



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-06-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2219**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/04-02-2022 ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά:
 - α) Της με αριθμ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ,
 - β) της με αριθμ. /2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α §1 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ,
 - γ) της με αριθμ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και τις από 30-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-02-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ με δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών φορολογικών συμβουλών, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με την υπ' αριθμ. /2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, ποσού 5.009,10€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.503,14€ και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 370,80€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 7.883,04€.

Η φορολογική διαφορά προέκυψε καθώς ο φορολογικός έλεγχος, προσδιόρισε το εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 30-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.

B. Με την με αριθμ. /2021 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α § 1 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο φορολογικού έτους 2015, συνολικού ποσού 11,50€.

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη έκδοση την 17.11.2015, σε δύο (2) περιπτώσεις Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), η άλλο φορολογικό στοιχείο για αμοιβές που έλαβε για παρασχεθείσες υπηρεσίες με αξία συναλλαγής 50,00€ έκαστη.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 30-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) – Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Γ. Με την με αριθμ. /2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. /Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, ποσού 23,00€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58^A Κ.Φ.Δ. ποσού 11,50€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 34,50€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς και ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε την συνολική αξία των φορολογητέων εκροών του προσφεύγοντος φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015, λαμβάνοντας υπόψη την διαπίστωση της μη έκδοσης σε δύο (2) περιπτώσεις Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), η άλλο φορολογικό στοιχείο για αμοιβές που έλαβε για παρασχεθείσες υπηρεσίες με αξία συναλλαγής 50,00€ έκαστη.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 30-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

A. Όπως παρανόμως και εσφαλμένως χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο ως αναπαιλόγητη προσαύξηση περιουσίας οι ακόλουθες πιστώσεις:

1) Πίστωση στις 28-01-2015, ποσού 400,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου).

- 2) Πιστώσεις στις 30-01-2015, ποσού 500,00 εκάστη, στους υπ' αριθμ. και
 λογαριασμούς της Τραπέζης (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου).
- 3) Πίστωση στις 09-01-2015, ποσού 175,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 11 της Εκθέσεως Ελέγχου)
- 4) Υπόλοιπο Πίστωσης στις 30-01-2015, ποσού 638,65 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου)
- 5) Πίστωση στις 25-02-2015, ποσού 600,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 6) Πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 260,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 7) Πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 240,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 8) Πίστωση στις 01-04-2015, ποσού 100,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 9) Πίστωση στις 06-03-2015, ποσού 70,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 10) Πίστωση στις 12-08-2015, ποσού 240,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 18 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 11) Πίστωση στις 19-11-2015, ποσού 1.070,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 23 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 12) Πίστωση στις 06-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 13) Πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 14) Πίστωση στις 07-09-2015, ποσού 270,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 15) Πίστωση στις 01-10-2015, ποσού 901,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 16) Πίστωση στις 01-10-2015, ποσού 901,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 17) Πίστωση στις 07-12-2015, ποσού 270,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ.
 λογαριασμό της (βλ. σελ. 24 της Εκθέσεως Ελέγχου),

- 18) Πίστωση στις 07-04-2015, ποσού 80,01 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 19) Πίστωση στις 08-04-2015, ποσού 23,10 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 15 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 20) Πίστωση, στις 17-11-2015, ποσού 200,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. (βλ. σελ. 23 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 21) Η από 24-07-2015 πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, ποσού 100,00 Ευρώ (βλ. σελ. 17 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 22) Η από 16-10-2015 πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, ποσού 750,00 Ευρώ (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 23) Η από 06-11-2015 πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, ποσού 2.000,00 Ευρώ (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 24) Πίστωση στις 16-04-2015, ποσού 480,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 15 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 25) Πίστωση στις 30-10-2015, ποσού 126,28 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. της (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 26) Πίστωση στις 02-11-2015, ποσού 740,37 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 27) Η πίστωση, στις 09-02-2015, ποσού 28,21 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τραπέζης (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 28) Η πίστωση, στις 23-03-2015, ποσού 313,81 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),
- 29) Η πίστωση, στις 04-06-2015, ποσού 63,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 16 της Εκθέσεως Ελέγχου)

Β. Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός διαφορών αναφορικά με ποσά, που έχουν προκύψει κατόπιν υπολογιστικών σφαλμάτων.

