



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ**  
**ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 29-12-2016

Αριθμός απόφασης: 1732

**Ταχ. Δ/ση** : Εγγατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313333245  
**ΦΑΞ** : 2313333258

## **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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης .... και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με ΑΦΜ: ..... κατά της με αριθμό ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου**, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του προϊσταμένου της ΔΟΥ .....

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της υπ.αρ.πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος του ..... του ..... με ΑΦΜ: ..... διαφορά κύριου φόρου 20.997,88€, διαφορά δημοτικού φόρου 629,93€ πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 25.953,37€, δη σύνολο 47.581,18€ για τη χρήση 2005, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης ΦΜΑ ...../23-12-2005) για τη μεταβίβαση ακινήτου από επαχθή αιτία.

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. εκδόθηκε βάσει της από ..... Έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 1521/1950 περί Φ.Μ.Α., κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ...., σε εκτέλεση της υπ' αρ. ..../23-12-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η εντολή εκδόθηκε κατόπιν του με αριθμό πρωτ. .... δελτίου πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, Περιφερειακή Διεύθυνση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης, που διαβιβάστηκε στη

Δ.Ο.Υ. .... ενημερώνοντάς τη ότι, στο πλαίσιο διενεργηθέντος (διασταυρωτικού) ελέγχου στην « .....» - Α.Φ.Μ. ...., για πωλήσεις κατοικιών που ανήγειρε σε αγροτεμάχιο στο Δ.Δ. ...., και στους αγοραστές αυτών - μεταξύ των οποίων και στον προσφεύγοντα - διαπιστώθηκε, κατόπιν ανοίγματος των λογαριασμών της κατασκευάστριας κοινοπραξίας αλλά και των μελών της, η καταβολή πραγματικού τιμήματος μεγαλύτερου του αναγραφόμενου στα αντίστοιχα συμβόλαια αγοραπωλησίας.

Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων για την αγορά μεζονέτας στο ανωτέρω αγροτεμάχιο δήλωσε συνολικό τίμημα εκ 165.131,86€ ενώ καταβλήθηκε πραγματικό τίμημα τουλάχιστον 439.723,92€. Εκ του ποσού αυτού , από τον έλεγχο έγινε δεκτό ότι το ποσό των 41.282,29€ αφορά σε πραγματοποιηθείσες δαπάνες για λογαριασμό των αγοραστών από την εταιρία.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. .... προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού κύριου φόρου μεταβίβασης ακινήτου και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας καθώς σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 3 του Ν. 1521/1950, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του Φ.Μ.Α. παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.
2. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου για την εικονικότητα του τιμήματος του συμβολαίου καθώς δε στηρίχθηκε σε νόμιμα αποδεικτικά μέσα. Ο μόνος τρόπος αμφισβήτησης του αναγραφέντος στο συμβόλαιο τιμήματος, είναι η υπογραφή αντεγγράφου από τα συμβαλλόμενα μέρη.
3. Το αναγραφόμενο στο επίμαχο συμβόλαιο, τίμημα αγοραπωλησίας ήταν αληθινό, εύλογο, δίκαιο, ανταποκρινόμενο στην αγοραία αξία του ακινήτου κατά την κρίσιμη ημερομηνία της μεταβίβασης. Ειδικότερα, στο επίδικο ακίνητο πραγματοποιήθηκαν πρόσθετες εργασίες, πληρωμή του ΦΜΑ από τον πωλητή για λογαριασμό του προσφεύγοντα ο οποίος απουσίαζε στο εξωτερικό.

#### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή,** το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι *“Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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**, το άρθρο 12 παράγραφος 3 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, ορίζει ότι "Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδον πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσης φόρου μεταβιβάσεως".

**Επειδή**, στην παράγραφο 7 του άρθρου 12 του Ν 3888/2010, ορίζεται ότι " Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011."

**Επειδή**, το άρθρο 18 παρ.2 του Ν.4002/2011 ορίζει ότι "Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012".

**Επειδή**, το άρθρο 2 του Ν. 4098/2012 ορίζει ότι "Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013".

**Επειδή**, το άρθρο 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζει ότι "Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά".

**Επειδή**, το άρθρο 22 του Ν. 4203/2013 ορίζει ότι "Οι προθεσμίες παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελώ, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: ... β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική φορολογική ή ελεγκτική αρχή...".

