



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: 30/09/2020
Αριθμός απόφασης: 1561

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333245
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ.Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75), σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.

6.Την από **17-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου Βέροιας, επί της οδού Τ.Κ., κατά των υπ' αριθμ. /18-12-2019 και /18-12-2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013) και φορολογικού έτους 2014 (φορολογική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014), αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

7.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση

8.Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

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

Επί της από **17/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθμ. /18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1/2013 – 31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 40.393,99 €, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 41.428,08€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.576,86 €, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 87.398,93€**.
- Με την υπ' αριθμ. /18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (φορολογική περίοδος 1/1/2014 – 31/12/2014), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 24.046,84 €, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 12.023,42 €, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.403,75 €, ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 38.474,01€**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Βέροιας, στα πλαίσια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που διενήργησε για το οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013) και το φορολογικό έτος 2014 (φορολογική περίοδος 1/1/2014 – 31/12/2014), με βάση τα άρθρα 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 και 21 του Ν. 4172/2013, δυνάμει της υπ' αριθμ. /30-11-2018 εντολής ελέγχου. Ειδικότερα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι με το αριθμ. /17-11-2014 εμπιστευτικό έγγραφο της Αρχής καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες, ενημερώθηκε η Δ.Ο.Υ. Βέροιας ότι, στο πλαίσιο έρευνας που διενήργησε η Αρχή, προέκυψαν ενδείξεις διάπραξης φοροδιαφυγής από το αναφερόμενο πρόσωπο.

Επιπροσθέτως, ο έλεγχος αξιοποίησε τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών, προκειμένου να διαπιστώσει αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 48 παρ. 3 και 21 παρ. 4, των ν. 2238/1994 και 4172/2013, αντίστοιχα.

Από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, προέκυψαν ανά έτος, οι κάτωθι πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις):

Διαχειριστική/ Φορολογική περίοδος	Ποσά σε Ευρώ
1/1/2013 - 31/12/2013	299.322,70
1/1/2014 - 31/12/2014	190.638,29

Στη συνέχεια στα πλαίσια κοινοποίησης του υπ' αριθμ. /24-9-2019 αιτήματος παροχής πληροφοριών και του υπ' αρ. /18-11-2019 σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, ο προσφεύγων κατέθεσε τα υπ' αριθμ. /24-9-2019 και /9-12-2019 υπομνήματά του, με τα οποία παρείχε εξηγήσεις σχετικά με τις τραπεζικές του καταθέσεις. Κατόπιν τούτου, αφού ο έλεγχος δέχθηκε τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος για πληθώρα πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες προσκομίσθηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά, κατέληξε, ότι η φορολογητέα ύλη, για την οποία δεν αποδείχθηκε, η πηγή και η αιτία προέλευσής της, ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των ως άνω νόμων συνιστά προσαύξηση περιουσίας, όπως αποτυπώνεται στον παρακάτω πίνακα :

Οικονομικό / φορολογικό ΕΤΟΣ	Πρωτογενείς καταθέσεις	Καταθέσεις που δικαιολογήθηκαν	Προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία
Οικ. 2013	299.322,70	170.706,70	128.616,00
Φορ.2014	190.638,29	117.769,28	72.869,01

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Έλλειψη αιτιολογίας. - Ο φορολογικός έλεγχος εσφαλμένα και παράνομα δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του σχετικά με την προέλευση των χρηματικών ποσών που κατά τις ελεγχόμενες περιόδους κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Ειδικότερα:

α) τα χρηματικά ποσά που κατατέθηκαν στην Τράπεζα Πειραιώς, στο λογαριασμό με αριθμ. GR937 , συνολικού ποσού ύψους 73.116,00 € για το έτος 2013, και συνολικού ύψους 48.424,00 € για το έτος 2014, από την εταιρεία με την επωνυμία Β/Ο Emirates Marine and Environment Protection Co LLC, με έδρα στο Εμιράτο Φουτζέιρα Αραβικών Εμιράτων , αποτελούσαν μέρος δανείου, που έλαβε από την εταιρεία αυτή, δεδομένης της προσωπικής του στενής φιλικής σχέσεως με τον κύριο μέτοχο αυτής, γεγονός το οποίο απέδειξε στον έλεγχο προσκομίζοντας έγγραφα με βέβαιη χρονολογία.