Συγκεκριμένα, στις σελίδες 25 έως 26 της Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος περιέχεται πίνακας πιστώσεων, οι οποίες δεν αφορούν σε πιστώσεις προς τον προσφεύγοντα, αλλά προϊόντα συντάξεως, και, επομένως, δεν θα έπρεπε να συμπεριλαμβάνονται στον πίνακα πιστώσεων των σελίδων 11 έως 25 αυτής.

Επίσης στη σελίδα 41 της Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος προσδιορίζονται τα καθαρά κέρδη από την άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος, που έχουν προκύψει από τον έλεγχο, σε ποσό 17.993,98 Ευρώ, και το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, που έχει προκύψει από τον έλεγχο, σε ποσό ύψους 13.268,45 Ευρώ, τα οποία όλως εσφαλμένως αθροίζονται σε ποσό ύψους 31.362,43 Ευρώ, ενώ το σύνολό τους, κατόπιν αθροίσματος, ανέρχεται σε ποσό ύψους 31.262,43 Ευρώ.

Γ. Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός διαφοράς φόρου εκροών λόγω εσφαλμένου χαρακτηρισμού ως αμοιβών ποσών, που αποτελούν καταβολή από τρίτο προς εξόφληση υποχρεώσεών του.

Συγκεκριμένα, οι συναλλαγές στις 17-11-2015, σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στην από την συνολικού ποσού ύψους 100,00 Ευρώ, αποτελούν καταβολή ποσού για την εξόφληση προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής Δηλώσεως Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας, που θα επιβαλλόταν στον εκμισθωτή της και πελάτη του προσφεύγοντος Προς απόδειξη των ανωτέρω, ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται την υπ' αριθμ. /2015 Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας, και το σημείωμα πληρωμής του προαναφερθέντος προστίμου και την εντολή πληρωμής του (ΣΧΕΤ. 76, 77, 78).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. 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. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» 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 τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξερευθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η

πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Ως προς τον προσβαλλόμενο λόγο περί αναπιολόγητης προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν.4174/2013 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 που προκύπτει προς καταβολή 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/ 17-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι: «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, αναγκαίων, 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.

...

5. ...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο 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), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

6. Στις περιπτώσεις που έχει γίνει χρήση των διατάξεων περί επαναπατρισμού κεφαλαίων (άρθρο 38 του ν.3259/2004 και άρθρο 18 του ν. 3842/2010) και έχει καταβληθεί ο αναλογών φόρος, τότε εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση για τα ποσά που δηλώθηκαν και

για τα οποία καταβλήθηκε ο φόρος που προέβλεπαν οι σχετικές διατάξεις. Σε αυτή την περίπτωση τα εν λόγω ποσά μπορούν να επαναπατριστούν οποτεδήποτε το επιθυμεί ο ελεγχόμενος και, εφόσον επαναπατρισθούν (εισερχόμενο έμβασμα) αναγράφονται στους κωδικούς 783-784 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της οικείας φορολογικής δήλωσης και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την κάλυψη τεκμηρίων απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015 «Διευκρινίσεις για θέματα [...] προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

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.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

...

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ 1897/2018: «6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣΤΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου

συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.».

Επειδή, όπως έχει νομολογηθεί, οποιαδήποτε πίστωση σε λογαριασμό με περισσότερους συνδικαιούχους δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου ότι αυτή αποτελεί εισόδημα όλων των συνδικαιούχων αλλά μπορεί να αποδειχθεί ότι αφορά μόνο έναν εξ αυτών **ΣτΕ 175/2020**.

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 1895/2018**: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 886/2016, 7μελές).».

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016** τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων...».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 884/2016**: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ.