**Επειδή**, η ΠΟΛ. 1265/16-12-2013 «Παροχή οδηγιών για τις παραγραφόμενες υποθέσεις φορολογίας Κεφαλαίου» ορίζει ότι "...Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013, από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Συνεπώς οι εντολές θα πρέπει να

εκδοθούν έως την ως άνω ημερομηνία, ώστε να επιτευχθεί η διετής παράταση της παραγραφής της υπόθεσης...”.

**Επειδή**, το άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζει ότι “Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή...”.

**Επειδή**, όπως πρόσφατα έχει γίνει δεκτό από το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣΤΕ 888/2016), “ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει τον χρόνο παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς βεβαίωση και επιβολή φόρου, στην περίπτωση που ο αρχικά προβλεπόμενος χρόνος, εντός του οποίου μπορούσε να ασκήσει την αξίωσή του αυτή, δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεότερου νόμου. Μια τέτοια παράταση, ωστόσο, πρέπει να χωρεί υπό προϋποθέσεις, ώστε να είναι σύμφωνη προς το καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης που θεσπίζει για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ο συνταγματικός νομοθέτης (ΣΤΕ 3174/2014 Ολ.)».

**Επειδή**, στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3, του άρθρου 72, του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι “Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.”

**Επειδή**, στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 11 του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) ορίζεται ότι “Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.”

**Επειδή**, με το υπ’ αριθμ. Πρωτ. 18008/07-03-2016 έγγραφό του, το Γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (σε απάντηση του υπ’αριθμ. ΔΕΔΒΙ 19276 ΕΞ 2016 ΕΜΠ/02-03-2016 εγγράφου της Υπηρεσίας μας) μας γνωρίζει ότι “... ουδόλως συνάγεται ότι ο νομοθέτης απαιτεί οι αναφερόμενες στα άνω άρθρα εισαγγελικές παραγγελίες (άρθρο 22 στοιχείο β’ του Ν. 4203/2013 και άρθρου 87 στοιχ. β’ του Ν. 4316/2014) να είναι προσωποποιημένες, και ορθώς κατά την γνώμη μας αφού ενδέχεται κατά το χρόνο έκδοσης μιας εισαγγελικής παραγγελίας να μην προκύπτει η ταυτότητα ενός προσώπου από τα υπάρχοντα στοιχεία ..(..), αλλά να

ταυτοποιηθεί αργότερα από την έρευνα που θα διενεργήσει π.χ. η Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας ...”

Δηλαδή ως προς τις εισαγγελικές παραγγελίες, κρίσιμο γεγονός για την παράταση της παραγραφής είναι, σύμφωνα με τα παραπάνω άρθρα, η έκδοση εισαγγελικής παραγγελίας.

**Επειδή**, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση:

➤ Από τη Δ.Ο.Υ. .... εκδόθηκε η υπ’ αρ. .... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της και διενεργήθηκε έλεγχος εκτίμησης ακινήτου και εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 1521/1950 περί Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων.

➤ Ο ανωτέρω έλεγχος διενεργήθηκε ερειδόμενος στο με αριθμό πρωτ. .... δελτίο πληροφοριών της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, Περιφερειακή Διεύθυνση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, Κεντρικής & Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης σύμφωνα με το οποία και κατόπιν ελέγχου στους τραπεζικούς λογαριασμούς της κατασκευάστριας « .....» - Α.Φ.Μ. .... και των μελών της διαπιστώθηκε η καταβολή χρηματικών ποσών, για την αγορά ακινήτων, πολύ μεγαλύτερων των αναγραφόμενων στα αντίστοιχα συμβόλαια αγοραπωλησίας. Ο εν λόγω έλεγχος διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ’αρ. Δ11/ ...../20-09-2011 Εισαγγελικής Παραγγελίας του Εισαγγελέα Πρωτοδικών ..... και της υπ’αρ. ..../07-12-2011 εντολής ελέγχου του ΣΔΟΕ Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας για την εξακρίβωση του πραγματικά καταβληθέντος τιμήματος αγοράς ακινήτου από ελεγχόμενο φυσικό πρόσωπο και κατόπιν επέκτασής του (του ελέγχου) και στους υπόλοιπους αγοραστές ακινήτων που είχε κατασκευάσει η ανωτέρω κοινοπραξία.

➤ Κατόπιν των ανωτέρω και βάσει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, αλλά και όλων των προαναφερόμενων διατάξεων που αφορούν σε παρατάσεις παραγραφής, ως την περαίωση του ελέγχου της προκειμένης υπόθεσης στις ..... και την έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. στις ....., ακόμη κι αν ληφθεί υπόψη η πενταετής παραγραφή συμφώνως με το άρθρο 12 παρ. 3 του Ν. 1521/1950, το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρου δεν είχε παραγραφεί.

