



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

FAX : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη: 2/11/2020

Αριθμός απόφασης: 1656

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **9/6/2020** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ:...** κατά του με αριθ. ...- **29/5/2019** σημειώματος διαπιστώσεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **9/6/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της

Με το με αριθ.πρωτ. .../**16-09-2014** δελτίο αίτησης πληροφοριών της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης προς τη ΔΟΥ Σερρών ζητούνταν η διενέργεια διαφόρων ελεγκτικών διαπιστώσεων σε βάρος του

προσφεύγοντος - φορολογούμενου αρμοδιότητάς της και για τον λόγο αυτό ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ Σερρών εξέδωσε τη με αριθ. .../30-01-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου. Σε εκτέλεση της παραπάνω εντολής, ο έλεγχος απέστειλε τη με αριθ. πρωτ. .../01-02-2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για τη χρήση 2011, στη δηλωθείσα κατοικία του προσφεύγοντος στο ... με τη με αριθ. ... συστημένη επιστολή στις 4/2/2020, η οποία παραδόθηκε στις 13/2/2019 όπως προκύπτει από την καρτέλα εντοπισμού αντικειμένου στην ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην παραπάνω πρόσκληση και δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία στον έλεγχο. Επιπλέον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για την υπό κρίση χρήση 2011 ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, περιοδικές δηλώσεις και εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ ενώ από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών του άρθρου 20 του ΚΒΣ, προέκυψε ότι δηλώθηκε ως προμηθευτής από δέκα αντισυμβαλλόμενους, για συναλλαγές συνολικής αξίας 173.585,88€. Ο έλεγχος, κατόπιν των ανωτέρω, για τη χρήση 2011 έκρινε τα βιβλία ανακριβή, επαναπροσδιόρισε τα αποτελέσματα και εξέδωσε το με αριθ. .../08-05-2019 σημείωμα διαπιστώσεων με συνημμένο σε αυτό τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, καλώντας τον προσφεύγοντα όπως εντός είκοσι ημερών και πριν την έκδοση των σε βάρος του οριστικών πράξεων και προστίμων, να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις – αντιρρήσεις του ως προς τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, προσκομίζοντας οτιδήποτε σχετικό στοιχείο. Το εν λόγω σημείωμα στάλθηκε από τη ΔΟΥ Σερρών στις 30/05/2019 στη δηλωθείσα κατοικία του προσφεύγοντος με τη με αριθ. πρωτ ...- 29/5/2019 (αριθ. ...) συστημένη επιστολή, η οποία παραδόθηκε στις 5/6/2019 όπως προκύπτει στην καρτέλα εντοπισμού αντικειμένου από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε ούτε στο εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων και ο έλεγχος εξέδωσε τη με αριθ. .../19-07-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με την οποία του καταλογίστηκε ποσό 147.147,82€ και την .../19-07-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία του καταλογίστηκε ποσό 79.122,87€. Ο έλεγχος απέστειλε στις 23/7/2019 τις εν λόγω οριστικές πράξεις μαζί με τις συνημμένες εκθέσεις ελέγχου στη δηλωθείσα κατοικία του προσφεύγοντος (η οποία αποτελεί ταυτόχρονα και δηλωθείσα διεύθυνση της επαγγελματικής του έδρας) στο ..., με τη με αριθ. πρωτ. ..../22-07-2019 και με αριθ ... συστημένη επιστολή μέσω των ΕΛΤΑ. Η εν λόγω συστημένη επιστολή παραδόθηκε στις 26/7/2019, όπως προκύπτει από το συνημμένο σχετικό από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ.