β) το ποσό των 2.500,00 € που κατατέθηκε στην Τράπεζα ALPHA στο λογαριασμό με αριθμ. GR736, από την , κατά το έτος 2013, αποτελεί επιστροφή δανείου που είχε λάβει σε προγενέστερο χρόνο από τη μητέρα του. Χρησιμοποιήθηκε ο δικός του λογαριασμός καθόσον η μητέρα του δεν ήταν σε θέση να διεκπεραιώσει τις συναλλαγές της λόγω ασθένειας.

γ) το ποσό των 3.000,00 € που κατατέθηκε στην Τράπεζα ALPHA στο λογαριασμό με αριθμ. GR736, από τον , κατά το έτος 2013, αποτελεί επιστροφή δανείου που είχε χορηγήσει το έτος 2010 στην Κάρπαθο, με σκοπό την κάλυψη εξόδων νοσηλείας της μητέρας του. Ακόμη και αν του είχε παράσχει νομικές υπηρεσίες, στα πλαίσια της στενής φιλικής σχέσης τους δε θα ελάμβανε από αυτόν καμία αμοιβή.

δ) το συνολικό ποσό των 50.000,00 € που κατατέθηκε από τον σε λογαριασμούς της Τράπεζας ALPHA με αριθμ. GR736 και Πειραιώς με αριθμ. GR937 , κατά το έτος 2013, αφορά συναλλαγή μεταξύ του ανωτέρω και του , η οποία τελικά ματαιώθηκε. Το ποσό αυτό του έχει επιστραφεί από αντίστοιχες αναλήψεις που έκανε, μετά τη ματαίωση της μεταξύ τους δικαιοπραξίας και η οποία αφορούσε σε αγοραπωλησία ακινήτου.

ε) το συνολικό ποσό των 24.445,00 € που κατατέθηκε από τον στην Τράπεζα ALPHA στο λογαριασμό με αριθμ. GR736, κατά το έτος 2014, αφορούσε σε κράτηση ποσού ως μεσεγγυούχου μιας μη ειστέι λυθείσας οικονομικής διαφοράς μεταξύ του ανωτέρω εντολέα του και των αντιδίκων του, γεγονός το οποίο απέδειξε στον έλεγχο προσκομίζοντας αντίστοιχα έγγραφα.

Με βάση τα ανωτέρω, ο προσφεύγων αμφισβητεί τα αποτελέσματα του ελέγχου, υποστηρίζοντας ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή χαρακτήρισε τις επίμαχες καταθέσεις ως προσαύξηση περιουσίας, απορρίπτοντας τις εξηγήσεις του και μη αποδεικνύοντας ότι αυτές βρίσκονται εκτός των ορίων των συνήθεις οικονομικών του συναλλαγών, κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών επικαλείται τις με αριθμ. 1891/2018, 1895/2018, 172/2018, αποφάσεις του ΣΤΕ.

Επιπροσθέτως επικαλείται σχετικά με τις δανειακές συμβάσεις ότι αυτές είναι άτυπες και ως εκ τούτου ως συστατικός τύπος δεν απαιτείται να συναφθούν εγγράφως, αλλά αρκεί και προφορικά.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών

δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **48 παρ.3 του Ν.2238/1994**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ.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 προέλευσης 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, οι διατάξεις περί προσαύξησης της περιουσίας εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος, στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματιών. (ΣτΕ 1895/2015, ΣτΕ Τμήμα Β' 1897/2016).

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή περαιτέρω, με την **παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή στο **άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, στην **ΠΟΛ. 1095/2011** ορίζεται ότι: «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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ».

Επειδή περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής

Διαδικασίας. [...] 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. [...] 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. [...] 7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). ..»

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται **ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται 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, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «7. ο ΚΦΕ (άρθρα 66 επ.) και, ήδη, ο ν. 4174/2013 (άρθρα 13 επ. παρέχει στη φορολογική αρχή εξουσία ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με διάφορα μέσα...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.....13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλές, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «*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, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «*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*».

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα ακόλουθα : Ο προσφεύγων ασκεί το ελεύθερο επάγγελμα του δικηγόρου, με έδρα επί της οδού, στη Βέροια. Δυνάμει της /30-11-2018 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Βέροιας, έλεγχος της κίνησης των τραπεζικών του λογαριασμών, σε αντιπαραβολή με τις υποβληθείσες από αυτόν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για τη διαπίστωση τυχόν αποκρυσταλλώσεων φορολογητέας ύλης. Συγκεκριμένα, από το ειδικό λογισμικό προέκυψε ότι ο προσφεύγων, τηρούσε ενεργούς λογαριασμούς, είτε ατομικούς, είτε κοινούς, με τη σύζυγό του, στις ακόλουθες τράπεζες : Alpha Bank, Eurobank, Probank, Εθνική Τράπεζα Ελλάδας, Πειραιώς, CPB Πειραιώς, Millennium Πειραιώς, ΤΠΔ και ΤΤ Eurobank.. Από την επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών (όπως αναλυτικά αναγράφονται στις σελίδες 101-102, της έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας), διαπιστώθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις, για ορισμένες από τις οποίες δεν προέκυψε η πηγή ή αιτία τους.

