



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, 14.06.2016

Αριθμός απόφασης: 640

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 Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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 αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ διαχειριστικής περιόδου 2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ διαχειριστικής περιόδου 2005 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ διαχειριστικής περιόδου 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 11.772,90 € , πλέον 14.127,48 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου 25.900,38 € .

Η διαφορά φόρου προέκυψε με αφορμή την πληροφοριακή έκθεση με αρ. υπόθεσης/2011 του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), Επιχειρησιακή Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια διενέργειας διασταυρωτικού ελέγχου στην «», Α.Φ.Μ. που συντάχθηκε σε εκτέλεση της με αρ.-/.....-2011 Εισαγγελικής Παραγγελίας του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, και της αριθμ.-/.....-2011 εντολής ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην ανωτέρω κοινοπραξία διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των αγοραστών των ακινήτων που κατασκεύασε η παραπάνω εταιρεία, ήταν και η, η οποία με το

υπ' αρ./.....-05 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, αγόρασε τη μεζονέτα με στοιχείο 10^B, αποτελούμενη από: α) ισόγειο κλειστό χώρο στάθμευσης αυτοκινήτου εμβαδού 40,04 m² και δύο ισόγειους χώρους (κλιμακοστάσιο και συνδετήριο τοίχο με την κατοικία με στοιχείο 10^A) συνολικού εμβαδού 7,17 m² που επικοινωνεί με εσωτερική σκάλα με τον β) πρώτο όροφο εμβαδού 46,57 m² αποτελούμενος από καθιστικό, κουζίνα, δωμάτιο και λουτροκαμπινέ , μαζί με το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης σε ένα τμήμα του αγροτεμαχίου εκτάσεως 570 m² και σε δύο χώρους στάθμευσης δύο αυτοκινήτων στον ακάλυπτο του αγροτεμαχίου συνολικού εμβαδού 25 m² με στοιχεία P3 & P4.

Η φορολογητέα αξία του συγκεκριμένου ακινήτου, όπως καθορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κασσάνδρας ήταν συνολικά ύψους 78.485,33 ευρώ και η αγοράστρια στη δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, δήλωσε ως τίμημα 79.000,00 ευρώ.

Η Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προκειμένου να διερευνήσει το πραγματικό καταβληθέν τίμημα της αγοραπωλησίας, 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, ήταν και τα φυσικά πρόσωπα που συμμετείχαν σ' αυτή, σε προσωπικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Τα μέλη της κοινοπραξίας κλήθηκαν να παράσχουν εξηγήσεις για τις πιστώσεις των εταιρικών, αλλά και των προσωπικών τους λογαριασμών.

Από την έρευνα διαπιστώθηκε, ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών που συμμετέχουν σ' αυτήν συνολικό ποσό τουλάχιστον 209.030,00 ευρώ.

Δεδομένου ότι ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το συνολικό τίμημα ήταν μεγαλύτερο του δηλωθέντος στην υποβληθείσα δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, αυτή κρίθηκε ως ανακριβής κατά το συνολικό ποσό που διαπιστώθηκε ότι πληρώθηκε, πλέον αυτού που καθορίστηκε ως φορολογική αξία στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο που συντάχθηκε, ήτοι 130.030,00€ (209.030,00-79.000,00).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.
- 2) Ο οικονομικός έφορος δε μπορεί να αμφισβητήσει την αξία που προσδιορίζεται βάσει του ν. 1249/1982 για οποιοδήποτε λόγο, καθώς πρόκειται για αντικειμενικό τρόπο ανεύρεσης του αντικειμένου της φορολογίας.
- 3) Παράνομη εφαρμογή του άρθρου 68 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος επί πράξεως επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτων.
- 4) Οι διαπιστώσεις του ελέγχου ερείδονται σε έγγραφα, τα οποία ουδέποτε της δόθηκαν παρά την εκ μέρους της υποβληθείσα αίτηση για λήψη αντιγράφων τους.
- 5) Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής περί ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσής της. Έλλειψη σύμπτωσης δηλώσεων βουλήσεως των συμβαλλομένων μερών.

- 6) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω και ουσία αβάσιμη – δαπάνες για συμπληρωματικές εργασίες, οι οποίες αποδεδειγμένα έλαβαν χώρα.
- 7) Παραβίαση του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.
- 8) Ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας σε ποσοστό 120% επί του κυρίου φόρου προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας.
- 9) Ο επιβαλλόμενος πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας σε ποσοστό 120% επί του κυρίου φόρου προσκρούει στη διάταξη των άρθρων 1 και 4 του ν. 4321/2015 – παρανόμως στερήθηκε του δικαιώματός της να υπαχθεί στην εν λόγω ρύθμιση.
- 10) Πλήρης καταστρατήγηση του νομοθετικού πλαισίου για την άρση του τραπεζικού απορρήτου και υπέρβαση των ορίων της άρσης από τη φορολογική αρχή.
- 11) Παραβίαση των αρχών της ισότητας και της ίσης μεταχείρισης.

Ως προς τον πρώτο και τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§3 του Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245^{Α'}) ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβίβασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 §7 Ν. 3888/30-9-2010 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.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και στη συνέχεια το δεύτερο ανωτέρω εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 12 καταργήθηκε σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 4 του ν. 3899/2010 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 17.12.2010, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου και συνεπώς η παράταση παραγραφής καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις μεταβίβασης ακινήτων.

Επειδή, επιπρόσθετα με την ΠΟΛ. 1006/2010 ορίζεται ότι: « ...Με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α') παρατάθηκε μέχρι την 31.12.2011 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, η οποία έληγε την 31.12.2010.

Με τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της ίδιας πιο πάνω παρ. 7 του άρθρου 12 ορίστηκε ότι η παράταση της παραγραφής δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.).

Με την κοινοποιούμενη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 4 του ν. 3899/2010 ορίζεται ότι το δεύτερο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 καταργείται. Συνεπώς, και η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής

φόρων για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, **μεταβίβασης ακινήτων** και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), η οποία **έληγε (ακόμη και κατά παράταση) στις 31.12.2010, λήγει την 31.12.2011...**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζεται 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, σύμφωνα με το δεύτερο άρθρο του Ν. 4098/2012 ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζεται 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, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: 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 ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, περαιτέρω στο άρθρο 72§3 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) 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, με το υπ' αριθμ. Πρωτ.-/.....-2016 έγγραφό του, το Γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (σε απάντηση του υπ' αριθμ.-/.....-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, με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 1 του αν. ν. 1521/1950 όπου: «Η επαλήθευσις των επιδοθειςών δηλώσεων, η σύνταξις των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποίησις αποσπασμάτων αυτών, αι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικοίς καταλόγοις εγγραφών και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών, οι εφέσεις κατά των εκδοθειςών συνεπεία ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων, τα των παραβόλων και δικαστικών δαπανών, τα της βεβαιώσεως του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαιώσεως του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων, εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου...» σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν.δ. 3323/1955 όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 όπου ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα (και προκειμένου για το Φ.Μ.Α. η φορολογητέα αξία) του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου...»

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ.-/.....-2011 Εισαγγελικής παραγγελίας του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, και της αριθμ.-/.....-2011 εντολής ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή τυγχάνει αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο, πέμπτο και δέκατο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, εκδόθηκε η με αριθμό-/.....-2011 εισαγγελική παραγγελία του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης και για την κοινοπραξία με Α.Φ.Μ., από την οποία προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών που συμμετέχουν σ' αυτήν το συνολικό ποσό των 209.030,00 ευρώ, αντί του αναγραφόμενου στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο ποσού των 79.000,00 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του α.ν. 1521/1950: «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 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 λοιπὰς περιπτώσεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του α.ν. 1521/1950: «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 το άρθρο 41 του Ν 1249/1982 για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα λαμβάνονται υπόψη οι αντικειμενικές τιμές. Δεν εφαρμόζονται μόνο όταν ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή ή κατ' εξαίρεση σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας τότε ο φόρος υπολογίζεται με βάση το τίμημα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 του α.ν. 1521/1950 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο και η διαφορά μεταξύ της αξίας (αγοραίας ή αντικειμενικής) βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση όπως προέκυψε από την με αριθμό υπόθεσης/2011 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. , η προσφεύγουσα **κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών που συμμετέχουν σ'αυτήν το συνολικό ποσό των 209.030,00 ευρώ.**

