



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,
Αριθμός απόφασης:

29/10/2021
4006

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

1) Την με ημερομηνία κατάθεσης 18.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου 586 ενδικοφανή προσφυγή, των α) **ΧΑΣ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου (..... Τέρμα), β) **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου (..... Τέρμα) και γ) **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός, αριθ., κατά των

α) με αριθ. /2020 και /2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., για τα ακίνητα της 01-01-2015 και 01-01-2016 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα, και των

β) από 28-12-2020 βεβαιώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2015 και 2016 με τα με αριθ. /2020 και /2020 τριπλότυπα βεβαίωσης.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων αιτείται η ακύρωση άλλως η επανεξέταση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) χας , με Α.Φ.Μ., β) του , με Α.Φ.Μ. και γ) του , με Α.Φ.Μ., ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 (για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε στους ως νόμω υπόχρεους κληρονόμους του του , διαφορά κυρίου φόρου ύψους 5.939,06 €, πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 20.782,56 €, πλέον προστίμου του άρθ. 58 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ποσού 13.360,81 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους 40.082,43 €.

Με τον υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 (για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε στους ως νόμω υπόχρεους κληρονόμους του του , διαφορά κυρίου φόρου ύψους 3.444,16 €, πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 21.557,64 €, πλέον προστίμου του άρθ. 58 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ποσού 12.500,90 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους 37.502,70 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 15-12-2020 Έκθεσης Ελέγχου Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθ. /2020 εντολής ελέγχου, σύμφωνα με την οποία προέκυψε διαφορά, στην συνολική αντικειμενική αξία των ακινήτων ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας επιχείρησης, από την δηλωθείσα αξία, σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις της.

Οι προσφεύγουσες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Αοριστία της Έκθεσης Ελέγχου που συνιστά την βάση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων. Ο θάνατος του υπόχρεου επήλθε μετά την επιβολή της χρηματικής κύρωσης, χωρίς όμως να έχει διενεργηθεί η ταμειακή βεβαίωση της οφειλής στο όνομά του, επομένως θα έπρεπε να έχει διενεργηθεί στο όνομα των κληρονόμων σύμφωνα με την κληρονομική μερίδα του καθενός όπως προκύπτει από την δημοσιευμένη διαθήκη (ΑΚ 1885, ΣτΕ 1880/2014, 1718/2013, 1069/2001, 3925/1986, ΑΠ 336/1980).
2. Μη νόμιμος καταλογισμός των προστίμων του αρ. 58 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. Σύμφωνα με όσα έχουν παγίως κριθεί, μετά το θάνατο του υπόχρεου φυσικού προσώπου, η πράξη

με την οποία επιβάλλεται διοικητική χρηματική κύρωση, δεν επιτρέπει να εκδοθεί εις βάρος των κληρονόμων του, παρά μόνο στην περίπτωση που προκύπτει ότι ο κληρονόμος, υπό την ιδιότητα αυτή, περιλαμβάνεται μεταξύ εκείνων των προσώπων σε βάρος των οποίων μπορεί να επιβληθεί η χρηματική κύρωση ή του αποδίδεται οποιαδήποτε συμμετοχή στην παράβαση για την οποία επιβάλλεται η κύρωση (ΣΤΕ 1880/2014, 947/2011, 1718/2013, 2696/2006, 1266/2003, 3676/1988 κλπ.). Η Φορολογική Διοίκηση μη νόμιμα προέβη στον καταλογισμό των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς αυτές έχουν αυστηρά προσωποπαγή χαρακτήρα.

3. Μη νόμιμη επιβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το ακίνητο με το Α.Τ.Α.Κ. διότι το συγκεκριμένο ακίνητο έχει απαλλοτριωθεί με τη δημοσιευμένη στο ΦΕΚ/1979 απόφαση επέκτασης του σχεδίου πόλης του Επομένως, έχει καταστεί ουσιαστικά αδύνατη η χρήση και εκμετάλλευση του εν λόγω ακινήτου, ενώ η επιβολή φόρου έστω και μειωμένου έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, καθώς η κυριότητα του ακινήτου δεν αντανακλά αντίστοιχη επαύξηση της φοροδοτικής ικανότητας του ιδιοκτήτη.
4. Μη νόμιμος υπολογισμός της αξίας τριών ακινήτων της κληρονομιάς περιουσίας και του αναλογούντος φόρου. Οι ίδιες αμφισβητούν τους συντελεστές που έχει χρησιμοποιήσει ο έλεγχος για το υπολογισμό της αξίας των οικοπέδων και των κτισμάτων στα ως άνω ακίνητα.