Ο προσφεύγων προβάλλει τους παρακάτω λόγους:

1. Εμπροθέσμως ασκεί την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή διότι ποτέ δεν του κοινοποιήθηκαν οι οριστικές πράξεις και οι εκθέσεις του ελέγχου της ΔΟΥ Σερρών και σε κάθε περίπτωση διότι η καθυστέρηση ασκήσεώς της οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας.
2. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει φόρους για το εισόδημα και το ΦΠΑ για την χρήση 2011.
3. Επικουρικώς θα έπρεπε να υπολογιστούν διαφορετικώς τα καθαρά έσοδα αυτού και συνεπώς και τα καταλογιστέα σε βάρος του ποσά καθώς και η καταλογισθείσα εισφορά αλληλεγγύης.

**Επειδή**, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 παρ. 1, 2, 3 και 5 του Ν.4174/2013 «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) (...), β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. ... 3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) (...), ή β) (... ) ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου. .... 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. (...) Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1180/2018 με θέμα: « 5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση

κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφητηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.»

**Επειδή,** με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.(...)».

**Επειδή,** στο άρθρο 2 παρ. 1 της ΠΟΛ 1064/2017 ορίζεται ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).»

**Επειδή,** με το άρθρο 61 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1 Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής. 2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και: α) υποβάλλεται εγγράφως, β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου, γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. 3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί».

**Επειδή,** με την ΠΟΛ.1252/2015 παρ.13 διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των

φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (8,478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου».

**Επειδή**, εξάλλου, ως ανωτέρα βία νοείται το παρακωλυτικό τηρήσεως προθεσμίας γεγονός που ήταν απρόβλεπτο και δε μπορούσε, στη συγκεκριμένη περίπτωση, να αποτραπεί ούτε με ενέργειες άκρας επιμέλειας και σύνεσης, συνεπεία του οποίου ο ενδιαφερόμενος αδυνατούσε να επιμεληθεί των υποθέσεων του είτε αυτοπροσώπως είτε δι' άλλου προσώπου (ΣτΕ 2977/95 ΔΔικ 1997/330, ΣτΕ 120/2004, ΑΠ Ολομ. 29/92 ΔΔικ 1992/803).

**Επειδή**, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις **6/3/2020**, έλαβε από τον Πταισματοδίκη Σερρών, την από **4/3/2020** κλήση προκειμένου να παράσχει εξηγήσεις για ενδεχόμενη παράβαση του άρθρου 25 Ν.1882/1990 και στις **9/3/2020** έλαβε αντίγραφο της δικογραφίας προκειμένου να ενημερωθεί επί της αποδιδόμενης παράβασης. Στον φάκελο της δικογραφίας, υπήρχε η από **26/2/2020**, με αριθ.πρωτ. ..., αίτηση ποινικής δίωξης (με συνημμένο σε αυτήν πίνακα χρεών του) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών προς τον Εισαγγελία Πρωτοδικών Σερρών. Ακολούθως μετέβη στη ΔΟΥ Σερρών αυθημερόν για τη χορήγηση αντιγράφων των σχετικών εγγράφων, τα οποία όμως, λόγω των αναστολών των προθεσμιών στις δημόσιες υπηρεσίες λόγω

της πανδημίας του κορονοϊού έλαβε στις **11/5/2020**. Κατά δήλωσή του, του χορηγήθηκε μόνο αντίγραφο του προσβαλλόμενου με αριθ. πρωτ.: ...- **29/5/2019** σημειώματος διαπιστώσεων της ΔΟΥ Σερρών. Τόσο κατά την παραλαβή του ως άνω σημειώματος στη φορολογική αρχή αλλά και αργότερα στον πληρεξούσιο δικηγόρο του, ο αρμόδιος ελεγκτής, εξήγησε ότι διενεργήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος και φόρων, καθώς κατά τον μήνα Μάρτιο του 2019, αφενός του στάλθηκε από τον έλεγχο με συστημένη επιστολή, αίτηση προσκόμισης των φορολογικών του βιβλίων και στοιχείων, χωρίς να υπάρξει δική του ανταπόκριση, αφετέρου στις δύο τηλεφωνικές κλήσεις του ελέγχου, προς την οικία του, απάντησε ο σύνοικος γιός του, ο οποίος ενημέρωσε ότι ο προσφεύγων βρίσκεται στην Γερμανία. Λόγω της μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντος και της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό εισοδημάτων και φόρων, συνέταξε και απέστειλε με συστημένη επιστολή το εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων, στο οποίο επίσης δεν ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων.