Ως προς τους επιμέρους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος:

α) ότι τα χρηματικά ποσά που κατατέθηκαν σε λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με αριθμ. GR937 , συνολικού ποσού ύψους 73.116,00 € για το έτος 2013, και συνολικού ύψους 48.424,00 € για το έτος 2014, από την εταιρεία με την επωνυμία B/O Emirates Marine and Environment Protection Co LLC, με έδρα στο Εμιράτο Φουτζέιρα Αραβικών Εμιράτων , αποτελούσαν μέρος δανείου, που έλαβε από την εταιρεία αυτή.

β) ότι το ποσό των 2.500,00 € που κατατέθηκε σε λογαριασμό της Τράπεζας ALPHA με αριθμ. GR736, από την, κατά το έτος 2013, αποτελεί επιστροφή δανείου που είχε λάβει σε προγενέστερο χρόνο από τη μητέρα του και χρησιμοποιήθηκε ο δικός του λογαριασμός καθόσον η μητέρα του δεν ήταν σε θέση να διεκπεραιώσει τις συναλλαγές της λόγω ασθένειας.

γ) ότι το ποσό των 3.000,00 € που κατατέθηκε σε λογαριασμό της Τράπεζας ALPHA με αριθμ. GR736, από τον Πηλείδη Δημήτριο, κατά το έτος 2013, αποτελεί επιστροφή δανείου που είχε χορηγήσει το έτος 2010 στην Κάρπαθο, με σκοπό την κάλυψη εξόδων νοσηλείας της μητέρας του. Ακόμη και αν του είχε παράσχει νομικές υπηρεσίες, στα πλαίσια της στενής φιλικής σχέσης τους δε θα ελάμβανε από αυτόν καμία αμοιβή.

δ) ότι το συνολικό ποσό των 50.000,00 € που κατατέθηκε από τον σε λογαριασμούς της Τράπεζας ALPHA με αριθμ. GR736 και Πειραιώς με αριθμ. GR937 , κατά το έτος 2013, αφορά συναλλαγή μεταξύ του ανωτέρω και του, η οποία τελικά ματαιώθηκε. Το ποσό αυτό του έχει επιστραφεί από αντίστοιχες αναλήψεις που έκανε, μετά τη ματαίωση της μεταξύ τους δικαιοπραξίας και η οποία αφορούσε σε αγοραπωλησία ακινήτου.

) ότι το συνολικό ποσό των 24.445,00 € που κατατέθηκε από τον στην Τράπεζα ALPHA στο λογαριασμό με αριθμ. GR736, κατά το έτος 2014, αφορούσε σε κράτηση ποσού ως μεσεγγυούχου μιας μη εισέτι λυθείσας οικονομικής διαφοράς μεταξύ του ανωτέρω εντολέα του και των αντιδίκων του, γεγονός το οποίο απέδειξε στον έλεγχο προσκομίζοντας αντίστοιχα έγγραφα.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται, χωρίς να αποδεικνύει, βάσει των διατάξεων της εγκυκλίου ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015, ότι η προσαύξηση περιουσίας κατά το συνολικό ποσό των 73.116,00 € για το έτος 2013 και 48.424,00 € για το έτος 2014, στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, ότι προέρχονται από την εταιρεία με την επωνυμία B/O Emirates Marine and Environment Protection Co LLC, με έδρα στο Εμιράτο Φουτζέιρα Αραβικών Εμιράτων ως μέρος δανείου, που η εταιρεία αυτή του χορήγησε, καθώς και από επιστροφές χρημάτων από συγγενείς και φίλους, τους οποίους διευκόλυνε, συνολικού ύψους 5.500,00 για το έτος 2013 και 24.445,00 € για το έτος 2014, χωρίς να προσκομίζει τις σχετικές συμβάσεις δανείου που επικαλείται, καθώς και στοιχεία, ώστε να αποδεικνύεται ότι έχουν καταβληθεί ή καταλογιστεί τα αντίστοιχα τέλη χαρτοσήμου που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται τη λήψη δανείου από την ως άνω εταιρεία και επιστροφές χρημάτων από φίλους και συγγενείς, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει σχετικά έγγραφα βέβαιης χρονολογίας, ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου, από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του δε γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, ακολούθως, ως προς τον ισχυρισμό, ότι το ποσό των 50.000,00 €, κατατέθηκε από τον σε λογαριασμούς της Τράπεζας ALPHA με αριθμ. GR736 και Πειραιώς με αριθμ. GR937 , κατά το έτος 2014, (ισχυρισμός 1δ'), αφορούσε σε συναλλαγή (αγοραπωλησία ακινήτου) μεταξύ του ανωτέρω και του, η οποία τελικά ματαιώθηκε, αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος, καθότι, δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να τεκμηριώνουν την επιστροφή του ποσού των 50.000,00€ στον(τραπεζικά έγγραφα, καταθέσεις από τον ελεγχόμενο προς τον δικαιούχο, αποδείξεις είσπραξης του ποσού, αποδείξεις επιστροφής του ποσού κ.λ.π.). Αξίζει δε να σημειωθεί, ότι ο προσφεύγων στο με αρ. πρωτ. /24-9-2019, υπόμνημά του αναφέρει ότι το ποσό των 50.000,00 €, έγινε από τον πελάτη του,πλην όμως το ποσό αυτό, θα έπρεπε με τη σειρά του να αποδώσει στον κ., ως προκαταβολή για την αγορά