Επειδή οι προσφεύγουσες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή τους στρέφονται, μεταξύ άλλων, κατά των από 28-12-2020 βεβαιώσεων με τα με αριθ./2020 και/2020 τριπλότυπα βεβαίωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 217 του ν. 2717/1999 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας:

«1. Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4174/2013:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν 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 που κοινοποιείται στον φορολογούμενο, 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»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, 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.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, οι από 28-12-2020 βεβαιώσεις με τα με αριθ./2020 και/2020 τριπλότυπα βεβαίωσης δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις, απαραδέκτως προσβάλλονται από τις προσφεύγουσες.

Σχετικά με τον 1^ο ισχυρισμό των προσφευγουσών

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1885 ΑΚ ορίζεται ότι:

«Οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομιάς διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.δ.356/1974 ορίζεται ότι:

«1. Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα, καθώς και των δημοσίων εσόδων της περίπτωσης β` της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του παρόντος Κώδικα, μετά την καταχώριση του χρέους ως δημοσίου εσόδου κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 3, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει ατομική ειδοποίηση, την οποία, είτε αποστέλλει ταχυδρομικά στον οφειλέτη και στα συνυπόχρεα πρόσωπα είτε την κοινοποιεί σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται τα στοιχεία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου, εφόσον υπάρχει, του οφειλέτη, το είδος και το ποσό του χρέους, συμπεριλαμβανομένων των τόκων που έχουν ήδη υπολογισθεί κατά την κείμενη νομοθεσία, ο αριθμός και η χρονολογία καταχώρισης του χρέους ως δημοσίου εσόδου ή ο τίτλος στον οποίο βασίζεται το χρέος, ο χρόνος και ο τρόπος καταβολής αυτού, η μνεία ότι από την επομένη ημέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του χρέους και μέχρι την τελική εξόφληση αυτού υπολογίζονται οι τόκοι και το πρόστιμο του άρθρου 6 του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΛ Β 1155355 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Δ/σης Ελέγχου της ΓΓΔΕ με θέμα «Αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος» αναφέρονται τα εξής:

«.....Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στις πράξεις προσδιορισμού φόρου καθώς και τα πρόσωπα στα οποία γίνεται η κοινοποίησή τους.

Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδίδεται στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του, με παράλληλη αναφορά σ' αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, οι οποίοι, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1885 του Α.Κ., όπου «οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομιάς διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός», είναι τα κατά νόμω υπόχρεα για την πληρωμή του εν λόγω φόρου πρόσωπα.

Τυχόν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επ' ονόματι αποβιώσαντος, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, είναι κατ' αρχήν άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση έκδοσης άκυρων πράξεων προσδιορισμού φόρου, η Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να εκδώσει νέες πράξεις στο όνομα του αποθανόντος στις οποίες όμως να γίνεται ρητή αναφορά, ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων στους οποίους και θα κοινοποιηθούν.»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ο αρχικά υπόχρεος, απεβίωσε την 17-04-2016 ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013, εκδόθηκαν από

τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. την 15-12-2020 επ' ονόματι του αποβιώσαντα, κάνοντας ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κατά νόμω υπόχρεων κληρονόμων στους οποίους και κοινοποιήθηκαν, όπως ορίζεται από τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, οι νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι προκύπτουν με βάση α) το με αριθ./2020 πιστοποιητικό περί δημοσίευσης διαθήκης, β) το με αριθ./17 Πρακτικό Δημοσίευσης Ιδιόγραφης Διαθήκης και γ) το με αρ./2020 πιστοποιητικό Ειρηνοδικείου σε συνδυασμό με το με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο Ειρηνοδικείου

Επειδή, η έκθεση ελέγχου ανέφερε το σύνολο της κληρονομούμενης περιουσίας κατά την ημέρα θανάτου (ήτοι 5.514.408,14 €) και τον τρόπο με τον οποίο επιμερίζεται η οφειλή, βάσει της διαθήκης για τα περιερχόμενα στους κληρονόμους με αυτή αλλά και με τα ποσοστά εξ' αδιαθέτου όπως ορίζει ο νόμος για τα περιουσιακά στοιχεία που δεν περιλαμβάνονται στη διαθήκη.

Επειδή, οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. κοινοποιήθηκαν στις προσφεύγουσες χωρίς να αναγράφεται το ποσοστό που αναλογεί σε έκαστο των κληρονόμων, πλην όμως οι προσφεύγουσες έλαβαν γνώση για τον ανωτέρω επιμερισμό με την κοινοποίηση των από 28-12-2020 βεβαιώσεων με τα με αριθ./2020 και/2020 τριπλότυπα βεβαίωσης.

Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Σχετικά με τον 2^ο ισχυρισμό των προσφευγουσών

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«7. Για την καταβολή των πρόσθετων φόρων ευθύνονται εις ολόκληρον με τους φορολογουμένους και: α) οι υπόχρεοι των περιπτώσεων α` και β` της παραγράφου 3 του άρθρου 61 του ν. 2238/1994, β) οι κληρονόμοι του φορολογουμένου των οποίων η ευθύνη εκτείνεται μέχρι το ποσό της κληρονομικής μερίδας καθενός, γ) τα πρόσωπα του άρθρου 28 του ν. 1642/1986 και δ) τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του α.ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α`), του άρθρου 83 του ν.δ. 118/1973 και της παραγράφου 2 του άρθρου 22 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α`).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, περαιτέρω, από τις διατάξεις των άρθρων 34, 35, 1710 παρ. 1 και 1885 ΑΚ, σε συνδυασμό με τις ισχύουσες στο πεδίο του δημοσίου δικαίου γενικές αρχές, προκύπτει ότι οι έννομες σχέσεις δημοσίου δικαίου, στο μέτρο που συνδέονται αμέσως με το υπάρχον στη ζωή φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποτελεί υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, είναι συνήθως προσωποπαγείς και συνεπώς ακληρονόμητες (λ.χ. η δημοσιουπάλληλική σχέση, η στρατιωτική υποχρέωση κ.λπ.). Όταν, όμως, οι έννομες αυτές σχέσεις έχουν χρηματικό περιεχόμενο, κατά κανόνα κληρονομούνται, εκτός αν είναι αυστηρά προσωποπαγείς (λ.χ. το συνταξιοδοτικό δικαίωμα). Επομένως, στην περίπτωση των φορολογικών ενοχών ή των ενοχών που απορρέουν από χρηματικές ποινές (πρόστιμα), αστικής, διοικητικής ή μικτής φύσεως που επιβλήθηκαν στον κληρονομούμενο από διοικητικές αρχές ή αστικά και διοικητικά δικαστήρια, οι τελευταίες, ως μη αποσβηνόμενες με το θάνατο του, μεταβιβάζονται αιτία θανάτου στους κληρονόμους του (βλ. ΑΠ 1714/1981 ΝοΒ 1982, 1065). Οι δε κληρονόμοι ευθύνονται, ανάλογα με τη κληρονομική μερίδα τους, για την εξόφληση των χρεών της κληρονομιάς, εκτός αν πρόκειται για ποινικές κυρώσεις ή, ως εκ του συναγόμενου σκοπού των διατάξεων που τις προβλέπουν, προέχει ο κυρωτικός και όχι ο αποζημιωτικός τους χαρακτήρας. Ειδικότερα, το πρόστιμο επιβάλλεται ως συνέπεια του ότι τελέσθηκε μια άδικη πράξη από το πρόσωπο εκείνο, που έχει την ιδιότητα του φορολογούμενου. Συνιστά δε απλώς ένα μέσο εξαναγκασμού προς εκπλήρωση των υποχρεώσεων του έναντι της διοίκησης. Επομένως, οι διοικητικές κυρώσεις στο φορολογικό δίκαιο, ως μέσο διοικητικού εξαναγκασμού, συνιστούν επαχθείς διοικητικές πράξεις, με τις οποίες επιτυγχάνεται η προστασία του δημοσίου συμφέροντος και από τη νομική φύση τους συνδέονται άμεσα με το φυσικό πρόσωπο που τέλεσε τις φορολογικές παραβάσεις (Γνωμ. 551/2006 ΝΣΚ η οποία έγινε αποδεκτή από τον κ. Υφυπουργό Οικονομίας & Οικονομικών με την ΠΟΛ.1113/2007).

Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Σχετικά με τον 3ο ισχυρισμό των προσφευγουσών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4223/2013 ορίζεται ότι:

«2. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία:

α) Υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως

αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και για λόγους προστασίας του περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%). Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται περιπτώσεις οι οποίες υπάγονται στα προηγούμενα εδάφια.

β) Έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.

γ) Έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης.

Οι παραπάνω απαλλαγές ή μειώσεις από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της πλήρους αποζημίωσης σχετικά με τα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1248/2014 με θέμα: «Απαιτούμενα παραστατικά για τη χορήγηση απαλλαγών ή μειώσεων από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014» διευκρινίστηκε ότι:

«1.α. Για τη χορήγηση των απαλλαγών ή μειώσεων που προβλέπονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν. 4223/2013 (πλήρης ή μερική απαγόρευση χρήσης ακινήτου), απαιτείται βεβαίωση από την αρμόδια δημόσια ή διοικητική αρχή, με την οποία αποδεικνύεται ότι υφίσταται μερική ή ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου. Στη βεβαίωση θα πρέπει να αναφέρονται, εκτός από τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου, για το οποίο υπάρχει ολική ή μερική απαγόρευση χρήσης, ο αριθμός και η ημερομηνία της απόφασης δέσμευσης, το είδος της απαγόρευσης και ότι η απαγόρευση αυτή υφίστατο κατά την 1η Ιανουαρίου 2014....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1237/2014 με θέμα: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) από την 1η Ιανουαρίου 2014» στον Πίνακα 1 στην στήλη 10 (Ειδικών συνθηκών) αναγράφεται ο αριθμός της κατηγορίας ειδικών συνθηκών, στην οποία κατατάσσεται το ακίνητο, με τον κωδικό 2 για οικόπεδα που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής.

