



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14-05-2018

Αριθμός απόφασης:908

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

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

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 16/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:.....**, κατά α) της με αριθμό/13-12-2017 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (κατά την 01-01-2006) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και β) της με αριθμό/13-12-2017 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (κατά την 01-01-2007) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με αριθμό/13-12-2017 Οριστική πράξη Διορθωτικού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (κατ'α την 01-01-2006) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και β) την με αριθμό/13-12-2017 Οριστική πράξη Διορθωτικού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας

(κατά την 01-01-2007) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμιση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../16-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής **του** **του** **με ΑΦΜ:**....., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό...../13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο η αξία της ακίνητης περιουσίας που είχε στην κατοχή του την 01-01-2006 ο προσφεύγων στο ποσό των 916.819,39€ αντί του ποσού των 488.210,49€ που είχε δηλώσει με την με αριθμό/31-05-2017 δήλωσή του. Μετά την αφαίρεση του αφορολογήτου ορίου προέκυψε φορολογητέα αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 367.969,39€ και τελικώς κύριος φόρος ύψους 1.651,53€ και πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης ύψους 1.981,84€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.633,37€.

Με την με αριθμό...../13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο η αξία της ακίνητης περιουσίας που είχε στην κατοχή του την 01-01-2007 ο προσφεύγων στο ποσό των 916.819,39€ αντί του ποσού των 488.210,49€ που είχε δηλώσει με την με αριθμό/31-05-2017 δήλωσή του. Μετά την αφαίρεση του αφορολογήτου ορίου προέκυψε φορολογητέα αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 367.969,39€ και τελικώς κύριος φόρος ύψους 1.651,53€ και πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης ύψους 1.981,84€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.633,37€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θέωρησης 13-12-2017 έκθεσης ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθμ...../30-12-2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της. Ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αριθμ..... και/31-05-2017 δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα ακίνητα που υπήρχαν στην κατοχή του την 01-01-2006 και 01-01-2007 αντίστοιχα προκειμένου να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 59 του Ν 4446/2016, έπειτα από την αριθμ...../14-02-2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών που του απέστειλε η ΔΟΥ Θεσσαλονίκης. Από τις εν λόγω δηλώσεις δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με την αξία της περιουσίας όπως αυτή δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά να ακυρωθούν άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος:

1)Αντισυνταγματικότητα της διάταξης του άρθρου 63 παρ.9 του Ν 4174/2013.

2)Παράβαση ουσιώδους τύπου-Ουσιαστική παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (τύποις κλήση μας για παροχή εξηγήσεων)-Μη εξέταση προβληθέντων λόγων.

3)Ανυπαρξία αποδιδόμενης παράβασης-Παράβαση νόμου-Παραβίαση αρχής Χρηστής Διοίκησης και Δικαιολογημένης Εμπιστοσύνης-Ύπαρξη υποθετικών συμπερασμάτων από πλευράς ελεγκτικής αρχής-Πιθανολόγηση ως προς τον προσδιορισμό του ύψους του φόρου-Πλημμελής αιτιολογία εκθέσεως ελέγχου-Πλάνη περί τα πράγματα από πλευράς διοίκησης και ανεπίτρεπτη εφαρμογή των περί απόδειξης διατάξεων.

4) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και κυρώσεων.

5)Παράβαση νόμου-Μη ορθή εφαρμογή των δυσμενέστερων από άποψη διαχρονικού δικαίου διατάξεων του Ν 2523/1997 έναντι αυτών των Ν 4174/2013 και 4337/2015-Επικουρικώς αοριστία/μη απόδειξη του τρόπου υπολογισμού των προσαυξήσεων

6)Αναρμοδιότητα της εκδούσας την πράξη αρχής.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο έλεγχος της αντισυνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ.2 και 93 παρ.4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αλλυσιτελώς.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου - φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «*1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.....*».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όπου ορίζεται ότι " *1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα*

διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, 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.”

Επειδή, με την αιτιολογική έκθεση του ν.4174/2013 επί του άρθρου 28 διευκρινίζεται ότι: «Παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να υποβάλλει προκαταβολικά τις αντιρρήσεις του και να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31/12/2013) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων “ Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου.”

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν

υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου».

Επειδή, εν προκειμένω, συντάχθηκε το με αριθμ...../16-11-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι με αριθμ...../...../16-11-2017 και/...../16-11-2017 Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ 2006 και 2007 αντίστοιχα οι οποίες στάλθηκαν στον προσφεύγοντα με την με αριθμό πρωτ...../16-11-2017 συστημένη επιστολή. Στις 08-12-2017, ο προσφεύγων υπέβαλλε στη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης σχετικό υπόμνημα με έγγραφες εξηγήσεις. Τόσο το Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός ΦΜΑΠ όσο και οι απόψεις του φορολογούμενου αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου της ανωτέρω φορολογικής αρχής και έχουν ληφθεί υπόψη για την τελική κρίση του ελέγχου και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Ν 4174/2013 " 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι " 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 εμπειριστατωμένα 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 την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

" **Άρθρο 28:** Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον

προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου”.

Επειδή, στο άρθρο 37 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου”

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή στο σώμα της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, καθώς όπως έχει γίνει και νομολογιακά δεκτό, η αιτιολογία μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται στην σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣΤΕ 949, 950/2012, 962/2012 ΣΤΕ 2695/1993**).

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης”.

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 22 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “ Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Στα επίδικα ακίνητα υπόχρεος σε φόρο είναι ο νομέας του. Το ίδιο ισχύει και για αυτούς, που νέμονται ακίνητα χωρίς νόμιμο τίτλο. Αν ακίνητο εκنيκηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε.”

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 24 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “1. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950](#) και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του Ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 26 του Ν 2459/1997, ως ίσχυε κατά την 01-01-2006 “5.Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) Τα φυσικά πρόσωπα που η αξία της ακίνητης περιουσίας τους υπερβαίνει το ποσό των διακοσίων σαράντα τριών χιλιάδων εξακοσίων (243.600) ευρώ. Σε περίπτωση συζύγων η αξία της

περιουσίας και των δύο υπερβαίνει το ποσό των τετρακοσίων ογδόντα επτά χιλιάδων διακοσίων (487.200) ευρώ.

β)

γ) Καθένας, που καλείται με έγγραφο από τον προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας."

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, εκδόθηκε η με αριθμ...../30-12-2016 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης για την ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντα και της συζύγου του, σε εκτέλεση της οποίας και μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 13-12-2017 έκθεση. Η εν λόγω έκθεση, στην οποία παρατίθενται οι ισχύουσες διατάξεις (σελ.2 της έκθεσης), τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης ενώ γίνεται υπαγωγή αυτών στον κανόνα δικαίου με τρόπο αναλυτικό (κεφάλαιο «Ελεγκτικές Επαληθεύσεις-Διαπιστώσεις ελέγχου» και «Πόρισμα ελέγχου» σελ.2-12 και 17 της έκθεσης), αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί ύπαρξης υποθετικών συμπερασμάτων και πλημελλούς αιτιολογίας της εκθέσεως ελέγχου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στην παράγραφο 11 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι "11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. "

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 28 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι "2.Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973."

Επειδή, στο άρθρο 102 του ν.δ/τος 118/1973 ορίζεται ότι " 1. Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου :

α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση.

β) προκειμένου περί παραλείψεως δηλώσεως ολοκλήρου ή μέρους της κτηθείσης περιουσίας ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία, από το τέλος του έτους, εντός του οποίου έληξεν ή προς υποβολήν της δηλώσεως προθεσμία ή συνετάγη το προσβαλλόμενον επί εικονικότητα συμβόλαιον.

γ) προκειμένου περί επιβολής προστίμου, μετά δεκαετίαν από του τέλους του έτους εντός του οποίου συνετελέσθη η παράβασις."

Επειδή, στο άρθρο 28 της ΑΥΟ 1042365/251/Β0013/ΠΟΛ.1130/14.4.1997 του Υπ. Οικ. "περί παραγραφής ΦΜΑΠ" ορίζεται ρητά ότι: «...Ειδικά, όσον αφορά στην έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου, ορίζεται στο άρθρο αυτό ότι, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.Δ.118/1973, που προβλέπουν

την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών. Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου ακίνητης περιουσίας και προστίμου παραγράφεται:

α) στην περίπτωση που η δήλωση είναι ανακριβής, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) στην περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση, είτε για ολόκληρη, είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας, μετά πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και

γ) στην περίπτωση επιβολής προστίμου, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο συντελέστηκε η παράβαση».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως τις σχετικές δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα ακίνητα που είχε στην κατοχή του κατά τα έτη 2006 και 2007 μετά την ειδική πρόσκληση που έλαβε με αριθμ.πρωτ...../14-02-2017 κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58 του Ν 4446/2016 για την υπαγωγή του στις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 59 του ως άνω νόμου.

Επειδή, από τον έλεγχο των ανωτέρω δηλώσεων διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκαν ανακριβείς δηλώσεις καθώς προέκυψαν διαφορές ως προς την φορολογητέα αξία των ακινήτων, καθιστώντας το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου δεκαετή αρχόμενου από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκαν (31-12-2017).

Κατά συνέπεια, κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στις 13-12-2017 δεν είχε εκπνεύσει ο χρόνος παραγραφής και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

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.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της

Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. ...**5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.** 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγίων αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «**Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. ...».

Επειδή, στο άρθρο 58§1 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 ως εξής: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 το άρθρο 53 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 καταβολής. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από

τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα της 01-01-2006, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

Διαφορά Φόρου:1.651,53€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.981,84€	825,77€	638,98€	1.464,75€	1.464,75€

Επειδή, επιπλέον, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα της 01-01-2007, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

Διαφορά Φόρου:1.651,53€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.981,84€	825,77€	638,98€	1.464,75€	1.464,75€

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί εφαρμογής των επιεικέστερων διατάξεων του Ν 4174/2013 έναντι του Ν 2523/1997 έχει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στην υπ'αριθμ.πρωτ. Δ6Α 1092694 ΕΞ2013/6-6-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι " *Ι. Α. Καταργούμε, από 01-07-2013:*
α) Τα Τμήματα «Ελέγχου» των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) Α' Τάξεως, που αναφέρονται στην στήλη 2 του κατωτέρω πίνακα και μεταφέρουμε τις αρμοδιότητές τους, όπως

διαμορφώθηκαν με την εφαρμογή της αριθ. [Δ6Α 1133106 ΕΞ 21.9.2011](#) (Β' 2187) Υπουργικής απόφασης και ύστερα από την αναστολή λειτουργίας ορισμένων Δ.Ο.Υ., στα Τμήματα «Ελέγχου», αντίστοιχα, άλλων Δ.Ο.Υ. Α' Τάξεως, όπως καταγράφονται στην στήλη 4 του πίνακα..... III. Η αρμοδιότητα παρακολούθησης και διεκπεραίωσης όλων των εκκρεμών υποθέσεων, που αφορούν στα θέματα του Δικαστικού και του Ελέγχου των Δ.Ο.Υ. Α' και Β' Τάξεως των παρ. Ι και ΙΙ της παρούσας, των οποίων Τμήματα ή Γραφεία καταργούνται ή αναστέλλεται η λειτουργία τους ή μεταφέρεται μέρος των αρμοδιοτήτων τους, καθώς και η έκδοση των σχετικών πράξεων επιβολής φόρων ή προστίμων και λήψης μέτρων είσπραξης περιέρχεται στα Τμήματα Ελέγχου και Δικαστικού των Δ.Ο.Υ. υποδοχής, στα οποία μεταφέρονται οι αρμοδιότητες αυτές. Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. υποδοχής καθίστανται αρμόδιοι για τον έλεγχο, την έκδοση των οικείων καταλογιστικών πράξεων, την επίλυση των διαφορών, την βεβαίωση και είσπραξη των φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, για την λήψη όλων των προβλεπόμενων μέτρων είσπραξης σε βάρος των οφειλετών και των περιουσιακών στοιχείων αυτών και είναι υπεύθυνοι για τον συντονισμό και την διεκπεραίωση όλων των ενεργειών που απαιτούνται για την επιτυχή εφαρμογή της παρούσας.....”

Επειδή, με την ως άνω απόφαση η αρμοδιότητα ελέγχου της ΔΟΥ μεταφέρθηκε στη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί αναρμοδιότητας της εκδούσας αρχής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την εν μέρει αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/16-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση των υπ' αριθμ...../13-12-2017 και/13-12-2017 πράξεων προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας κατά την 01-01-2006 και 01-01-2007 αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Υπ' αριθμ...../13-12-2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (τροποποίηση της πράξης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά ελέγχου-απόφασης
Διαφορά φόρου	1.651,53€	1.651,53€	-
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	1.981,84€	0,00€	1.981,84€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	825,77€	-825,77€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	638,98€	-638,98€
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.633,37€	3.116,28€	517,09€

2) Υπ' αριθμ...../13-12-2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας. (τροποποίηση της πράξης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά ελέγχου-απόφασης
Διαφορά φόρου	1.651,53€	1.651,53€	-
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	1.981,84€	0,00€	1.981,84€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	825,77€	-825,77€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	638,98€	-638,98€
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.633,37€	3.116,28€	517,09€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

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