Επομένως, ως υποστηρίζει ο προσφεύγων, μέχρι τις **11/5/2020**, δεν είχε λάβει γνώση των ως άνω δύο συστημένων επιστολών της ΔΟΥ Σερρών, ούτε των δύο τηλεφωνικών επικοινωνιών του ελέγχου με τον γιό του, ..., διότι από τα τέλη Φεβρουάριου 2019 μέχρι τα τέλη Ιουνίου 2019, βρισκόταν στη Γερμανία, προς αναζήτηση εργασίας, διαμένοντας στην οικία που μισθώνει η θυγατέρα του, ..., στην πόλη .... Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυποβάλλει την υπ' αριθ. πρωτ. ... **8/8/2019** βεβαίωση του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο ...και το από **11/10/2018** έγγραφο (χαιρετισμό καλωσορίσματος) της δημοτικής διοίκησης ..., προς την θυγατέρα του για την εγγραφή διαμονής της, στην πόλη αυτή, καθώς και το από **23/11/2018** έγγραφο της Δημοτικής Διοίκησης ..., που επιβεβαιώνει την εγγραφή της ως άνω θυγατέρας του, στο μητρώο δηλώσεων διαμονής, στην πόλη αυτή, στην οδό .... Επιπρόσθετα ισχυρίζεται ότι η σύζυγός του, ερωτηθείσα για τις ενέργειες του ελέγχου, ανέφερε ότι δε θυμάται να έλαβε καμία επιστολή. Ο δε γιός του υποστηρίζει ότι δε βρήκε καμία επιστολή, ενώ για τα δύο τηλεφωνήματα δεν ενημέρωσε τον πατέρα του, γιατί ο υπάλληλος της ΔΟΥ δεν του ανέφερε την αιτία της αναζήτησής του, τη σοβαρότητα και το επείγον της υπόθεσης, ούτε του ζήτησε να επικοινωνήσει μαζί του, με συνέπεια να ξεχάσει να τον ενημερώσει, λόγω και του γεγονότος ότι είναι επιφορτισμένος με την συνεχή επιτήρηση και φροντίδα της ψυχικά πάσχουσας μητέρας του (και συζύγου του προσφεύγοντος).

Περαιτέρω ο προσφεύγων εκτιμά ότι τις παραπάνω συστημένες επιστολές που ταχυδρομικά στάλθηκαν στην οικία του, τις παρέλαβε, πιθανώς η σύνοικος - σύζυγός του, ..., και τις πέταξε ή τις κατέστρεψε ασυνείδητα, χωρίς να ενημερώσει τον ίδιο ή τον γιό τους, καθώς από το έτος 2007 πάσχει από «σχιζοσυναισθηματική διαταραχή». Προς επίρρωση του ισχυρισμού του περί ψυχικής πάθησης της συζύγου του, συνυποβάλλει τη με αριθ. πρωτ..../**31-10-2017** «ψυχιατρική γνωμάτευση» της Γ Ψυχιατρικής Κλινικής Α.Π.Θ του Πανεπιστημιακού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης ..., την υπ' αριθ.πρωτ. ...**25-05-2020** «βεβαίωση» του Αστυνομικού Τμήματος ... και την από υπ' αριθ.πρωτ..../**13-2020** «Ιατρική Βεβαίωση- Γνωμάτευση» του Ψυχιατρικής Κλινικής του Γενικού Νοσοκομείου .... Προσθέτει ότι δεν του κοινοποιήθηκε στις **11/5/2020** αντίγραφο οριστικού προσδιορισμού εισοδήματος, φόρων κλπ, κατά τις επιταγές του άρθρου 28 παρ.2 ΚΦΔ, στο οποίο, ρητώς να αναγράφονται η δυνατότητα και οι όροι άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση (ή παραλαβή, στις 11/5/2020), ενώ τέτοια ρητή αναφορά δεν υπάρχει

ούτε στο παραληφθέν, στις 11/5/2020, αντίγραφο του προαναφερθέντος σημειώματος διευκρινίσεων, επίσης δεν του κοινοποιήθηκε φύλλο ελέγχου ούτε και γνωρίζει αν συντάχθηκε, κατά παράβαση και των άρθρων 33 και 37 ΚΦΔ, οι δε παραλείψεις αυτές έχουν σαν συνέπεια να θεωρείται ότι δεν έχει εκκινήσει, μέχρι σήμερα, η προθεσμία των 30 ημερών, από την (σύννομη) κοινοποίησή τους, για την άσκηση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ΚΦΔ, και συνεπώς η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να θεωρηθεί εμπρόθεσμη.

Σε κάθε περίπτωση, ακόμη και αν έχει συνταχθεί και κοινοποιηθεί, με συστημένη επιστολή, αντίγραφο του οριστικού προσδιορισμού του άρθρου 28 παρ.2 ΚΦΔ, και του αντίστοιχου φύλλου ελέγχου των άρθρων 33 και 37 ΚΦΔ, η άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να θεωρηθεί ως εμπρόθεσμη, καθόσον η μη άσκησή της, μέσα στη νόμιμη προθεσμία οφείλεται σε λόγους ανώτερης βίας, αφού ακόμη και αν παρέλαβε τα έγγραφα αυτά με συστημένη επιστολή η σύζυγός του, κατά το χρονικό διάστημα που ο ίδιος απουσίαζε στη Γερμανία, δεν του τα έθεσε υπόψη, όπως δεν του έθεσε υπόψη και την αρχική πρόσκληση προσκόμισης των βιβλίων της επιχείρησής του για τον επικείμενο έλεγχο, καθώς και αντίγραφο του προαναφερθέντος σημειώματος διευκρινίσεων, και τα οποία έγγραφα πιθανότατα πέταξε και χωρίς να τον ενημερώσει λόγω της σοβαρής ψυχικής της πάθησης. Και στις δύο αυτές περιπτώσεις, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι δε φέρει καμία ευθύνη, για τις παραλείψεις της συζύγου και του υιού του, ούτε μπορούσε να προλάβει ή να αποτρέψει το τυπικά εκπρόθεσμο άσκησης της παρούσας, όση επιμέλεια και αν κατέβαλε, διότι δε γνώριζε ότι αναζητούνταν από τον έλεγχο της ΔΟΥ Σερρών. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του περί άγνοιάς του, συνυποβάλλει τις από **5/6/2020** θεωρημένες υπεύθυνες δηλώσεις του αδελφού του ... και του υιού του, ..., που είναι γνώστες όλων των κρίσιμων πραγματικών περιστατικών που συνιστούν λόγο ανώτερης βίας.

**Επειδή**, από το σύστημα TAXIS προκύπτει ότι ο προσφεύγων φορολογούμενος είναι κάτοικος Ελλάδας, με διεύθυνση κατοικίας και επαγγελματικής δραστηριότητας το ..., ενώ δεν προσκόμισε κανένα ουσιαστικό στοιχείο, ικανό να τεκμηριώσει τους ισχυρισμούς του περί παραμονής και εργασίας του στο εξωτερικό.

**Επειδή**, συνοψίζοντας, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, από την ΔΟΥ Σερρών κατ εφαρμογή του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 στάλθηκαν στη δηλωθείσα κατοικία του προσφεύγοντος (η οποία αποτελεί ταυτόχρονα και δηλωθείσα διεύθυνση της επαγγελματικής του έδρας) στο ...:

- στις **4/2/2020**, η με αριθ. πρωτ. .../**01-02-2019** πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων για τη χρήση 2011 με τη με αριθ. ... συστημένη επιστολή, η οποία παραδόθηκε στις **13/2/2019**, όπως προκύπτει από την καρτέλα εντοπισμού αντικειμένου στην ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ
- στις **30/05/2019**, το με αριθ. .../**08-05-2019** σημείωμα διαπιστώσεων με συνημμένο σε αυτό τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος και ΦΠΑ, με τη με αριθ. πρωτ ...- **29/5/2019** και αριθ. ... συστημένη επιστολή η οποία παραδόθηκε στις **5/6/2019** όπως προκύπτει από την καρτέλα εντοπισμού αντικειμένου στην ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ

- στις **23/7/2019**, η με αριθ. .../19-07-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και η με αριθ. .../19-07-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ (με συνημμένες τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου), με τη με αριθ. πρωτ. .../22-07-2019 και με αριθ ... συστημένη επιστολή η οποία παραδόθηκε στις **26/7/2019** όπως προκύπτει από την καρτέλα εντοπισμού αντικειμένου από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ.

**Επειδή**, περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στοιχεία ικανά να αποδείξουν ότι δεν έλαβε γνώση της με αριθ. πρωτ. .../01-02-2019 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, του με αριθ. .../08-05-2019 σημειώματος διαπιστώσεων με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος και ΦΠΑ και των με αριθ. ... και ... - **19/7/2019** οριστικών πράξεων και των σχετικών εκθέσεων ελέγχου λόγω ανωτέρας βίας, έχοντας δείξει προηγουμένως τη δέουσα επιμέλεια για την παραλαβή της αλληλογραφίας του, καθόσον γνώριζε ήδη από το έτος 2007, το πρόβλημα υγείας της συζύγου του, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. **2.** Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: **α)** στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, **β)** στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, **γ)** στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, **δ)** στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, **ε)** στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, **στ)** σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, **ζ)** σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, **η)** σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, **θ)** σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 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. **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. **3.** Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την απόφαση ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 31.12.2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. «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 ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. 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 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 8 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**8.** Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.» Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Ως εκ τούτου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες γνωστοποιούνται στον φορολογούμενο η διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις του, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της κατ' έλεγχο οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή βάσει της δήλωσης, ώστε ο φορολογούμενος να 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. Άλλωστε, όπως προκύπτει με σαφήνεια και από τις προσβαλλόμενες προσωρινές πράξεις – επί των οποίων αναγράφεται ρητώς- σε περίπτωση αμφισβήτησης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων που συνοδεύει τις πράξεις.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

**Επειδή**, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στον νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. Η εκτελεστικότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη) και, γενικότερα, η ρύθμιση την οποία θεσπίζει είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και, ειδικότερα, προηγούμενη δικαστική απόφαση (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116).

**Επειδή**, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως** ασκείται ενδικοφανής προσφυγή κατά του με αριθ. ..../08-05-2019 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, καθώς δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής στρέφεται και κατά οποιασδήποτε πράξης ή απόφασης που έχει συνταχθεί για το ίδιο θέμα και δεν του έχει κοινοποιηθεί ή δεν έλαβε γνώση. Ωστόσο, ακόμη και αν θεωρηθεί ότι με την ανωτέρω αόριστη διατύπωση στρέφεται και κατά των οριστικών πράξεων εισοδήματος και ΦΠΑ με αριθ. ... και ... - **19/7/2019** και των σχετικών εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών, η κοινοποίηση αυτών με συστημένη επιστολή ΕΛΤΑ στις **23/7/2019**, θεωρείται ότι συντελέστηκε την **8/8/2019**. Συνεπώς στις **9/6/2020**, μετά την παρέλευση σχεδόν έτους από την νόμιμη κοινοποίηση των οριστικών πράξεων με συστημένη επιστολή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμα.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της από **9/6/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...**, ως απαράδεκτης αφενός λόγω της εκπρόθεσμης άσκησης της προσφυγής, αφετέρου λόγω του ότι το προσβαλλόμενο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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