➤ Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος και αβάσιμος.

## Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του α.ν. 1587/1950: "Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών."

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 1 του α.ν. 1587/1950 "Ακίνητα λογίζονται τα κατά τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικος χαρακτηριζόμενα ως τοιαύτα..... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των."

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' του α.ν. 1521/1950 "Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει:.. ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τα λοιπές περιπτώσεις."

**Επειδή,** στο άρθρο 41 του Ν 1249/1982 ορίζεται ότι " 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα..... 3. Κάθε άλλη διάταξη, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα η αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και τον τρόπο προσδιορισμού της, εξακολουθεί να εφαρμόζεται και μετά την έναρξη ισχύος των προεδρικών διαταγμάτων της προηγούμενης παραγράφου μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή του ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων.

Κατ'εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα ή επί αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού το εκπλειστηρίασμα, είναι μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα ή το εκπλειστηρίασμα αντίστοιχα."

**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**, στο 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**, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου”.*

**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. Σάκκουλα 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**, στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου, έστω και αν η έκθεση αυτή συντάχθηκε επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που συνέταξε την έκθεση. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, στην από ..... έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α.(Ν.1521/1950) της Δ.Ο.Υ ..... που εδράζεται επί του με αριθμό πρωτ. .... δελτίου πληροφοριών του ΣΔΟΕ, Περιφερειακή Διεύθυνση Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς και οι ενέργειες που έγιναν και οδήγησαν τον έλεγχο στη διαπίστωση της ανακριβούς δήλωσης των προσφευγόντων. Συγκεκριμένα:

*« Προκειμένου να διερευνηθεί, όπως προαναφέρθηκε, το πραγματικά καταβληθέν τίμημα των αγοραπωλησιών, το Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης προέβη σε*

άρση τραπεζικού απορρήτου, των τραπεζικών λογαριασμών της κατασκευάστριας κοινοπραξίας .  
 ..... ) καθώς και όλων των μελών που συμμετέχουν στην κοινοπραξία, διότι όπως είχε  
 διαπιστωθεί αποδέκτες χρηματικών ποσών για τις πωλούμενες κατοικίες (που κατασκεύασε η  
 προαναφερόμενη κοινοπραξία), ήταν και τα φυσικά πρόσωπα που συμμετείχαν σ' αυτή, σε  
 προσωπικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Ακολούθως κλήθηκαν τα μέλη της κοινοπραξίας να  
 παράσχουν στον έλεγχο εξηγήσεις για τις πιστώσεις των εταιρικών αλλά και των προσωπικών τους  
 λογαριασμών. Σημειώνεται ότι μέλη της κατασκευάστριας κοινοπραξίας ήταν οι: α) ..... , β)  
 ..... , γ) ..... , δ) ..... , ε) ..... & στ) .....

Από το σύνολο της έρευνας διαπιστώθηκε ότι ο αγοραστής της κατοικίας με στοιχείο  
 ..... κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς  
 των μελών που συμμετέχουν σ' αυτήν τ' ακόλουθα ποσά:

| Αριθμός<br>λογαριασμού | Τράπεζα | Ημερομηνία | Ποσό       | Αιτιολογία όπως<br>προκύπτει από<br>τους τραπεζικούς<br>λογαριασμούς | Εξηγήσεις σύμφωνα με:<br>α) το με αρ.πρωτ. ....<br>υπόμνημα του κ. ....<br>β) το με αρ.πρωτ. ....<br>υπόμνημα του κ. ....<br>γ) το με αρ.πρωτ. ....<br>υπόμνημα του κ. .... |
|------------------------|---------|------------|------------|----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| .....                  | .....   | 3/1/2006   | 60.000€    | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 10/1/2006  | 40.000€    | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 20/2/2006  | 59.910€    | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 20/4/2006  | 59.910€    | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 26/6/2006  | 65.052,27€ | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 28/6/2006  | 15.000€    | .....                                                                | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 31/8/2006  | 60.000€    | ΚΑΤΑΘΕΣΗ<br>.....                                                    | .....                                                                                                                                                                       |
| ....                   | .....   | 2/11/2006  | 20.000€    | ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΜΕΣΩ<br>.....ΕΞΟΔΑ<br>ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ                         | .....                                                                                                                                                                       |
| .....                  | .....   | 8/1/2007   | 25.000€    | ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΜΕΣΩ .....-<br>ΕΞΟΔΑ<br>ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ                       | .....                                                                                                                                                                       |