ενός διαμερίσματος ιδιοκτησίας του, η οποία όμως εν τέλει δεν πραγματοποιήθηκε και γι αυτό επέστρεψε το ποσό των 50.000,00 €, στον κ.

Επειδή, εξάλλου, όπως έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία (ΣτΕ 446/2003) οι μαρτυρίες με μορφή υπευθύνων δηλώσεων του ν.1599/1986, καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η επίκληση ενός πραγματικού γεγονότος δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να το αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της εν λόγω συναλλαγής, δεν προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας, αλλά ούτε και την Υπηρεσία μας, έγγραφα ή άλλα στοιχεία που να αποδεικνύουν την απόδοση – επιστροφή των χρημάτων στους κατά περίπτωση, δικαιούχους (..... ή), όπως καταθετήρια από την τράπεζα κλπ. που να αποδεικνύουν τα παραπάνω, ο ισχυρισμός απορρίπτεται, ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως αβάσιμος και αναπόδεικτος απορρίπτεται και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος (ισχυρισμός 1ε'), ότι το συνολικό ποσό των 24.445,00 €, που κατατέθηκε το 2013, από τον στην Τράπεζα ALPHA στο λογαριασμό με αριθμ. GR736, αφορούσε σε είσπραξη - φύλαξη ποσού, ως μεσεγγυούχου, για οικονομική διαφορά μεταξύ του ανωτέρω εντολέα του και των αντιδίκων του, καθόσον, δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία που να τεκμηριώνουν τον ισχυρισμό του, όπως δικαστική απόφαση για την απαλλοτρίωση, δικαιούχοι της αποζημίωσης αυτής, έγγραφα δικαστικής διαμάχης μεταξύ των δικαιούχων κ.λ.π.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **17/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Επί της υπ' αριθμ. /18-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013)

ανάλυση		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό	24.250,54	150.068,88	150.068,88	125.818,34
	Της συζύγου	18.845,61	18.845,61	18.845,61	

Κύριος φόρος	4.797,86	45.191,85	45.191,85	40.393,99
Προκαταβολή φόρου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	432,22	6.009,08	6.009,08	5.576,86
Πρόσθετος φόρος (αρ.49 Ν. 4509/17)		41.428,08	41.428,08	41.428,08
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	465,50	465,50	465,50	0,00
Συνολικό ποσό	6.345,58	93.744,51	93.744,51	87.398,93

1)Επί της υπ' αριθμ. /18-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (φορολογικής περιόδου 1/1/2014 – 31/12/2014)

ανάλυση		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό	21.667,94	94.537,15	94.537,15	72.869,21
	Της συζύγου	18.677,87	18.667,87	18.667,87	
Κύριος φόρος			24.046,84	24.046,84	24.046,84
Προκαταβολή φόρου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		432,36	2.836,11	2.836,11	2.403,75
Πρόσθετος φόρος (αρ.49 Ν. 4509/17)			12.023,42	12.023,42	12.023,42
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης		663,00	663,00	663,00	
Συνολικό ποσό		1.745,36	40.219,37	40.219,37	38.474,01

Επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου κ.λπ. φορολογικού έτου 2014 θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση.