



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

15/04/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Αριθμός απόφασης:

1207

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

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.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, της οποίας αιτείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 16-12-2021 και με αριθ. πρωτ. έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 16.318,81 €, πλέον πρόσθετος φόρος του άρθ. 1 του ν. 2523/1997 ποσού 19.582,57 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 35.901,38 €.

Με την με αριθμό /2021 (αρ. φακέλου Θ-...../2010) εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2961/2001, των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης του με ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε στις 09-10-2010. Την αποβιώσασα κληρονομούν εκ διαθήκης (με αριθ. δημοσίευσης /2011 πρακτικό του Πρωτοδικείου) οι α) του με Α.Φ.Μ. (ανιψιά) και β) του με Α.Φ.Μ. (ανιψιά).

Η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος της του, υπέβαλε, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης τη με αριθ. /2011 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

Την πλήρη κυριότητα των κάτωθι ακινήτων:

α) Περιβόλι 1.100,00 τ.μ. εντός του οποίου υπάρχει παλαιά διώροφη οικία επιφάνειας 85,00 τμ. ανά όροφο και πλινθόκτιστο κοτέτσι 20,00 τ.μ., το μισό ισόγειο της οποίας έχει χρήση αποθήκης. Το ακίνητο επικοινωνεί με την οδό με διάβα πλάτους λιγότερο από 2,00 μέτρα ενώ δεν είναι προσβάσιμο με αυτοκίνητο.

β) Περιβόλι 780,00 τ.μ. μετά δικαιώματος 1/3 εξ αδιαιρέτου σε επί κοινό διάβα και επί κοινό χώρο δεξαμενής ύδατος (στέρνας) συνολικής επιφάνειας 320,00 τ.μ. Το περιβόλι επικοινωνεί με πάροδο της οδού με το άνω επί κοινό πλάτους λιγότερο από 2,00 μέτρα η οποία δεν είναι προσβάσιμη με αυτοκίνητο.

Από τα ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ανακριβή τον υπολογισμό της αξίας για τα ανωτέρω ακίνητα εκτάσεως 1.100,00 τ.μ. και 780,00 τ.μ. τα οποία βρίσκονται εκτός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού. Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του ανωτέρου α' οικοπέδου σε 120,00 €/ τ.μ. και την αξία του β' οικοπέδου σε 130,00 €/ τ.μ. χρησιμοποιώντας τα κάτωθι συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται στα βιβλία της Δ.Ο.Υ.:

α) Με αριθ. Φ.Μ.Α. /2010 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στη θέση έκτασης 297,67 τ.μ. προς 161,00 €/ τ.μ..

Ως εκ τούτου, η συνολική αξία κατόπιν ελέγχου προσδιορίστηκε σε 265.897,68 €. Ακόμη, η αξία των επίπλων- σκευών προσδιορίστηκε σε 1.049,26 €. Το συνολικό ποσό του παθητικού για την προσφεύγουσα προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε 1.500,000 €. Ως εκ τούτου προέκυψαν τα κάτωθι:

ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	74.477,68 €
ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	265.897,68 €
ΠΛΕΟΝ ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΣΚΕΥΗ	1.049,26 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	1.500,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	265.426,94 €

Κατόπιν των ανωτέρω, η δήλωση κρίθηκε ανακριβής και επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος (ευνοϊκότερο καθεστώς κατά τις διατάξεις του αρ. 49 του ν. 4509/2017) λόγω ανακρίβειας για την προσφεύγουσα. Επομένως ο φόρος κληρονομιάς προσδιορίστηκε ακολούθως:

ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛ. ΑΞΙΑ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ
..... (ΑΝΙΨΙΑ)	265.426,94 €	18.542,69 €	2.223,88 €	16.318,81 €	19.582,57 €	35.901,38 €