|       |       |               |                    |                                              |       |
|-------|-------|---------------|--------------------|----------------------------------------------|-------|
| ..... | ..... | 12/4/2007     | 14.851,65€         | ΚΑΤΑΘΕΣΗ .....                               | ..... |
| ..... | ..... | 11/6/2007     | 20.000€            | ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΜΕΣΩ<br>.....ΕΞΟΔΑ<br>ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ | ..... |
|       |       | <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>439.723,92€</b> |                                              |       |

Από τα προηγούμενα προκύπτει ότι στους τέσσερις προηγούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς κατατέθηκαν μετά από είσπραξη επιταγών ή κατάθεση-μεταφορά μετρητών, ποσά που αφορούν την οικία με στοιχείο ..... συνολικού ύψους 439.723,92€.

Σημειώνεται ότι ο έλεγχος διαπίστωσε και την καταβολή ποσών συνολικού ύψους 30.270,00€ (8.000,00€ στις 28-07-2008, 5.000,00€ στις 28-09-2009, 12.000,00€ στις 30-09-2009 και 5.270,00€ στις 25-05-2010), όλα στο λογαριασμό ....., με αιτιολογίες επέκταση χώρου πισίνας ή φίλτρα νερού. Ο έλεγχος έκανε δεκτό ότι τα συγκεκριμένα ποσά δεν αφορούν την αγορά της κατοικίας, αλλά δαπάνες που έγιναν εκ των υστέρων για τη βελτίωσή της, δεδομένης της αιτιολογίας κατάθεσης των ποσών, αλλά και της χρονικής απόκλισης από την ημερομηνία σύναψης του συμβολαίου αγοράς και ως εκ τούτου δεν τα συμπεριέλαβε στο τίμημα αγοράς του ακινήτου.

Στα πλαίσια ελέγχου της κατασκευάστριας Κοινοπραξίας ..... υποβλήθηκαν στην υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε. τα με αρ.πρωτ. .... και ..... υπομνήματα (κατόπιν αντίστοιχης Κλήσης προς Ακρόαση άρθρου 6 ν.2690/1999) στα οποία επισυνάπτονται παραστατικά δαπανών που έγιναν για λογαριασμό των αγοραστών, όπου μεταξύ άλλων στον προσφεύγοντα αφορούσαν ποσά ύψους 41.282,29€.»

Κατόπιν των ανωτέρω, η υποβληθείσα υπ' αρ. ..../2005 δήλωση Φ.Μ.Α. κρίθηκε ανακριβής, κατά το ποσό που διαπιστώθηκε ότι πληρώθηκε πλέον αυτού που ανεγράφη στο συμβόλαιο αγοραπωλησίας καθώς και των αναγνωρισθέντων δαπανών, δη κατά ποσό εκ 233.309,77€ (439.723,92€ – 165.131,86€ – 41.282,29€) ενώ προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές φόρου:

| <b>Υπ'αρ. .... δήλωση Φ.Μ.Α.</b>   |                      |                      |                |
|------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------|
| <b>Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου</b>  | <b>Βάσει δήλωσης</b> | <b>Βάσει ελέγχου</b> | <b>Διαφορά</b> |
| Αντικειμενική αξία ακινήτου        | 165.131,86           | 165.131,86           | -              |
| Καταβληθέν τίμημα                  | 165.131,86           | 398.441,63           | 233.309,77     |
| Φορολογητέα αξία ακινήτου          | 165.131,86           | 398.441,63           | 233.309,77     |
| Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 7% | 1.050,00             | 1.050,00             | -              |
| Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 9% | 13.511,87            | 34.509,75            | 20.997,88      |
| Κύριος φόρος                       | 14.561,87            | 35.559,75            | 20.997,88      |
| Δημοτικός φόρος 3%                 | 436,86               | 1.066,79             | 629,93         |
| Σύνολο                             | 14.998,73            | 36.626,54            | 21.627,81      |

|                                  |  |  |                  |
|----------------------------------|--|--|------------------|
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120% |  |  | 25.953,37        |
| Σύνολο φόρου                     |  |  | <b>47.581,18</b> |

Η υποβληθείσα δήλωση θεωρείται ανακριβής και ορθώς επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ανακρίβειας εκ 2% για κάθε μήνα από την ημερομηνία σύνταξης του αντίστοιχου συμβολαίου (χρόνος φορολογίας) έως την ημερομηνία περαίωσης του ελέγχου (ημερομηνία υπογραφής της έκθεσης ελέγχου και έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.), χωρίς να μπορεί το ποσοστό του πρόσθετου φόρου να υπερβεί το 120%.

Ωστόσο, το ανωτέρω ποσοστό πρόσθετου φόρου εκ 120% επιβλήθηκε επί της διαφοράς κύριου φόρου εκ 20.997,88€ επαυξημένης εσφαλμένως μετά της διαφοράς δημοτικού φόρου εκ 629,93€, δη επί συνολικού ποσού εκ 21.627,81€, αντί επί του αμιγούς κυρίου φόρου (εκ 20.997,88€). Βάσει της παρούσας απόφασης ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και το σύνολο του οφειλόμενου ποσού διαμορφώνονται ως εξής:

| <b>Υπ'αρ. .... δήλωση Φ.Μ.Α.</b>   |                      |                       |                  |
|------------------------------------|----------------------|-----------------------|------------------|
| <b>Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου</b>  | <b>Βάσει δήλωσης</b> | <b>Βάσει απόφασης</b> | <b>Διαφορά</b>   |
| Αντικειμενική αξία ακινήτου        | 165.131,86           | 165.131,86            | -                |
| Καταβληθέν τίμημα                  | 165.131,86           | 398.441,63            | 233.309,77       |
| Φορολογητέα αξία ακινήτου          | 165.131,86           | 398.441,63            | 233.309,77       |
| Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 7% | 1.050,00             | 1.050,00              | -                |
| Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 9% | 13.511,87            | 34.509,75             | 20.997,88        |
| Κύριος φόρος                       | 14.561,87            | 35.559,75             | 20.997,88        |
| Δημοτικός φόρος 3%                 | 436,86               | 1.066,79              | 629,93           |
| Σύνολο                             | 14.998,73            | 36.626,54             | 21.627,81        |
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%   |                      |                       | 25.197,46        |
| Σύνολο φόρου                       |                      |                       | <b>46.825,27</b> |

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ουσιαστικής αβασιμότητας των ελεγκτικών διαπιστώσεων στερείται νομικής και ουσιαστικής βασιμότητας και δεν γίνεται αποδεκτός, ωστόσο ο πρόσθετος φόρος που του επιβλήθηκε υπολογίστηκε λανθασμένα επί της διαφοράς (μεταξύ δήλωσης και ελέγχου) του κυρίου φόρου προσauξημένου με τη διαφορά του δημοτικού φόρου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της υπ' αρ. πρωτ ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....του ..... με Α.Φ.Μ.: ..... και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, που αφορά την υπ' αρ. .... δήλωση Φ.Μ.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και συγκεκριμένα ως προς τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου, επιβαλλόμενου στη διαφορά κύριου φόρου (μη προσauξημένης με τη διαφορά δημοτικού φόρου), και κατά συνέπεια ως προς τον υπολογισμό της συνολικής διαφοράς φόρου, ως κάτωθι:

| Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου | Βάσει δήλωσης | Βάσει ελέγχου | Βάσει απόφασης | Διαφορά<br>ελέγχου-απόφασης |
|----------------------------|---------------|---------------|----------------|-----------------------------|
| Αξία ακινήτου              | 165.131,86    | 398.441,63    | 398.441,63     | -                           |
| Καταβληθέν τίμημα          | 165.131,86    | 398.441,63    | 398.441,63     | -                           |
| Φορολογητέα αξία           | 165.131,86    | 398.441,63    | 398.441,63     | -                           |
| Φόρος με συντ. 7%          | 1.050,00      | 1.050,00      | 1.050,00       | -                           |
| Φόρος με συντ. 9%          | 13.511,87     | 34.509,75     | 34.509,75      | -                           |
| Κύριος φόρος               | 14.561,87     | 35.559,75     | 35.559,75      | -                           |
| Δημ. φόρος 3%              | 436,86        | 1.066,79      | 1.066,79       | -                           |
| Πρόσθ.φόρος 120%           | -             | 25.953,37     | 25.197,46      | 755,91                      |
| Σύνολο φόρου               | 14.998,73     | 47.581,18     | 46.825,27      | 755,91                      |

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση**

**Με αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης  
Ακινήτου:46.825,27€**

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**

**α.α**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).