1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με την από 30-12-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ και κατόπιν:

1) του με αριθ. πρωτ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος άρθρου 28 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015.

2) του με αριθ. πρωτ./2021 απαντητικού υπομνήματος του προσφεύγοντος, επί του ανωτέρω Σ.Δ.Ε, προέκυψαν οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται στις σελίδες 11-26 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

1) Ως προς την πίστωση στις 28-01-2015, ποσού 400,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου):

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αποτελεί κατάθεση μετρητών χρημάτων ποσού 400,00 Ευρώ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της που πραγματοποίησε κατόπιν ισόποσης αναλήψεως από έτερο λογαριασμό του. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι πραγματοποίησε την ως άνω ανάληψη στις 28-01-2015, από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της του οποίου τυγχάνει αποκλειστικός δικαιούχος.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται το απόσπασμα αναλυτικής κινήσεως των ως άνω λογαριασμών, (ΣΧΕΤ. 1, 2).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης και επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 400,00€, γίνεται δεκτός.

2) Ως προς την πίστωση στις 30-01-2015, ποσού 500,00 εκάστη, στους υπ' αριθμ. και λογαριασμούς της (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου):

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι εν λόγω πιστώσεις αποτελούν καταθέσεις μετρητών χρημάτων, ποσού 500,00 Ευρώ εκάστη, ως εξής:

α) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της κατόπιν αναλήψεως του ως άνω ποσού από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της,

β) στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της κατόπιν αναλήψεως του ως άνω ποσού από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται απόσπασμα της αναλυτικής κινήσεως των ως άνω λογαριασμών (ΣΧΕΤ. 3, 4).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής των εν λόγω πιστώσεων και επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πιστώσεις συνολικού ποσού **1.000,00€**, γίνεται δεκτός.

Ως προς τις κάτωθι κρινόμενες πιστώσεις με αριθμ. 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11.

«3) Πίστωση στις 09-01-2015, ποσού 175,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 11 της Εκθέσεως Ελέγχου)

4) Υπόλοιπο Πίστωσης στις 30-01-2015, ποσού 638,65 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου)

5) Πίστωση στις 25-02-2015, ποσού 600,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),

6) Πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 260,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),

7) Πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 240,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),

8) Πίστωση στις 01-04-2015, ποσού 100,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),

9) Πίστωση στις 06-03-2015, ποσού 70,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου),

10) Πίστωση στις 12-08-2015, ποσού 240,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 18 της Εκθέσεως Ελέγχου),

11) Πίστωση στις 19-11-2015, ποσού 1.070,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 23 της Εκθέσεως Ελέγχου)»

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις συνολικού ύψους 4.545,00 ευρώ, αποτελούν καταθέσεις μετρητών τα οποία εισέπραξε δυνάμει εξοφλήσεως τοις μετρητοίς λιανικών συναλλαγών επικαλούμενος αποδείξεις και τιμολόγια για κάθε μία καθώς και εκτύπωση της καρτέλας του βιβλίου εσόδων των αντίστοιχων μηνών.

Επειδή, σύμφωνα με την από 30-12-2021 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι ο έλεγχος, από τις πρωτογενείς καταθέσεις λογαριασμών του προσφεύγοντος συνολικού ποσού 46.765,45 ευρώ, αφαίρεσε ποσό 29.997,00 ευρώ, το οποίο δέχθηκε ότι αφορά αμοιβές του προσφεύγοντος από την επαγγελματική δραστηριότητά του.

Επειδή, το συνολικό ύψος των ακαθαρίστων εσόδων που δήλωσε ο προσφεύγων ανέρχεται στο ποσό των 34.603,74 ευρώ (πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 7.958,87), ήτοι μεγαλύτερο από το ποσό το οποίο ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατατέθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα κατάθεσης σε μετρητά ύψους 12.565,61 ευρώ και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι, αναφορικά με τις ως άνω κρινόμενες πιστώσεις, υπήρχε το διαθέσιμο υπόλοιπο προς κατάθεση σε μετρητά γίνεται δεκτός.

Ως προς τις κάτωθι κρινόμενες πιστώσεις με αριθμ. 22, 23, 24, 26.

22) Η από 16-10-2015 πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό, ποσού 750,00 Ευρώ (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου),

23) Η από 06-11-2015 πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό, ποσού 2.000,00 Ευρώ (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου),

24) Πίστωση στις 16-04-2015, ποσού 480,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 15 της Εκθέσεως Ελέγχου),

26) Πίστωση στις 02-11-2015, ποσού 740,37 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου),

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 30-12-2021 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές οι ισχυρισμοί που προβάλλει ο ο προσφεύγων για κάθε μία από αυτές απορρίπτονται.

12) Ως προς την πίστωση στις 06-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 13 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, που αποτελεί τον συνδεδεμένο λογαριασμό εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανειακού λογαριασμού του με αριθμό στην Ειδικότερα, η χρέωση του δανειακού επαγγελματικού λογαριασμού του στις 06-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, αντιστοιχεί στην πίστωση του ως άνω συνδεδεμένου λογαριασμού του δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται απόσπασμα κινήσεως του λογαριασμού εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανείου και εκτύπωση με τα στοιχεία του δανείου από την εφαρμογή της (ΣΧΕΤ. 33, 34).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 500,00 €, γίνεται δεκτός.

13) Ως προς την πίστωση στις 17-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, που αποτελεί τον συνδεδεμένο λογαριασμό εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανειακού λογαριασμού του με αριθμό στην Ειδικότερα, η χρέωση του δανειακού επαγγελματικού λογαριασμού του στις 17-03-2015, ποσού 500,00 Ευρώ, αντιστοιχεί στην πίστωση του ως άνω συνδεδεμένου λογαριασμού του δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται απόσπασμα κινήσεως του λογαριασμού εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανείου και εκτύπωση με τα στοιχεία του δανείου από την εφαρμογή της (ΣΧΕΤ. 35, 36).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 500,00 €, γίνεται δεκτός.

14) Ως προς την πίστωση στις 07-09-2015, ποσού 270,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 19 της Εκθέσεως Ελέγχου):

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά σε εξόφληση δόσεως δανείου μέσω του υπ' αριθμ. λογαριασμού εξυπηρετήσεως του υπ' αριθμ. στεγαστικού δανείου, της Μηνιαίως, δε, και αυτομάτως, χρεώνεται ο λογαριασμός εξυπηρετήσεως του δανείου κατά το ποσό της δόσεως και πιστώνεται ο υπ' αριθμ. λογαριασμός του στεγαστικού δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται αντίγραφο κινήσεως του υπ' αριθμ. λογαριασμού εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανείου και εκτύπωση με τα στοιχεία του δανείου από την εφαρμογή της (ΣΧΕΤ. 37, 38).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 270,41 €, γίνεται δεκτός.

15) Ως προς την πίστωση στις 30-09-2015, ποσού 901,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της , που αποτελεί τον συνδεδεμένο λογαριασμό εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανειακού λογαριασμού του με αριθμό στην Ειδικότερα, χρεώθηκε ο δανειακός λογαριασμός και πιστώθηκε ισόποσα ο ανωτέρω συνδεδεμένος λογαριασμός του δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται αποσπάσματα κινήσεως των εν λόγω λογαριασμών (ΣΧΕΤ. 39, 40).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 901,00 €, γίνεται δεκτός.

16) Ως προς την πίστωση στις 01-10-2015, ποσού 901,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 20 της Εκθέσεως Ελέγχου):

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της , που αποτελεί τον συνδεδεμένο λογαριασμό εξυπηρετήσεως του

επαγγελματικού δανειακού λογαριασμού του με αριθμό στην Ειδικότερα, χρεώθηκε ο δανειακός λογαριασμός και πιστώθηκε ισόποσα ο ανωτέρω συνδεδεμένος λογαριασμός του δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται αποσπάσματα κινήσεως των εν λόγω λογαριασμών (ΣΧΕΤ. 39, 41).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 901,00 €, γίνεται δεκτός.

17) Ως προς την πίστωση στις 07-12-2015, ποσού 270,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 24 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αφορά σε εξόφληση δόσεως, μέσω του υπ' αριθμ. λογαριασμού εξυπηρετήσεως, του υπ' αριθμ. στεγαστικού δανείου του της Μηνιαίως, δε, και αυτομάτως, χρεώνεται ο λογαριασμός εξυπηρετήσεως του δανείου κατά το ποσό της δόσεως και πιστώνεται ο υπ' αριθμ. λογαριασμός του στεγαστικού δανείου.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται αντίγραφο κινήσεως του λογαριασμού εξυπηρετήσεως του επαγγελματικού δανείου και εκτύπωση με τα στοιχεία του δανείου από την εφαρμογή της (ΣΧΕΤ. 42, 43).

Επειδή, από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 270,41 €, γίνεται δεκτός.

18) Ως προς την πίστωση στις 07-04-2015, ποσού 80,01 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αποτελεί την πρώτη δόση του επιδόματος στηρίξεως τέκνων (Α21) του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (νυν Ο.Π.Ε.Κ.Α.), συνολικού ποσού 639,96 Ευρώ. Ισχυρίζεται επίσης ότι, αν και το ποσό των 80,01 Ευρώ που αναφέρεται στη σελίδα 14 του πίνακα πιστώσεων της Εκθέσεως Ελέγχου ως ποσό, που δεν αιτιολογείται, το ποσό της δεύτερης δόσεως, ύψους 559,95 Ευρώ, που πιστώθηκε στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της στις 29-12-2015, έχει αναγνωριστεί από τον έλεγχο ως επίδομα και δεν περιλαμβάνεται στον ως άνω πίνακα.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός μου για το φορολογικό έτος 2015 (έντυπο Ε1), στον κωδικό 617 της οποίας αναφέρεται το συνολικό ποσό του επιδόματος (ΣΧΕΤ. 44).

Επειδή, από το ως άνω προσκομισθέν στοιχείο που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει ότι η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης είναι το επίδομα στηρίξεως τέκνων του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (νυν Ο.Π.Ε.Κ.Α.), επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 80,01€, γίνεται δεκτός.

19) Ως προς την πίστωση στις 08-04-2015, ποσού 23,10 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 15 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της ποσού 23,10 Ευρώ, αποτελεί κατάθεση υπολοίπου από δικαιώματα του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (Ο.Π.Ε.Κ.Ε.Π.Ε.) προς τη μητέρα του, Ειδικότερα, ο ως άνω λογαριασμός αποτελεί συνταξιοδοτικό λογαριασμό της μητέρας μου, του οποίου τυγχάνω συνδικαιούχος.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται το απόσπασμα κινήσεως του εν λόγω λογαριασμού της (ΣΧΕΤ. 45).

Επειδή, από το ως άνω προσκομισθέν στοιχείο που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 23,10€, γίνεται δεκτός.

20) Ως προς την πίστωση στις 17-11-2015, ποσού 200,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. (βλ. σελ. 23 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αποτελεί κατάθεση μετρητών χρημάτων από τον έτερο συνδικαιούχο του λογαριασμού, ήτοι τη σύζυγό του,

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και το οικείο τραπεζικό παραστατικό (ΣΧΕΤ. 46).

Επειδή, από το ως άνω προσκομισθέν στοιχείο που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει ότι η κατάθεση αφορά την σύζυγό του και επομένως στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 200,00€, γίνεται δεκτός.

21) Ως προς την πίστωση στις 24-07-2015 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό, ποσού 100,00 Ευρώ (βλ. σελ. 17 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αποτελεί κατάθεση μετρητών χρημάτων από τον πατέρα του, ως δώρο για τα τέκνα του.

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του προσκόμισε και επικαλείται το οικείο τραπεζικό παραστατικό (ΣΧΕΤ. 47).

Επειδή, στα πλαίσια της αρχής της Χρηστής Διοίκησης και συνεκτιμώντας το ύψος της εν λόγω πίστωσης ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 100,00€, γίνεται δεκτός.

25) Ως προς την πίστωση στις 30-10-2015, ποσού 126,28 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. της (βλ. σελ. 22 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση αποτελεί κατάθεση χρημάτων για την εξόφληση ισόποσης υποχρεώσεως της

πελάτισσάς του, Ειδικότερα, αφορά στην εξόφληση του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων(ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2015, ποσού 126,28 Ευρώ.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται την οικεία ειδοποίηση πληρωμής του φόρου και την εκτύπωση της ηλεκτρονικής εντολής πληρωμής της (ΣΧΕΤ. 56, 57).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 126,28 €, γίνεται δεκτός.

27) Ως προς την πίστωση στις 09-02-2015, ποσού 28,21 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 12 της Εκθέσεως Ελέγχου),

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση πραγματοποιήθηκε από τον, ένοικο πολυκατοικίας επί της οδού αρ., της οποίας διαχειρίστρια τελούσε η σύζυγός του,, προς εξόφληση οφειλής του κοινοχρήστων μηνών Δεκεμβρίου 2014 και Ιανουαρίου 2015.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται τις οικείες ειδοποιήσεις κοινοχρήστων, την αντίστοιχη εξοφλητική απόδειξη και το Πρακτικό της Ετησίας Γενικής Τακτικής Συνελεύσεως Συνιδιοκτητών της πολυκατοικίας (ΣΧΕΤ. 63, 64, 65, 66).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 28,21€, γίνεται δεκτός.

28) Ως προς την πίστωση στις 23-03-2015, ποσού 313,81 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό (βλ. σελ. 14 της Εκθέσεως Ελέγχου),

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση πραγματοποιήθηκε από τον, ένοικο πολυκατοικίας επί της οδού αρ., της οποίας διαχειρίστρια τελούσε η σύζυγός μου,, προς μερική εξόφληση της συνολικής οφειλής του, ποσού 569,57 Ευρώ, κοινοχρήστων μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2015. Υπογραμμίζεται, δε, ότι στην σελίδα 15 της Εκθέσεως Ελέγχου, αναγνωρίζεται η δεύτερη, από 09-04-2015, κατάθεση, ποσού 255,76 Ευρώ, στην οποία προέβη ο, ως πίστωση ποσού για εξόφληση υποχρεώσεων τρίτων, με την οποία και επήλθε ολική εξόφληση της οφειλής κοινοχρήστων των ιδίων μηνών.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται τις οικείες ειδοποιήσεις κοινοχρήστων, την αντίστοιχη εξοφλητική απόδειξη, αποσπάσματα κινήσεως του λογαριασμού του και το Πρακτικό της Ετησίας Γενικής Τακτικής Συνελεύσεως Συνιδιοκτητών της πολυκατοικίας (ΣΧΕΤ. 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 66).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως, στην συγκεκριμένη περίπτωση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 313,81, γίνεται δεκτός.

29) Ως προς την πίστωση στις 04-06-2015, ποσού 63,41 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της (βλ. σελ. 16 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πίστωση πραγματοποιήθηκε από τον, ένοικο πολυκατοικίας επί της οδού Οικονόμου αρ. 8, της οποίας διαχειρίστρια τελούσε η σύζυγός του,, προς εξόφληση της οφειλής του κοινοχρήστων μηνών Μαρτίου και Απριλίου 2015.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκόμισε και επικαλείται την οικεία ειδοποίηση κοινοχρήστων, την αντίστοιχη εξοφλητική απόδειξη και το Πρακτικό της Ετησίας Γενικής Τακτικής Συνελεύσεως Συνιδιοκτητών της πολυκατοικίας (ΣΧΕΤ. 74, 75, 66).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής της εν λόγω πίστωσης, επομένως στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος που αφορά σε πίστωση ποσού 63,41€, γίνεται δεκτός.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2015 ΣΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ

Η ΠΗΓΗ ΚΑΙ Η ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΤΟΥΣ

Α/Α	ΗΜΕΡ. ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΡΙΘΜ. ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
1	(1) 28-01-2015	.....	400,00
2	(2) 30-01-2015	.....	1.000,00€
3	(3) 09-01-2015	.....	175,00€
4	(4) 30-01-2015	.....	638,65€
5	(5) 25-02-2015	.....	600,00€
6	(6) 17-03-2015	.....	260,00€
7	(7) 17-03-2015	.....	240,00€
8	(8) 01-04-2015	.....	100,00€
9	(9) 06-03-2015	.....	70,00€
10	(10) 12-08-2015	.....	240,00€
11	(11) 19-11-2015	.....	1.070,00€
12	(12) 06-03-2015	.....	500,00€
13	(13) 17-03-2015	.....	500,00€
14	(14) 07-09-2015	.....	270,41€
15	(15) 30-09-2015	.....	901,00€
16	(16) 01-10-2015	.....	901,00€
17	(17) 07-12-2015	.....	270,41€
18	(18) 07-04-2015	.....	80,01€
19	(19) 08-04-2015	.....	23,10€
20	(20) 17-11-2015	.....	200,00€

21	(21) 24-07-2015	.....	100,00€
22	(25) 30-10-2015	.....	126,28€
23	(27) 09-02-2015	.....	28,21€
24	(28) 23-03-2015	.....	313,81€
25	(29) 04-06-2015	.....	63,41€
		ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	9.071,29€

Ως προς τον προσβαλλόμενο λόγω περί εσφαλμένου καταλογισμού διαφοράς φόρου εκροών που αφορά σε δύο (2) συναλλαγές στις 17-11-2015, συνολικού ποσού ύψους 100,00 Ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι οι συναλλαγές στις 17-11-2015, σε λογαριασμό του, από την , συνολικού ποσού ύψους 100,00 Ευρώ, αποτελούν καταβολή ποσού για την εξόφληση προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής Δηλώσεως Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας, που θα επιβαλλόταν στον εκμισθωτή της και πελάτη του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του προσκόμισε και επικαλείται την υπ' αριθμ. /2015 Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας, και το σημείωμα πληρωμής του προαναφερθέντος προστίμου και την εντολή πληρωμής του (ΣΧΕΤ. 76, 77, 78).

Επειδή, από το αρχείο taxis της Υπηρεσίας μας και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι:

α) Η - Α.Φ.Μ., είχε μισθώσει από τον προσφεύγοντα το έτος 2015 οικία 4^{ου} ορόφου επί της οδού αρ. στο Δήμο

β) Την 17-11-2015 κατατέθηκε εκπρόθεσμα από τον ιδιοκτήτη του ως άνω ακινήτου - Α.Φ.Μ. η με αριθμ. δήλωση μίσθωσης που αφορά το εν λόγω ακίνητο.

γ) Την 12-12-2019 βεβαιώθηκε στον ως άνω ιδιοκτήτη από την Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174.2013 (ΑΤΒ) για την παράβαση την εκπρόθεσμης υποβολής μίσθωσης ακινήτου.

δ) Το ως άνω πρόστιμο εξοφλήθηκε από τον εκμισθωτή στις 25-08-2020.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. – Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ δεν προκύπτει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση ότι οι επίμαχες πιστώσεις στις 17-11-2015 ποσού 50,00€ εκάστη, ήτοι συνολικού ποσού 100,00€ αποτελεί έσοδο για τον προσφεύγοντα από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' άρθρο 21§1 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ).

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι επίμαχες συναλλαγές στις 17-11-2015, σε λογαριασμό του προσφεύγοντος, από την , συνολικού ποσού ύψους 100,00 Ευρώ, αποτελούν καταβολή ποσού για την εξόφληση του ως άνω αναφερόμενου προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής Δηλώσεως Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεως Ακίνητης Περιουσίας, που επιβλήθηκε στον εκμισθωτή της και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος, γίνεται δεκτός.