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και η με αριθ./2021 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το υπ' αρ. πρωτ./2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης (αριθ. συστημένου RE GR) προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της. Η ίδια ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ./2021 έγγραφο, με το οποίο εξέφρασε τις απόψεις της. Οι ανωτέρω δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 18-11-2021 Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Πρόκειται ουσιαστικά για τυφλά χωράφια που είναι αδύνατον να αξιοποιηθούν λόγω της δύσκολης πρόσβασης που έχουν. Με αυτοκίνητο είναι αδύνατη η πρόσβαση ενώ ακόμη και για πεζούς είναι δύσκολη η πρόσβαση. Επομένως, δεν μπορεί η ίδια να αξιοποιήσει την εν λόγω περιουσία, η οποία έχει πολύ μικρή αξία και κανένα αγοραστικό ενδιαφέρον. Προς επιβεβαίωση των ανωτέρω, η ίδια αιτήθηκε και την διενέργεια αυτοψίας από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
- Η ίδια κατά τα διάστημα από 01-01-2001 έως 09-10-2010, παρείχε στην αποβιώσασα υπηρεσίες φροντίδας και περιποίησης, εντελώς αφίλοκερδώς και ανιδιοτελώς. Για τα ανωτέρω, η ίδια δικαιούται να εκπέσει από την κληρονομιά περιουσία της αποβιώσας θείας της, το ποσό των 111.233,55 €, ως αμοιβή, όπως προκύπτει από την από 10-11-2021 και με αριθ. πρωτ./...../..... Βεβαίωση του Τμήματος Επιθεώρησης Εργασιακών Σχέσεων και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 21 παρ. 4 του ν. 2961/2001.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

- «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.
2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο. ...

Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. ...

Άρθρο 9 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

**** Η παρ. 2 του άρθρου αυτού καταργήθηκε από 13/12/2007 με το ν. 3634/2007.

Άρθρο 10 Αξία ακινήτων

Α. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.

Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.

B. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται 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 η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων 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 Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Άρθρο 13 Αξία επίπλων και λοιπών κινητών

1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

1. Από την αξία της κληρονομιαιάς περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από το διαθέτη, εκπίπτουν:

A) Τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομουμένου, που νόμιμα υφίστανται κατά το χρόνο του θανάτου αυτού, τα οποία αποδεικνύονται: α) από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομουμένου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενέστερα, β) από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απόκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομουμένου, γ) από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομουμένου ή των δανειστών αυτού, εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών νόμων και εφόσον πρόκειται για εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος

B) Η οφειλή από προϊόντα του κληρονομουμένου.....

Γ) Τα χρέη του κληρονομουμένου από φόρους, τέλη ή άλλα δικαιώματα....

Δ) Τα χρέη από νοσηλεία που ανάγονται στους τελευταίους έξι (6) μήνες....

3. Τα χρέη της προηγούμενης παραγράφου καθώς και κάθε άλλο χρέος που δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1, μπορούν με αίτηση του υπόχρεου να εκπεσθούν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ολικά ή μερικά κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 5.

4. Από την κληρονομιαία περιουσία που αποκτά πρόσωπο που δεν συνδέεται με τον κληρονομηθέντα με συγγενικό δεσμό πρώτου ή δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή από υιοθεσία και το οποίο ήταν στην οικιακή υπηρεσία του κληρονομηθέντος με έγγραφο ή άτυπη σύμβαση, μετά τη συμπλήρωση του δέκατου τέταρτου έτους της ηλικίας του, μπορεί με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο να εκπεσθεί ποσό ανάλογο με την αμοιβή για τις υπηρεσίες αυτού που αποδειγμένα έχει προσφέρει και δεν έχουν ικανοποιηθεί όσο ζούσε ο διαθέτης, εφόσον το πρόσωπο αυτό δεν έχει κατά των κληρονόμων απαίτηση. Για την έκπτωση αυτή δεν οφείλεται άλλος φόρος.

5. Τα χρέη των παραγράφων 3 και 4 εκπίπτονται, εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας πεισθεί αιτιολογημένα για την ύπαρξη και το ύψος τους.

Η αίτηση που αναφέρεται στις παραγράφους 3 και 4, μπορεί να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο μετά την οριστική περαίωση, η αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος αφότου το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο. Σε κάθε περίπτωση η αίτηση δεν μπορεί να υποβληθεί πέραν της δεκαετίας από την υποβολή της δήλωσης και, εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, με τον ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`.

Στη Β` κατηγορία υπάγονται:

..... στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,...

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

.....

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 του Ν. 2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:
«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται, β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών, γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101, δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.2 του Ν.1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (Θ./2010) της κληρονομούμενης τουμε ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε στις 09-10-2010. Η ανιψιά της, τουμε Α.Φ.Μ., ως εκ διαθήκης κληρονόμος (με αριθ. δημοσίευσης/2011 πρακτικό του Πρωτοδικείου), με τη με αριθ./2011 δήλωση φόρου κληρονομιάς δήλωσε την πλήρη κυριότητα των κάτωθι ακινήτων:

α) Περιβόλι 1.100,00 τ.μ. εντός του οποίου υπάρχει παλαιά διώροφη οικία επιφάνειας 85,00 τμ. Ανά όροφο και πλινθόκτιστο κοτέτσι 20,00 τ.μ., το μισό ισόγειο της οποίας έχει χρήση αποθήκης. Το ακίνητο επικοινωνεί με την οδό με διάβα πλάτους λιγότερο από 2,00 μέτρα ενώ δεν είναι προσβάσιμο με αυτοκίνητο.

β) Περιβόλι 780,00 τ.μ. μετά δικαιώματος 1/3 εξ αδιαιρέτου σε επί κοινό διάβα και επί κοινό χώρο δεξαμενής ύδατος (στέρνας) συνολικής επιφάνειας 320,00 τ.μ. Το περιβόλι επικοινωνεί με πάροδο της οδού με το άνω επί κοινό πλάτους λιγότερο από 2,00 μέτρα η οποία δεν είναι προσβάσιμη με αυτοκίνητο.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, δεν είχε εφαρμογή στην εν λόγω περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση των ως άνω ακινήτων έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή για την εκτίμηση των ανωτέρω ακινήτων, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονική παροχής και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη το κάτωθι στοιχείο:

α) Με αριθ. Φ.Μ.Α./2010 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στη θέση έκτασης 297,67 τ.μ. προς 161,00 €/ τ.μ..

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ., τα υπό κρίση ακίνητα μειονεκτούν ως προς την επιφάνεια αλλά και λόγω προσβασιμότητας σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο. Επομένως, για το ακίνητο εκτάσεως 1.100,00 τ.μ. η αξία προσδιορίστηκε σε **1.100,00 τ.μ. X 120,00 €/ τ.μ. = 132.000,00 €** και για το ακίνητο εκτάσεως 780,00 τ.μ. η αξία προσδιορίστηκε σε **780,00 τ.μ. X 130,00 €/ τ.μ. = 101.400,00 €**.

Επειδή, σύμφωνα με την τεχνική έκθεση – έκθεση αυτοψίας και τοπογραφικής αποτύπωσης που πραγματοποιήθηκε την 05-11-2021 από την πολιτικό μηχανικό
....., τα υπό κρίση ακίνητα είναι χαρακτηρισμένα ως οικοπέδα άρτια και οικοδομήσιμα βάσει των πολεοδομικών διατάξεων που ισχύουν σήμερα και όχι ως χωράφια.

Επειδή, ωστόσο, στην από 18-11-2021 Έκθεση Ελέγχου, για το συγκριτικό στοιχείο που λήφθηκε υπόψη, δεν γίνεται καμία αναφορά στα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του που επιδρούν στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας, όπως η ακριβής θέση του συγκριτικού στοιχείου και η απόστασή του από το κρινόμενο, αν έχει πρόσωπο σε δημοτική ή άλλη οδό κ.α., συνεπώς δεν αιτιολογείται κατά πόσο το συγκριτικό αυτό στοιχείο είναι πρόσφορο.

Επειδή, δεν αιτιολογείται επαρκώς η εκτίμηση των κληρονομιών ακινήτων με το συγκριτικό στοιχείο, ως εκ τούτου, γίνονται μερικώς δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και η αξία των οικοπέδων ανά τ.μ. προσδιορίζεται σε 100,00 €/ τ.μ.. Επομένως, για το ακίνητο εκτάσεως 1.100,00 τ.μ. η αξία προσδιορίζεται σε **1.100,00 τ.μ. X 100,00 €/ τ.μ. = 110.000,00 €** και για το ακίνητο εκτάσεως 780,00 τ.μ. η αξία προσδιορίζεται σε **780,00 τ.μ. X 100,00 €/ τ.μ. = 78.000,00 €**.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ειλικρινή την δηλωθείσα αντικειμενική αξία του ακινήτου 85,00 τ.μ. επί του οικοπέδου εκτάσεως 1.100,00 τ.μ., η οποία ανέρχεται σε 31.477,68 €. Ακόμη, προσδιόρισε σε 1.000,00 € (3.000,00 € X 1/3) το δικαίωμα εξ αδιαιρέτου σε επί κοινό διάβα και επί κοινό χώρο δεξαμενής ύδατος (στέρνας) συνολικής επιφάνειας 320,00 τ.μ.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την παρ. 4 του άρθ. 21 του ν. 2961/2001 σύμφωνα με την οποία δύναται να εκπέσει ποσό ανάλογο με την αμοιβή για τις υπηρεσίες που προσέφερε και οι οποίες δεν έχουν ικανοποιηθεί. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, προσκομίζει το με αριθ. πρωτ. /..... έγγραφο του τμήματος Επιθεώρησης Εργασιών Σχέσεων με το οποίο προκύπτουν οι αμοιβές οικιακής βοηθού βάσει ΕΓΣΣΕ και νομοθεσίας για το κρίσιμο διάστημα. Ακόμη, προσκομίζει βεβαίωση του φυσικοθεραπευτή Κ. με την οποία βεβαιώνεται η πραγματοποίηση φυσικοθεραπειών της θανούσης, και η αποπληρωμή αυτών από την προσφεύγουσα. Επιπλέον, προσκομίζει τις με αριθ. /2021 και /2021 ένορκες βεβαιώσεις του ΤΟΥ και του ΤΟΥ αντίστοιχα, ενώπιον της Συμβολαιογράφου, με τις οποίες επιβεβαιώνονται οι ισχυρισμοί της.

Επειδή, ωστόσο, η ανωτέρω διάταξη αφορά πρόσωπα που δεν συνδέονται με συγγενικό βαθμό με τον κληρονομηθέντα, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα έγγραφο που να επιβεβαιώνει τους ισχυρισμούς της, δεν έχει υποβάλει αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αλλά ούτε και έχει συμπεριλάβει το ποσό των 111.233,55 € στο παθητικό της δήλωσής της.

Επειδή με βάση τα ως άνω, η φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας αναλύεται και διαμορφώνεται, ως εξής:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Κληρονομική μερίδα	74.477,68 €	132.000,00 € + 101.400,00 € + 31.477,68 € + 1.000,00 € = 265.877,68 €	110.000,00 € + 78.000,00 € + 31.477,68 € + 1.000,00 € = 220.477,68 €
Πλέον έπιπλα και σκεύη	-	1.049,26 €	1.049,26 €
Μείον έξοδα κηδείας	-	1.500,00 €	1.500,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	74.477,68 €	265.426,94 €	220.026,94 €

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού....»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 17 του άρθρου 50 του Ν.4223/2013, όπως προστέθηκε στο άρθρ. 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται 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. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«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 01-01-2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1003/2018 με θέμα: «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου», διευκρινίζονται τα κάτωθι:

«Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ..»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 29 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 ισχύει ότι:

«29. Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1119/2018 με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του

ν.4509/2017 (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)», διευκρινίζονται τα κάτωθι:

«IV. Φορολογίες κεφαλαίου

3. Φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια και μεταβίβασης ακινήτων

..... β) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την 31.12.2014 για υποθέσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια και μέχρι την 31.12.2013 για υποθέσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

Για τον υπολογισμό του προστίμου που ορίζεται με τη διάταξη της παραγράφου 18 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων πριν από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., λαμβάνεται υπόψη προς σύγκριση με τον πρόσθετο φόρο της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν.2523/1997, το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., το οποίο έχει οριστεί για τις φορολογίες κεφαλαίου σε εκατό (100) ευρώ, και του τόκου του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. και επιβάλλεται το ευνοϊκότερο μεταξύ αυτών.

Ο τόκος υπολογίζεται για το χρονικό διάστημα από την 1.1.2014, για τις υποθέσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, και από την 1.1.2015, για τις υποθέσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, δηλαδή της πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ή την υποβολή της δήλωσης φόρου κερδών από τυχερά παίγνια ή για χρηματικές δωρεές (άμεσος προσδιορισμός φόρου)....

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ο κάτωθι φόρος:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)= (Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	Άρθρο 1 Ν.2523/1997 120%	Άρθρο 58 παρ. 1, περ γ' Κ.Φ.Δ. 50%	Τόκοι Άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. 83 μήνες * 0,73%= 60,59%	Σύνολο Προστίμου παρ. 1 αρθ. 49 ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	15.934,58 €	6.639,41 €	8.045,63 €	14.685,04 €	14.685,04 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., και την τροποποίηση της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2010

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	2.223,88 €	18.542,69 €	15.502,69 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	-	2.223,88 €	2.223,88 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	-	16.318,81 €	13.278,81 €
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	-	19.582,57 €	14.685,04 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.223,88 €	35.901,38 €	27.963,85 €

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.