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 3 του άρθρου 32 του ν. 3842/2010:

«Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

...3.3.13.3.2 Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης αλλά αβέβαιης λόγω εξάντλησής του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80 για οικόπεδο που

δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγουσες δεν έχουν προσκομίσει σχετική βεβαίωση ούτε έχουν υποβάλει τροποποιητική δήλωση Ε9 για την αναγραφή του κωδικού που αφορά την κατηγορία ειδικών συνθηκών. Ακόμη ενώ ο κληρονομούμενος συμπεριλάμβανε το ακίνητο δηλώνοντας τον κωδικό 2 στην στήλη 10, ο κληρονόμος με τις από 12/11/2020 τροποποιητικές δηλώσεις προέβη στην διαγραφή του.

Επειδή, στο άρθρο 32 του ν. 3842/2010 προβλέπονται συντελεστές ειδικών συνθηκών για τον προσδιορισμό της αξίας των απαλλοτριωθέντων ακινήτων και ειδικότερα 0,80 επί των αντικειμενικών τους αξιών.

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

Επειδή, οι προσφεύγουσες επικαλούνται τη με αριθμό 520/2014 απόφαση του ΣτΕ που έκρινε την εξαίρεση οικοπέδου από το ενιαίο τέλος ακινήτων και την έκτακτη εισφορά των νόμων 3634/2008 και 3808/2009, πλην όμως η εν λόγω απόφαση αφορά εκείνο το συγκεκριμένο ακίνητο και δε δύναται να γενικευτεί.

Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Σχετικά με τον 4^ο ισχυρισμό των προσφευγουσών

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται **Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)** στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 3842/2010:

«1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου... για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει.....»

2. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.»

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 1 και 2 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982:

«1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίικας, 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.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα εμπορικότητα δρόμου, πατάρι, υπόγειο, για τα αγροκτήματα καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπ. των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων Έργων, εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που

διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται:

α) η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες.

β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με τη εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1149/1994 με θέμα «Τροποποίηση βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν τη φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων με οποιοδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου κατά το αντικειμενικό σύστημα» ορίζεται ότι:

«1. Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, καθώς και στη φορολογία αυτόματου υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.), εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνο αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα.

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε δώδεκα κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από:

α) την οικοδομική άδεια ανέγερσης του,

β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και

γ) τον τίτλο κτήσης του.

Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω αποδεικτικά στοιχεία, τότε η κατηγορία (το είδος) του ακινήτου, αποδεικνύεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του.

Εάν όμως στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τούτο εντάσσεται στην αντίστοιχη με τη νέα του μορφή κατηγορία ακινήτου και η αξία του υπολογίζεται με το αντίστοιχο έντυπο. Τα στοιχεία αυτά μπορούν να διασταυρωθούν και από την δήλωση φόρου εισοδήματος του πωλητή, κληρονόμου ή δωρητού. [...]

2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κάθε δήμος ή κοινότητα χωρίζεται σε επιμέρους ζώνες για τις οποίες ορίζεται τιμή ζώνης (Τ.Ζ.), συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ) των δρόμων της, συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ), συντελεστής συμμετοχής οικοπέδου (Σ.Σ.Ο.) και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.). Τα στοιχεία αυτά αναγράφονται στους πίνακες τιμών, ενώ οι ζώνες και οι συντελεστές αξιοποίησης οικοπέδων απεικονίζονται και στις πινακίδες (χάρτες) του Υπουργείου Οικονομικών.

Οι πίνακες τιμών και οι πινακίδες (χάρτες) αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των αποφάσεων που ορίζουν την εφαρμογή του συστήματος σε κάθε περιοχή.

3. Αν το ακίνητο του οποίου πρέπει να προσδιορίσουμε τη φορολογητέα αξία έχει πρόσοψη σε δρόμο, ή σε δρόμους από τον άξονα των οποίων διέρχεται το όριο δύο ή περισσότερων κυκλικών ζωνών, ανεξάρτητα αν οι δρόμοι αυτοί αποτελούν όριο δήμων ή κοινοτήτων ή

οικισμών, λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών. Αν έχει πρόσοψη σε γραμμική ζώνη λαμβάνεται η τιμή της γραμμικής αυτής ζώνης. Σε περίπτωση που έχει προσόψεις σε δύο γραμμικές ζώνες λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών τούτων. Αν έχει προσόψεις σε γραμμική και κυκλική ζώνη λαμβάνεται η μεγαλύτερη τιμή. Την τιμή της γραμμικής ζώνης λαμβάνουν μόνο τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη (άνοιγμα- πόρτα, παράθυρο ή προθήκη) στο δρόμο στον οποίο αναπτύσσεται η γραμμική ζώνη. Τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη αποκλειστικά στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου, σε αίθριο, σε στοά ή βρίσκονται σε υπόγειο χώρο χωρίς άνοιγμα στο δρόμο, δεν ανήκουν στη γραμμική ζώνη.

Ως προσόψεις ενός ακινήτου θεωρούνται οι πλευρές του που έχουν άνοιγμα (παράθυρο, πόρτα, ή προθήκη) σε δρόμο, στοά ή στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου. Προκειμένου για οικόπεδο, ως προσόψεις θεωρούνται οι πλευρές του που συνορεύουν με κοινόχρηστους χώρους.

4. Για το συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ) ενός δρόμου ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Αν ο δρόμος περιλαμβάνεται στα «Αναλυτικά στοιχεία δρόμων» των πινάκων τιμών, ως ΣΕ του δρόμου λαμβάνεται αυτός που ορίζεται στους πίνακες.

β) Αν ο δρόμος δεν περιλαμβάνεται στα «Αναλυτικά στοιχεία δρόμων» των πινάκων τιμών, ως ΣΕ του δρόμου λαμβάνεται ο ΣΕ της ζώνης που ανήκει το οικόπεδο.[....]

11. Δρόμοι θεωρούνται τα κοινής χρήσης τμήματα (λωρίδες) γης που προορίζονται αποκλειστικά για την μετακίνηση προσώπων ή ζώων ή για τη μεταφορά πραγμάτων με οποιοδήποτε μέσο και έχουν εγκριθεί από ρυμοτομικό σχέδιο δήμου ή κοινότητας ή με σχετική απόφαση Νομάρχη.

12. Η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών ενός δρόμου, ή κοινοχρήστου χώρου γενικά, λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του συντελεστή πρόσοψης. Σε περίπτωση που η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών, κατά μήκος ενός δρόμου ή κοινοχρήστου χώρου είναι μεταβλητή, λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος της απόστασης αυτής κατά μήκος του προσώπου του συγκεκριμένου ακινήτου.[...]

17. Επιφάνεια ακινήτου είναι το εμβαδόν αυτού σε τετραγωνικά μέτρα (μ^2). Προκειμένου περί κτισμάτων, ως επιφάνεια λαμβάνεται το εμβαδόν αυτών μετά των εξωτερικών τοίχων.

Αν στην επιφάνεια περιλαμβάνονται και οι κοινόχρηστοι χώροι (μικτή επιφάνεια), ως επιφάνεια λαμβάνεται η μικτή μειωμένη κατά ποσοστό δέκα στα εκατό (10%), δηλ. πολλαπλασιασμένη επί 0,90.

Δεν περιλαμβάνονται στην επιφάνεια οι ημιυπαίθριοι χώροι.....»

Επειδή, σχετικά με το ακίνητο με Α.Τ.Α.Κ., οι προσφεύγουσες υποστηρίζουν ότι ο έλεγχος αορίστως και αναιτιολόγητα χρησιμοποίησε την αυξημένη τιμή ποσού 1.783,34 €/τ.μ. και συντελεστή οικοπέδου 0,79. Ακόμη, γειτονικό οικόπεδο με Α.Τ.Α.Κ. (ακριβώς απέναντι από το κρινόμενο) με πρόσοψη επί του ίδιου δρόμου έχει υπολογιστεί με τιμή εκκίνησης 898,00 €/ τ.μ. ενώ η διαπίστωση του ελέγχου σχετικά με το πλήθος των προσόψεων του οικοπέδου δεν αιτιολογεί την αυξημένη τιμή αφού σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3842/2010 εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής σε περίπτωση πρόσοψης σε δύο δρόμους και στην περίπτωση πρόσοψης σε παραπάνω από δύο δρόμους. Ακόμη, για τον υπολογισμό της αξίας του κτίσματος του ακινήτου εσφαλμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψη δηλώσεις στο

Κτηματολόγιο και τις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 του κληρονόμου
..... (με τον οποίον οι προσφεύγουσες βρίσκονται σε αντιδικία) σχετικά με τους κύριους και βοηθητικούς χώρους. Αντιθέτως, η επιφάνεια του ξενοδοχείου πρέπει προσδιοριστεί βάσει της οικοδομικής άδειας και του κατόψεων υπογείου και τυπικού ορόφου, από τα οποία είναι εμφανές ότι το εμβαδόν των κύριων χώρων είναι 4.744,35 τ.μ. και των βοηθητικών χώρων είναι 649,95 τ.μ.

Επειδή, σχετικά με το ως άνω ακίνητο, δηλώθηκε κατά πλήρη κυριότητα 100 % οικόπεδο εκτάσεως 2.250,00 τ.μ. με προσόψεις επί των οδών (.....) και στο Δ.Δ., με το επ' αυτού ξενοδοχείο συνολικού εμβαδού 6.044,25 τ.μ. (ημιτελές) έτους άδειας οικοδομής το 1978.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με τους τίτλους κτήσης αλλά και το διάγραμμα κάλυψης του μηχανικού , το εν λόγω οικόπεδο έχει τρεις προσόψεις, ήτοι επί των οδών και (παραλιακή οδός), όπως αναφέρουν και οι προσφεύγουσες στην παρούσα προσφυγή τους.

Επειδή, οι προσφεύγουσες λανθασμένα χρησιμοποίησαν κατά τους υπολογισμούς τους, τους συντελεστές που αντιστοιχούν στην κυκλική ζώνη και όχι τους συντελεστές της γραμμικής ζώνης κατά μήκος της οδού (παραλιακής).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι συντελεστές που χρησιμοποιούνται είναι οι εξής:

Για το 2015

Τιμή Ζώνης (Α' Γραμμική Ζώνη)	2.050
Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου (Σ.Α.Ο.)	1,6
Συντελεστής Οικοπέδου	0,79
Συντελεστής Εμπορικότητας (Σ.Ε.)	1,70
Τιμή Οικοπέδου	1.490
Συντελεστής Κ	0,45

Ως εκ τούτου, η τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο για το οικόπεδο διαμορφώνεται ως εξής:

Τιμή Οικοπέδου+ (Τιμή Οικοπέδου/ Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου Χ Συντελεστής Κ Χ (Συντελεστής Εμπορικότητας- 1)) = $1.490 + (1.490 / 1,6 \times 0,45 \times (1,7 - 1)) = 1.783,34 / \tau.μ.$

Επομένως, η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου Χ Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου Χ Συντελεστής Πρόσοψης Χ Επιφάνεια, ήτοι $0,79 \times 1.783,34 \times 1,08 \times 2.250,00 = 3.423.477,80 \text{ €}.$

Για το 2016

Τιμή Ζώνης (Α' Γραμμική Ζώνη)	1.700
Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου (Σ.Α.Ο.)	1,6
Συντελεστής Οικοπέδου	0,79
Συντελεστής Εμπορικότητας (Σ.Ε.)	1,60
Τιμή Οικοπέδου	1.095
Συντελεστής Κ	0,44

Ως εκ τούτου, η τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο για το οικόπεδο διαμορφώνεται ως εξής:

Τιμή Οικοπέδου+ (Τιμή Οικοπέδου/ Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου Χ Συντελεστής Κ Χ (Συντελεστής Εμπορικότητας- 1)) = $1.095 + (1.095 / 1,6 \times 0,44 \times (1,6 - 1)) = 1.275,675 / \text{τ.μ.}$

Επομένως, η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου Χ Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου Χ Συντελεστής Πρόσοψης Χ Επιφάνεια, ήτοι $0,79 \times 1.275,675 \times 1,08 \times 2.250,00 = 2.448.913,30 \text{ €}.$

Επειδή, για τον υπολογισμό της αξίας του κτίσματος ο έλεγχος έλαβε υπόψη όσα είναι δηλωμένα από τον κληρονόμο με τις από 12/11/2020 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για τα έτη 2010-2013, όπως ορίζουν και οι ανωτέρω διατάξεις. Ως εκ τούτου, η αξία του κτίσματος υπολογίζεται και για τα δύο έτη ως εξής:

Τιμή εκκίνησης Χ 1,40 Επιφάνεια Χ Συντελεστής ημιτέλειας, ήτοι $850 \times 1,40 \times 6.044,25 \times 0,3 = 2.157.797,25 \text{ €}.$

Επειδή, ωστόσο, όπως αναφέρεται και στην από 05/12/2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατά τον υπολογισμό του Βασικού Φόρου επελέγη εκ παραδρομής λανθασμένος φόρος, και πιο συγκεκριμένα, για το έτος 2015 είχε χρησιμοποιηθεί Βασικός Φόρος 6 και για το έτος 2016 είχε χρησιμοποιηθεί Βασικός Φόρος 4,9 αντί του ορθού 2,9.

Ως εκ τούτου ο φόρος διαμορφώνεται ως εξής:

Για το 2015

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) Χ ΒΦ Χ ΣΕΚ Χ ΣΠΚ Χ ΣΑΕ= $6.044,25 \times 2,9 \times 0,5 \times 1 \times 0,55 = 4.820,29 \text{ €}.$

Για το 2016

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) Χ ΒΦ Χ ΣΕΚ Χ ΣΠΚ Χ ΣΑΕ= $6.044,25 \times 2,9 \times 0,5 \times 1 \times 0,55 = 4.820,29 \text{ €}$.

Επειδή, σχετικά με το ακίνητο με Α.Τ.Α.Κ. οι προσφεύγουσες υποστηρίζουν ότι ο έλεγχος εσφαλμένα και χωρίς καμία νόμιμη βάση υπολόγισε την αξία του οικοπέδου στο ποσό των 259.616,69 €, καθώς χρησιμοποίησε χωρίς αιτιολογία την αυξημένη τιμή 639,32 €/τ.μ.. Ακόμη, για τον υπολογισμό της αξίας του κτίσματος του ακινήτου εσφαλμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις δηλώσεις των κληρονόμων στο Κτηματολόγιο καθώς αυτές δεν αποδεικνύουν τους χώρους που χρησιμοποιούνταν ως βοηθητικοί. Αντιθέτως, ο έλεγχος θα έπρεπε να χρησιμοποιήσει για τον σχετικό υπολογισμό τα σχέδια έγκρισης από τον ΕΟΤ της τουριστικής εγκατάστασης.

Επειδή, σχετικά με το ως άνω ακίνητο δηλώθηκε κατά πλήρη κυριότητα 100 % ειδικό κτίριο-ξενοδοχείο συνολικής επιφάνειας 660,00 τ.μ. κατασκευής 1920 επί οικοπέδου 450,00 τ.μ. επί των οδών και στο Δήμο, ωστόσο σύμφωνα με τους τίτλους κτήσης αλλά και τις δηλώσεις των κληρονόμων στο Κτηματολόγιο, πρόκειται για ένα ειδικό κτίριο- ξενοδοχείο επιφάνειας 786,00 τ.μ. επί οικοπέδου 470,00 τ.μ.

Επειδή, οι προσφεύγουσες δεν έλαβαν υπόψη τον συντελεστή εμπορικότητας που ίσχυε για την οδό όπου έχει πρόσοψη (Σ.Ε. 1,2 για το 2015 και Σ.Ε. 1 για το 2016) και τον συντελεστή Κ (0,31) κατά τον υπολογισμό της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο του οικοπέδου, η οποία διαμορφώνεται ως εξής:

Για το 2015

Τιμή Οικοπέδου+ (Τιμή Οικοπέδου/ Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου Χ Συντελεστής Κ Χ (Συντελεστής Εμπορικότητας- 1)) = $602 + (602/1 \times 0,31 \times (1,2 - 1)) = 639,324 / \text{τ.μ.}$

Επομένως, η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου Χ Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου Χ Συντελεστής Πρόσοψης Χ Επιφάνεια, ήτοι $0,8 \times 639,324 \times 1,08 \times 470,00 = 259.616,69 \text{ €}$.

Και ο φόρος ως εξής:

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) Χ ΒΦ Χ ΣΕΚ Χ ΣΠΚ Χ ΣΑΕ= $786 \times 2,9 \times 0,5 \times 0,8 \times 0,8 = 729,41$

Για το 2016

Η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου Χ Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου Χ Συντελεστής Πρόσοψης Χ Επιφάνεια, ήτοι $0,8 \times 422 \times 1,08 \times 470,00 = 174.365,76 \text{ €}$.

Και ο φόρος ως εξής:

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) Χ ΒΦ Χ ΣΕΚ Χ ΣΠΚ Χ ΣΑΕ= $786 \times 2,9 \times 0,5 \times 0,8 \times 0,8 = 729,41$

Επειδή, οι προσφεύγουσες δεν προσκομίζουν κάποιο δημόσιο έγγραφο που να πιστοποιεί την ύπαρξη των βοηθητικών χώρων η αξία του κτίσματος υπολογίστηκε και για τα δύο έτη ως εξής:
Τιμή εκκίνησης X 1,40 Επιφάνεια X Συντελεστής παλαιότητας, ήτοι $850 \times 1,40 \times 786,00 \times 0,4 = 374.136,00 \text{ €}$.

Επειδή, σχετικά με το ακίνητο με **Α.Τ.Α.Κ.** και οι προσφεύγουσες υποστηρίζουν ότι ο έλεγχος εσφαλμένα και χωρίς καμία νόμιμη βάση υπολόγισε την αξία του οικοπέδου στο ποσό των 309.938,75 €, καθώς χρησιμοποίησε χωρίς αιτιολογία την αυξημένη τιμή εκκίνησης 1.171,73 €/ τ.μ.. Ακόμη, για τον υπολογισμό της αξίας του κτίσματος του ακινήτου εσφαλμένα ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις δηλώσεις των κληρονόμων στο Κτηματολόγιο καθώς αυτές δεν αποδεικνύουν τους χώρους που χρησιμοποιούνταν ως βοηθητικοί. Αντιθέτως, ο έλεγχος θα έπρεπε να χρησιμοποιήσει για τον σχετικό υπολογισμό τα σχέδια έγκρισης από τον ΕΟΤ της τουριστικής εγκατάστασης.

Επειδή, σχετικά με το ως άνω ακίνητο το οποίο αφορά ενιαίο πολυώροφο κτίριο με υπόγειο με χρήση ξενοδοχείου δυναμικότητας 37 δωματίων, 66 κλινών, συνολικού εμβαδού 1.281,65 τ.μ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας 75% επί οικοπέδου 409,50 τ.μ. όπως προκύπτει από τους τίτλους κτήσης, τη διανομή που έγινε με το με αριθ. /1955 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου και τη διόρθωση των τίτλων ως προς την επιφάνεια.

Επειδή, οι προσφεύγουσες δεν έλαβαν υπόψη τον συντελεστή εμπορικότητας που ισχύει για τα ακίνητα με πρόσωση επί της (Σ.Ε. 2,9), τον Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου (Σ.Α.Ο. 1,2) και τον συντελεστή Κ (0,41) κατά τον υπολογισμό της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο του οικοπέδου, η οποία διαμορφώνεται ως εξής:

Για το 2015

Τιμή Οικοπέδου+ (Τιμή Οικοπέδου/ Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου X Συντελεστής Κ X (Συντελεστής Εμπορικότητας- 1)) = $710,50 + (710,50/1,2 \times 0,41 \times (2,9 - 1)) = 1.171,73/ \text{ τ.μ.}$

Επομένως, η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου X Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου X Συντελεστής Πρόσωσης X Επιφάνεια X Συντελεστής συνιδιοκτησίας, ήτοι $0,8 \times 1.171,73 \times 1,08 \times 409,50 \times 0,9 = 373.110,70 \times 75\% = 279.833,03 \text{ €}$.

Και ο φόρος ως εξής:

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) X ΒΦ X ΣΕΚ X ΣΠΚ X ΣΑΕ = $1.281,65 \times 2,9 \times 0,5 \times 1 \times 0,8 = 1.486,71 \text{ €}$.

Για το 2016

Τιμή Οικοπέδου+ (Τιμή Οικοπέδου/ Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου X Συντελεστής Κ X (Συντελεστής Εμπορικότητας- 1)) = $497 + (497/1,2 \times 0,40 \times (2,5 - 1)) = 745,50/ \text{ τ.μ.}$

Επομένως, η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται ως εξής:

Συντελεστής οικοπέδου Χ Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου Χ Συντελεστής Πρόσοψης Χ Επιφάνεια Χ Συντελεστής συνιδιοκτησίας, ήτοι 0,8 Χ 745,50 Χ 1,08 Χ 409,50 Χ 0,9= 237.387,48 Χ 75%= 178.040,61 €.

Και ο φόρος ως εξής:

Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.) Χ ΒΦ Χ ΣΕΚ Χ ΣΠΚ Χ ΣΑΕ= 1.281,65 Χ 2,9 Χ 0,5 Χ 1 Χ 0,8= 1.486,71 €.

Επειδή, οι προσφεύγουσες δεν προσκομίζουν κάποιο δημόσιο έγγραφο που να πιστοποιεί την ύπαρξη των βοηθητικών χώρων, η αξία του κτίσματος υπολογίστηκε και για τα δύο έτη ως εξής:

Τιμή εκκίνησης Χ 1,40 Επιφάνεια Χ Συντελεστής παλαιότητας, ήτοι 850 Χ 1,40 Χ 1.281,65 Χ 0,4 = 610.065,40 €.

Συνεπώς, ο επιμέρους ισχυρισμός γίνεται μερικώς αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18-01-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) **χας**
....., με Α.Φ.Μ., β) **του**
με Α.Φ.Μ. και γ) **του**, με Α.Φ.Μ.
....., και την τροποποίηση των/2020 και/2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τα ακίνητα της 01-01-2015 και 01-01-2016 αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 (για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2015)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΕΝ.Φ.Ι.Α.	26.721,62 €	21.568,90 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58	13.360,81 €	10.784,45 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	40.082,43 €	32.353,35 €

2) Υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 (για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2016)

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΕΝ.Φ.Ι.Α.	25.001,80 €	22.342,33 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58	12.500,90 €	11.171,17 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	37.502,70 €	33.513,50 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.