Επειδή, όπως προέκυψε από την με αριθμό υπόθεσης/2011 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. , το μέλος της πωλήτριας κοινοπραξίας,, με το με αρθ. Πρωτ./.....2013 υπόμνημά του, ο με το με αρ. πρωτ./.....2013 υπόμνημά του και ο με το με αρ. πρωτ./.....2014 υπόμνημά του, αποδέχθησαν ότι οι καταθέσεις συνολικού ποσού 209.030,00 ευρώ που η προσφεύγουσα **κατέβαλε** στους λογαριασμούς της κοινοπραξίας (..... με Α.Φ.Μ.) **και των μελών της, αφορούν την επίδικη μεταβίβαση.**

Επειδή, βάσει των ανωτέρω εξετάστηκε και αποδείχτηκε η πραγματική αξία μεταβίβασης, ήτοι τα χρηματικά ποσά που κατέβαλε η προσφεύγουσα στους τραπεζικούς λογαριασμούς της «.....», Α.Φ.Μ., σε εκτέλεση της με αρ./.....11 Εισαγγελικής Παραγγελίας οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής περί ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσής της πρέπει να απορριφθούν ως παρελκυστικά προβαλλόμενοι και ουσιαστικά αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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. ...»

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ απέστειλε στην προσφεύγουσα αντίγραφα των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσής της, αρχικά με το υπ' αριθ./.....2015 έγγραφό της, με το οποίο απέστειλε το υπ' αριθ./.....2015 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων, εν συνεχεία με το υπ' αριθ./.....2015 έγγραφό της, στο οποίο παρατίθενται οι καταθέσεις ποσών από την προσφεύγουσα στους λογαριασμούς της «.....» και εν τέλει με το υπ' αριθ./.....2015 έγγραφό της, με το οποίο απέστειλε αντίγραφο της επιταγής με την οποία έγινε η καταβολή 137.000,00 € , συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν της δόθηκαν, παρά την εκ μέρους της υποβληθείσα αίτηση για λήψη αντιγράφων, τα έγγραφα τα οποία στοιχειοθετούν τη διαφοροποίηση του τιμήματος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί δαπανών συμπληρωματικών εργασιών αντικρούεται πλήρως στην οικεία έκθεση ελέγχου και ειδικότερα αναφέρεται ότι τα παραστατικά που προσκομίστηκαν είναι αποδείξεις λιανικής πώλησης και αποδείξεις είσπραξης στα ονόματα της προσφεύγουσας ή του συζύγου της και όχι τιμολόγια με λήπτη την «.....», συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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. ...»

Επειδή, το άρθρο 10 παρ. 5 του Ν. 2690/1999 «Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : *«Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές».*

Επειδή, το άρθρο 10 του Ν. 158/1999 «Ο περί των Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμος του 1999» ορίζει ότι : *«Το διοικητικό όργανο πρέπει να ασκεί την αρμοδιότητά του μέσα σε εύλογο χρόνο, ώστε η απόφασή του να είναι επίκαιρη σε σχέση με τα πραγματικά ή νομικά γεγονότα στα οποία αναφέρεται. Ο καθορισμός του εύλογου χρόνου εξαρτάται από τις εκάστοτε ειδικές συνθήκες».*

Επειδή, το άρθρο 11 παρ. 1 του ίδιου νόμου ορίζει ότι : *«Οι προθεσμίες που τάσσονται για έκδοση μιας διοικητικής πράξης είναι ενδεικτικές, εκτός αν ορίζεται ρητά ότι είναι ανατρεπτικές. Όμως η*

πράξη δεν μπορεί νόμιμα να εκδοθεί, αν από τη λήξη της προθεσμίας πέρασε υπέρμετρο χρονικό διάστημα που επιδρά ουσιαστικά στις νομικές ή πραγματικές προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης».

Επειδή, το άρθρο 79 παρ. 3 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας», ως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζει ότι : «Το δικαστήριο ακυρώνει την πράξη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα: α. αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή από συλλογικό όργανο που δεν έχει νόμιμη συγκρότηση ή σύνθεση, ή β. αν συντρέχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης, ή γ. αν η Διοίκηση δεν έχει ασκήσει τη διακριτική της εξουσία».

Επειδή, σύμφωνα με την θεωρία (βλ. Ευγενία Β. Πρεβεδούρου, Διαδικασία παραγωγής της διοικητικής πράξης (Γενικό Διοικητικό Δίκαιο – Διάγραμμα 07-04-2014), κεφάλαιο IV «Προθεσμίες προς ενέργεια») αλλά και τη νομολογία (Στε 652/2012, 1932/2013), οι προθεσμίες προς ενέργεια (άρθρο 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός εάν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Δεν αποκλείεται, πάντως, ο χαρακτηρισμός αυτός (ως αποκλειστική προθεσμία) να έχει την έννοια της έντονης υπόδειξης προς τη Διοίκηση να περατώσει τη διαδικασία και μάλιστα εντός ευλόγου χρόνου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, οι προθεσμίες που τάσσονται στη διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Γι αυτό το λόγο, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (ΣτΕ 3762/2009, 4876/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προβλεπόμενη από το αρ. 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 προθεσμία δεν είναι αποκλειστική, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή της καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτική, αποσκοπούσα στην επιτάχυνση των διοικητικών ενεργειών, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 & 6 του Ν. 2690/1999 σε συνδυασμό με τα άρθρα 10 & 11 του Ν. 158/1999, και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης της εν λόγω προθεσμίας.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, μετά την υποβολή των έγγραφων απόψεων της προσφεύγουσας, και στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης απέστειλε επιπρόσθετα στοιχεία στην προσφεύγουσα, όπως αναφέρεται ανωτέρω και ειδικότερα το υπ' αριθ./.....2015 έγγραφό της, βάσει του υπ' αριθ./.....2015 αιτήματος της προσφεύγουσας, συνεπώς δικαιολογείται η έκδοση της οριστικής πράξεως σε βάρος της προσφεύγουσας μετά το πέρας της προβλεπόμενης προθεσμίας.

Ως προς τον όγδοο, ένατο και εντέκατο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 17 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. δ' του άρθρου 38 του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ-179 Α'): «Οι διατάξεις των άρθρ., 1, 2 και 3 εφαρμόζονται δ) για υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β' του άρθρου 1 του Ν.2523/1997: «Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.2523/1997: «... Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ...»

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 3130/2014 σε συνδυασμό με την ΣτΕ 2904/2015, κρίθηκε ότι οι διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 δεν αντίκεινται στη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας ούτε θίγει ουσιαστικά το δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας, διότι με την πρόβλεψη επιβολής σταθερού ποσοστού πρόσθετου φόρου και συνάρτησης του ποσού αυτού με τη διάρκεια της καθυστέρησης στην καταβολή του, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζουν δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν τον σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Συνεπώς, δεν αντίκεινται στη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας. Περαιτέρω, η φορολογική αρχή θεμιτώς, κατά το άρ. 20 παρ. 1 Σ. και το άρ. 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ποσοστό του προσθέτου φόρου και συνεπώς να προσδιορίζει το ύψος αυτού αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, αφού ήδη το ποσοστό τούτο κλιμακώνεται κατά τα προεκτεθέντα από τον ίδιο τον τυπικό νομοθέτη, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε παράβασης και τον χρόνο καταβολής του οφειλόμενου κύριου φόρου. Συνεπώς, ακόμα και υπό την εκδοχή ότι ο ένδικος πρόσθετος φόρος, αποτελεί λόγω του ύψους του, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του ως άνω άρθρου 6 παρ.1 της ΕΣΔΑ, δεν στοιχειοθετείται παράβαση της εν λόγω διάταξης (πρβλ. ΣΕ 3173/2014 Ολ., 2402/2010 επταμ).

Επειδή, όπως συνάγεται από την εισηγητική έκθεση επί του ν. 2523/1997, με τις ρυθμίσεις περί προσθέτων φόρων του άρθρου 1 αυτού εσκοπήθη μεταξύ άλλων η συνάρτηση του ύψους του πρόσθετου φόρου με τον χρόνο περαίωσης της φορολογικής υπόθεσης, κατά τρόπο ώστε να καταργηθεί το «πράγματι άδικο σύστημα να καταβάλλει τον ίδιο πρόσθετο φόρο τόσο αυτός που εκπληρώνει τη φορολογική του υποχρέωση σε σύντομο χρόνο όσο και εκείνος που την εκπληρώνει μετά από δεκαετίες», που «όχι μόνο δεν αποτελούσε κύρωση σε βάρος του παραβάτη της φορολογικής νομοθεσίας, αλλά αντίθετα αποτελούσε κίνητρο προσφυγής στα διοικητικά δικαστήρια, με πρωταρχικό σκοπό να επιμηκύνεται ο χρόνος καταβολής του κύριου και πρόσθετου φόρου», προβλέφθηκε ωστόσο, «επειδή πολλές φορές οι δικαστικές διενέξεις αργούν να διεκπεραιωθούν

χωρίς υπαιτιότητα του φορολογούμενου ... πλαφόν πέραν από το οποίο δεν μπορεί να φθάσει ο οποιοσδήποτε πρόσθετος φόρος». Υπό τα δεδομένα αυτά, οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, ερμηνευόμενες, σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, ενόψει και των όσων αναφέρονται στην οικεία εισηγητική έκθεση, δεν αντίκεινται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας. Και τούτο, διότι με την πρόβλεψη επιβολής σταθερού ποσοστού φόρου και συνάρτησης του ποσού του φόρου με τη διάρκεια της καθυστέρησης στην καταβολή του, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζουν δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζουν τον σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (πρβλ. ΣΕ 3474/2011 Ολ., ΣτΕ 2402/2010 επταμ. και απόφ.ΔΕΚ της 12-7-2001, υπόθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι πρόσθετοι φόροι δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως προδήλως ακατάλληλοι και απρόσφοροι για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού (πάταξη φοροδιαφυγής, του κολασμού του παραβάτη και την αποτροπή παρόμοιων παραβάσεων) ούτε οι δυσμενείς συνέπειες των μέτρων μπορούν να θεωρηθούν ότι τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, όπως αποδείχτηκε ανωτέρω η προβλεπόμενη από το αρ. 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 προθεσμία δεν είναι αποκλειστική, αλλά ενδεικτική και δικαιολογείται η έκδοση της οριστικής πράξεως σε βάρος της προσφεύγουσας μετά το πέρας της προβλεπόμενης προθεσμίας από τη Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η πωλήτρια κοινοπραξία στο ευρύτερο αγροτεμάχιο ανήγειρε και πώλησε 160 κατοικίες και καμία εκ των λοιπών δηλώσεων μεταβίβασης ακινήτων δεν κρίθηκε ανακριβής, πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος καθώς δεν σχετίζεται με την προκειμένη περίπτωση, ούτε επηρεάζει τις ελεγκτικές διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/12/2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου διαχειριστικής περιόδου 2005

Διαφορά φόρου	11.772,90€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	14.127,48€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.900,38€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).