Συνεπώς, βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίζεται ως εξής:

Εισόδημα που φορολογείται βάσει των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	17.993,98€
(Πλέον) Εισόδημα που φορολογείται βάσει των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	13.268,45€
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου	31.262,43€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί εισόδημα της παρ.4 του άρθρου 21 ν.4172/2013 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ.	9.071,29€
Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί εισόδημα της παρ.1 του άρθρου 21 ν.4172/2013 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ.	100,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ, ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2015, ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	22.091,14€

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στις από 30-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου Ε.Λ.Π. – Κ.Φ.Δ., Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-02-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Α. Την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, Φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ

Β. Την ακύρωση:

1)) της με αριθμ./2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58 Α §1 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ,

2) της με αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

A. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/2021) Φορ. έτους 2015

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

Εισόδημα που φορολογείται βάσει των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	17.993,98€
(Πλέον) Εισόδημα που φορολογείται βάσει των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	13.268,45€
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου	31.262,43€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί εισόδημα της παρ.4 του άρθρου 21 ν.4172/2013 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ.	9.071,29€
Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί εισόδημα της παρ.1 του άρθρου 21 ν.4172/2013 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ.	100,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ, ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2015, ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	22.091,14€

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ακίνητη περιουσία

Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα

Επιχειρηματική δραστηριότητα
Παρ. 1 άρθρου 21 ν. 4172/2013

Αγροτική επιχειρηματική
δραστηριότητα

Επιχειρηματική δραστηριότητα
Παρ. 4 άρθρου 21 ν. 4172/2013

Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου

Ναυτικό εισόδημα

Συνολικό δηλωθέν εισόδημα

Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που
συμψηφίζονται

Υπόλοιπο

Προστιθέμενη διαφορά δαπανών

Εκπτώσεις εισοδήματος

Φορολογητέο εισόδημα

Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά

Εκπτώσεις εισοδήματος

Συνολικό Εισόδημα

Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
1.140,00		1.140,00		1.140,00		0,00
0,50		0,50		0,50		0,00
17.893,98		17.893,98		17.893,98		0,00
	1.301,07		1.301,07		1.301,07	0,00
		13.268,45		4.197,16		4.197,16
19.034,48	1.301,07	32.502,93	1.301,07	23.231,64	1.301,07	4.197,16
19.034,48	1.301,07	32.502,93	1.301,07	23.231,64	1.301,07	4.197,16
19.034,48	1.301,07	32.502,93	1.301,07	23.231,64	1.301,07	4.197,16
	543,52		543,52		543,52	0,00
19.034,48	1.844,59	32.502,93	1.844,59	23.231,64	1.844,59	4.197,16

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος κ.λπ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο εισόδημα	19.034,48	1.844,59	32.502,93	1.844,59	23.231,64	1.844,59	
Φόρος κλίμακας	4.777,91	169,14	9.182,50	169,14	6.162,96	169,14	1.385,05
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	1.694,03	142,86	1.95,18	137,20	1.145,36	137,20	548,67
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							0,00
							0,00
Φόρος που αναλογεί	3.083,88	26,28	8.087,32	31,94	5.017,60	31,94	1.933,72
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	0,07		0,07				
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.804,00		2.804,07		2.804,07		0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	279,81	26,28	5.283,25	31,94	2.213,53	31,94	1.933,72
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	279,81	26,28	5.283,25	31,94	2.213,53	31,94	1.933,72
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ			2.501,72		966,86		966,86
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	133,24		400,61		325,24		192,00
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00		0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	308,00		308,00		308,00		0,00
							0,00
Συνολικά ποσά (+/-)	1.371,05	26,28	9.247,01	31,94	4.463,63	31,94	3.092,58

Διαχειριστική περίοδος: 01/01/2015 - 31/12/2015

Β. Φ.Π.Α.

Διαφορά φόρου	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

(αριθμ. Πράξης/2021)

Γ. Πρόστιμο άρθρου 58Α § 1 ν. 4174/201: 0,00€

(αριθμ. πράξης/2021)

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
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.