012		5.000,00
2				04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	50.000,00
3				04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	45.450,00
4				04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	85.390,00
5				04/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	85.390,63
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ						271.230,63€

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι το χρηματικό ποσό των **5.000,00€** κατατέθηκε από την (αγοράστρια του ακινήτου) μέσω AWEB BANKING στις 10-04-2012, λίγες ημέρες πριν τη σύνταξη του με αριθμό/2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας

Η επιταγή των **50.000,00€** η οποία φέρει αρίθμηση κατατέθηκε στην τράπεζα στις 04-05-2012 από την μητέρα του (αγοραστή του ακινήτου κατά 50%) ακριβώς την ίδια ημερομηνία με την αγορά της μεζονέτας στην οδό (αρ. συμβολαίου/04-05-2012).

Η επιταγή των **45.450,00€** η οποία φέρει αρίθμηση κατατέθηκε στην τράπεζα στις 04-05-2012 από την (αγοράστρια του ακινήτου κατά 50%) ακριβώς την ίδια ημερομηνία με την αγορά της μεζονέτας στην οδό (αρ. συμβολαίου/04-05-2012).

Η επιταγή των **85.390,00€** η οποία φέρει αρίθμηση, κατατέθηκε στην τράπεζα στις 04-05-2012 από την (αγοράστρια του ακινήτου κατά 50%) ακριβώς την ίδια ημερομηνία με την αγορά της μεζονέτας στην οδό (αρ. συμβολαίου/04-05-2012).

Η επιταγή των **85.390,63€** η οποία φέρει αρίθμηση, κατατέθηκε στην τράπεζα στις 04-05-2012 από την μητέρα του (αγοραστή του ακινήτου κατά 50%) ακριβώς την ίδια ημερομηνία με την αγορά της μεζονέτας στην οδό (αρ. συμβολαίου/04-05-2012).

Οι επιταγές παρελήφθησαν από τον με ΑΦΜ:, μέλος της κοινοπραξίας, στις 04-05-2012 ημερομηνία σύνταξης του προαναφερθέντος συμβολαίου.

Επειδή οι ελεγχόμενοι, και δεδομένου ότι ισχυρίζονται τα παραπάνω ποσά αφορούν προκαταβολή για αγορά δεύτερης μεζονέτας η οποία δεν πραγματοποιήθηκε, δεν προσκόμισαν κανένα αποδεικτικό στοιχείο, έστω και ενδεικτικό (π.χ. προσύμφωνο αγοροπωλησίας, ιδιωτικό συμφωνητικό, ακύρωση συμφωνητικού, καθώς και στοιχεία - έγγραφα που να αποδεικνύουν την επιστροφή των χρημάτων αυτών στους αγοραστές).

Επειδή δεν είθισται να κατατίθενται σε λογαριασμούς τρίτων τόσο μεγάλα ποσά (5.000,00€, 50.000,00€ και 45.450,00€) αντίστοιχα, ως προκαταβολή για την αγορά ακινήτου, χωρίς την σύνταξη συμφωνητικού προς κατοχύρωση των αντισυμβαλλομένων μερών και εξασφάλιση της απαίτησης σε κάθε περίπτωση.

Επειδή από τις κινήσεις των λογαριασμών δεν προκύπτουν αναλήψεις ισόποσες με τις προαναφερθείσες καταθέσεις, που να υποδεικνύουν την επιστροφή των χρημάτων στην υποψήφια αγοράστρια λόγω μη επίτευξης της αγοραπωλησίας.

Επειδή σύμφωνα με την από 27/08/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Οικ. Έτους 2013 των ελεγκτών, και συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε (2-7-18) στον ελεγχόμενο με ΑΦΜ: (μέλος της εταιρείας με ΑΦΜ: κατά 50%), το με αριθμό

...../2018 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου στο οποίο γίνεται εκτενής αναφορά στις παραπάνω καταθέσεις και ειδικότερα στο γεγονός ότι τα παραπάνω ποσά κατάθεσης σε τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούν επιπλέον διαφορά τιμήματος του με αριθμό/04-05-2012 συνταχθέντος συμβολαίου αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου

Ο ελεγχόμενος δεν υπέβαλε στην ΔΟΥ ΑΓ.ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ ή στην ΔΕΔ τις αντιρρήσεις του ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου ούτε προσκόμισε κανένα επιπλέον στοιχείο πέραν αυτών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος που θα μπορούσαν να ανατρέψουν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, γεγονός που συνεπάγεται ότι αποδεχόταν τις διαπιστώσεις του ελέγχου εφόσον γνώριζε ότι κατόπιν θα εκδοθεί άμεσα εντολή για την κοινοπραξία στην οποία είναι μέλος προκειμένου να φορολογηθεί για την επιπλέον διαφορά του τιμήματος των 100.449,37€ που δεν αναγράφηκε στο συνταχθέν συμβόλαιο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. του 15 παρ. 4 του Ν. 1587/50 ορίζεται ότι:

«αντέγγραφο είναι το δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο το σχετικό προς έτερο έγγραφο, με το οποίο βεβαιώνεται δια της συμπτώσεως της βουλήσεως των συμβαλλομένων η μεταβολή, η τροποποίηση, η αναίρεση ή γενικώς αναγνωρίζεται το ανίσχυρο της δικαιοπραξίας, που αποδεικνύεται με το έτερο έγγραφο. Με το αντέγγραφο δηλαδή βεβαιώνεται από τους ίδιους συμβαλλόμενους στο κυρίως έγγραφο ή ότι τα πράγματα έχουν διαφορετικά και όχι όπως εκτίθενται στο έγγραφο ή ότι τροποποιούνται ή καταργούνται. Σκοπός, συνεπώς, του αντεγγράφου είναι η αναγνώριση της εικονικότητας ή του ανισχύρου της με το άλλο έγγραφο πιστοποιουμένης δικαιοπραξίας (βλ. Ι. Φωτοπούλου, Η φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων και πλοίων, τόμος Β', σελ. 628).»

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος θεμελίωσε το πόρισμά του περί υψηλότερου τιμήματος πώλησης από το αναγραφόμενο στο με αριθμό/2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας, στηριζόμενος σε πραγματικά περιστατικά τα οποία παρατίθενται με σαφήνεια και εμπεριστατωμένα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί μη ύπαρξης αντεγγράφου μεταξύ αγοραστών και πωλήτριας για υψηλότερο τίμημα είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος

Εξάλλου αντικείμενο της παρούσας προσφυγής είναι η με αριθμό με αρ./06-12-2018 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν/4337/2015, και η με αρ./06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος σε βάρος της πωλήτριας – Κοινοπραξίας ενώ η κρίση περί ύπαρξης ή μη αντεγγράφου και η συνεπεία αυτής εμμέσως συναγόμενη εικονικότητα της σύμβασης μεταβίβασης ακινήτου αφορά στην οικεία φορολογία και κινεί τη διαδικασία επιβολής επιπλέον Φ.Μ.Α. σε βάρος των αγοραστών.

Ως προς τον 2^ο και 3^ο ισχυρισμό

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.»

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962).

Επειδή όπως προκύπτει από τον έλεγχο που διενεργήθηκε

- α) δεν υπάρχει σχετική εγγραφή στα βιβλία της προσφεύγουσας, που να αποδεικνύεται η σύμβαση δανείου ή να περιέχει τα στοιχεία εκείνα που να συγκροτούν κατά νόμο την έννοια της δανειακής περί ύπαρξης δανειακής σύμβασης,
- β) δεν προσκομίστηκε έγγραφο περί κατάθεσης Ιδιωτικού Συμφωνητικού μεταξύ των αγοραστών και του νομίμου εκπροσώπου της πωλήτριας κοινοπραξίας
- γ) δεν καταβλήθηκε το αναλογούν χαρτόσημο επί του ποσού του δανείου
- δ) δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε άλλο σχετικό έγγραφο προς απόδειξη δανεισμού των αντισυμβαλλομένων μερών ούτε σχετικό έγγραφο προς εξασφάλιση της απαίτησης.
- ε) δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο ή έγγραφο που να αποδεικνύει την επιστροφή των χρημάτων αυτών προς τους αγοραστές,
- στ) από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών δεν προκύπτουν αναλήψεις ισόποσες με τις προαναφερθείσες καταθέσεις.

Επομένως ο ισχυρισμός, της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 100.449,37€, αποτελεί προϊόν άτυπης σύμβασης δανείου από τους αγοραστές του υπό κρίση ακινήτου και θα πρέπει να καταλογιστεί σε βάρος των πωλητών μόνο τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τον ΚΤΧ, δεδομένου ότι τα χρήματα επιστράφηκαν στους αγοραστές όπως ισχυρίζονται, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος αναιτιολόγητος και μη σύννομος

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα επιπλέον στοιχείο, πέραν αυτών που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος που να μπορεί να ανατρέψει τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι «εως τώρα δεν έχουμε συντάξει διορθωτικό συμβόλαιο για την υπο κρίση αγοραπωλησία αν και είχαμε τη δυνατότητα, αποτελεί αναμφισβήτητη απόδειξη ότι δεν υπήρξε συνομολογημένο αποκρυβέν και καταβληθέν τίμημα πλέον του αναφερόμενου στο οικείο συμβόλαιο.» είναι απορριπτέος ως αβάσιμος αναιτιολόγητος»

Ως προς τον 4ο και 5ο ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 § 1,16 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ)

1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επάγγελμα τός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκ δίδεται τιμολόγιο.

.....

16. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) Στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, καθώς και στις πωλήσεις μετοχών, παραγώγων, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **13 § 1,4 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ)**

1.0 επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα είσπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **18 § 2 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ)**

2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Ειδικά για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Επειδή όπως προκύπτει από την 06/12/2018 έκθεση μερικού ελέγχου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ –Π.Δ 186/92) της ΔΟΥ ΑΓ.

ΑΝΑΓΓΥΡΩΝ διαπιστώθηκε στο με αριθμό/2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας η **αναγραφή της αντικειμενικής αξίας** του ακινήτου αντί της πραγματικής. Η πραγματική αξία είναι κατά πολύ μεγαλύτερη από την αντικειμενική και το γεγονός αυτό συνιστά, ανακριβή αναγραφή τιμήματος της συναλλαγής στο συνταχθέν συμβόλαιο και η περίπτωση αυτή εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείου.

Επιπλέον από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, ο οποίος είναι μέλος της ως άνω κοινοπραξίας, καθώς και στις επιταγές που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, ακριβώς την ίδια μέρα που συντάχθηκε το παραπάνω συμβόλαιο, προέκυψε ότι καταβλήθηκε στην πωλήτρια- κοινοπραξία, υψηλότερο τίμημα για την πώληση του εν λόγω ακινήτου από αυτό που αναγράφεται στο με αριθμό/2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας, κατά 100.449,37€. Η διαφορά του ποσού των 100.449,37€, δεν περιλαμβάνεται στο συμβόλαιο που συντάχθηκε και ακολούθως στα τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης με αποτέλεσμα να προκύψει απόκρυψη φορολογητέας ύλης (μη εμφανισθείσας αξίας) η οποία ανέρχεται στο ποσό των 100.449,37€.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **5§ 10 α' του ν.2523/97** ορίζεται ότι : «10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψή της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των "χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ" επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμό Πρωτ.: [1016753/124/0015/5.9.2006](#) έγγραφο της 15ης Δ/σης ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ με ΘΕΜΑ: Επιβολή προστίμου του Κ.Β.Σ. σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου με σύνταξη συμβολαίου μεταβίβασης με ανακριβή αξία πώλησης, αναφέρονται τα κάτωθι:

«.....Από τα προαναφερθέντα προκύπτει ότι η συγκεκριμένη περίπτωση αναγραφής ανακριβούς τιμήματος στο συμβόλαιο πώλησης και μεταβίβασης ακινήτου, εμπίπτει στην περίπτωση της ανακριβούς έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ. που προβλέπεται στην παράγραφο 10 του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#) και συνεπώς πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο ισόποσο της αποκρυβείσας αξίας, και όχι στην περίπτωση της καταχώρησης ανακριβούς εσόδου στα τηρούμενα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **7§ 3 ζ' και στ' του ν.4337/2015** ορίζεται ότι :

3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. [4093/2012](#), Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)β) γ)δ)ε)

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. [2523/1997](#), επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

Οι μεταβατικές διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν 4337/2015, έχουν εφαρμογή για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. ([Π.Δ. 186/1992](#), Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. [4093/2012](#), Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. [4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του Ν. 4337/2015 (12-10-2015) δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων ή πρόκειται για εκκρεμείς υποθέσεις.

Επειδή ο έλεγχος δεν επέβαλε την παράβαση της μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας, του με αριθμό/04-05-2012 συμβολαίου αγοραπωλησίας και ορθώς καταλόγισε την παράβαση του άρθρου 7 §3 περ. στ' του Ν. 4337/2015, λόγω ανακριβούς σύνταξης του ως άνω συμβολαίου αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου, στο οποίο δηλώθηκε ως συνολικό τίμημα πώλησης του ως άνω ακινήτου το ποσό των 268.781,26€ (ίδιο με την αντικειμενική αξία) αντί του ορθού 369.230,63€.

Επειδή η φορολογική παράβαση της ανακριβούς σύνταξης συμβολαίου διαπράχθηκε από την προσφεύγουσα επιχείρηση στις 04-05-2012, ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε από τον έλεγχο στην προσφεύγουσα με την με αριθμό/2018 πράξη επιβολής προστίμου (25% της αποκρυβείσας αξίας), πρόστιμο βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 §3 περ. στ' του Ν. 4337/2015 το οποίο είναι ευνοϊκότερο του καθεστώτος επιβολής προστίμων που προέβλεπαν οι διατάξεις της περ. α' της παρ. 10 του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 και για την οποία επιβαλλόταν για κάθε παράβαση, πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.

Επειδή οι διαπιστωθείσες πιο πάνω παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζουν σημαντικά το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία για τη διαχειριστική αυτή περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας **ανακριβή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) και προσδιορίζει τα αποτελέσματα **εξωλογιστικά**, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (άρθρα 32, 34, 41 και 50 του ν.2238/94 κ.λ.π.).

Ως προς τον 6ο ισχυρισμό

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. [4174/2013](#) (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 58§1 του ν. 4174/2013:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017.

Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.Ως εκ τούτου η φορολογική αρχή εφήρμοσε ορθώς του μειωμένους συντελεστές κατά τον προσδιορισμό των προσθέτων φόρων λόγω ανακρίβειας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 06/12/2018 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εισοδήματος (Ν.2238/1994), επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων (εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ –Π.Δ 186/92) των αρμόδιων ελεγκτών της Δ.Ο.Υ ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ

,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 **18.01.2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) του με ΑΦΜ, κατοίκου και β) του με ΑΦΜ κατοίκου, ως μελών και διαχειριστών της κοινοπραξίας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, και την επικύρωση α) της υπ' αριθμ./06.12.2018 Οριστικής Πράξης προσδιορισμού προστίμου (άρθρο 7§3&5 Ν.4337/20150, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων για τη χρήση 1/1 -31/12/2012 β) της υπ' αριθμ./06.12.2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων για τη χρήση 1/1-31/12/2012.

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :
Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2012

Α) Υπ' αριθμ./2018 Οριστικός προσδιορισμός Προστίμου

α) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. στ' του ν. 4337/2015:

Παραστατικό	Αριθμός/Ημερομηνία	Διαφορά Αξίας	Συντελεστής	Σύνολο προστίμου
Συμβόλαιο	/04-05-2012	100.449,37	25,00%	25.112,34

β) Πρόστιμο άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015: $\alpha) 600 (1) \chi 1/3 = 200,00 \text{ €}$

Β) Φόρος Εισοδήματος (Αριθ. Πράξης/2018)

Διαχ/κή Περίοδος 01.01-31.12.2012	
Διαφορά φόρου (χρεωστικό ποσό)	26.437,84 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013	13.218,92 €
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	11.579,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	51.236,53€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.