



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/01/2023

Αριθμός απόφασης: 131

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, κατοίκου, κατά δήλωσή του με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή,, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου 26.5.2007), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, κατά της υπ' αριθμ. /7.9.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών (αριθμ. φακέλου /2007, αριθμ. δήλωσης /2019), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 07.09.2022 οικεία έκθεση ελέγχου της ιδίας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 21.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου 26.5.2007), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. / 7.9.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών (αριθμ. φακέλου / 2007, αριθμ. δήλωσης / 2019) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου 26.5.2007), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, ΦΚληρ ποσού 9.356,18 €, πλέον 8.281,00 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής του ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 17.637,18 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της πράξης αυτής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το υπό κρίση ακίνητο πρέπει να θεωρηθεί συνολικά ως ξενοδοχείο -κάτι που ανταποκρίνεται άλλωστε και στην πραγματικότητα-, καλυπτόμενο στο σύνολό του από την υπ' αριθμ. / 1983 οικοδομική άδεια της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Αργοστολίου και το οικείο σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2007 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου): «**Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2007 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «**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 [...], 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 χρόνουποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου [...] μετά την πάροδο τριετίαςαπό το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακάστοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτάδήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμότότου φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες πουισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «Α. Αγοραία αξία. Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη καιισυνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρωνομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ήκτησεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή απόαπαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσσοδος αυτών καθώς καικάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στηδιαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσοναυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.Β. Αντικειμενική αξία. 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων πουμεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, πουείναι 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 τετράγωνοή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότηταδρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία,η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.**Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θακαθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών**, μετά απόεισήγηση επιτροπών [...].Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτεροανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του ΥπουργούΟικονομικών.2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:α) [...],β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή τωνδιατάξεων αυτής της ενότητας,γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων,δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σεολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα ταακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών.3.[...].Γ. Μικτό σύστημα. 1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων,που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί τοαντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναιεντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί τουοικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για τοοικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής:α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτωνεφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψητιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται καιαναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτέςαφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών πουπροσδιορίζουν τα ιδιαίτεραχαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου,όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα.β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σταδιακά, γιατις περιοχές

της προηγούμενης παραγράφου, ζώνες με αξία γης και συντελεστές αυξομειώσής τους, οι οποίοι προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία γης. Στις περιπτώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού. 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. Η καταχώρηση των τιμών αφετηρίας κόστους κατά είδος οικοδομής και περιοχή, των τιμών γης κατά ζώνες και των συντελεστών αυξομειώσής τους σε πίνακες, καθώς και οι χάρτες και τα έντυπα που θα αποτελούν την απαραίτητη υποδομή για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων και του οικοπέδου ή γηπέδου. β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων της ενότητας αυτής σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή τους. 4. Κατά τη μεταβίβαση ακινήτων σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται από την αξία των κτισμάτων και του οικοπέδου, όπως αυτές καθορίζονται κατά το χρόνο της μεταβίβασης από τις περί αντικειμενικού προσδιορισμού διατάξεις της ενότητας αυτής. 5. Οι δηλώσεις φόρου κληρονομιών, υποβάλλονται με τα οικεία φύλλα υπολογισμού της αξίας των κτισμάτων από τους υπόχρεους σε δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. 6. Ο οικείος φόρος που βεβαιώνεται ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, με την υποβολή της δήλωσης, υπολογίζεται επί της αντικειμενικής αξίας των κτισμάτων και επί της αξίας του οικοπέδου. 7. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/3.12.1996 (ΦΕΚ Β' 1152/27.12.1996) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): **Άρθρο 1.** 1. Με τις διατάξεις της απόφασης αυτής καθορίζεται η φορολογητέα αξία των κτισμάτων για όσα ακίνητα βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού. 2. Για την εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων της παραγράφου 1 λαμβάνεται υπόψη ως βάση τιμή εκκίνησης, η οποία αναφέρεται στο ελάχιστο κόστος κατασκευής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοδομής πριν την εφαρμογή συντελεστών αυξομειώσεως. 3. Η κατά τα άνω τιμή εκκίνησης καθορίζεται κατά περιοχές και χωριστά για την μονοκατοικία, επαγγελματική στέγη και την κατοικία ή διαμέρισμα (έντυπα υπολογισμού Κ1, Κ2 και Κ3) και ενιαία σε όλες τις περιοχές εφαρμογής ανάλογα με το είδος του κτιρίου για όλες τις υπόλοιπες κατηγορίες κτιρίων (έντυπα Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9) και αναπροσαρμόζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. **Άρθρο 2.** 1. Τιμή εκκίνησης. Η τιμή εκκίνησης του άρθρου 1 χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων των ακινήτων: α) [...], στ) ξενοδοχείων και γενικά τουριστικών εγκαταστάσεων [...], ζ) [...]. 2. Κατάταξη ακινήτων. **Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία θεμελιώνεται από:** α) Την **οικοδομική άδεια** ανέγερσής του, β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γ) τον τίτλο κτήσης του. Αν δεν υπάρχει κανένα από τα προηγούμενα αποδεικτικά, η θεμελίωση της κατηγοριοποίησης γίνεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του κατόχου ή άλλο αποδεικτικό έγγραφο. Αν 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 οριζοντίου ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τότε τούτο εντάσσεται στην κατηγορία που αντιστοιχεί στη νέα μορφή και χρήση του με τις ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Αν η αλλαγή χρήσης έχει γίνει πριν την 18.12.1985, απαιτείται η προσκόμιση σχετικής υπεύθυνης δήλωσης του Νόμου 1599/1986. β) Αν η αλλαγή χρήσης έχει γίνει μετά την 18.12.1985, για την αλλαγή χρήσης απαιτείται οπωσδήποτε η προσκόμιση της ανάλογης

οικοδομικής άδειας, εκτός της περίπτωσης αλλαγής χρήσης αποθήκης σε κατοικία ή επαγγελματική στέγη, οπότε αυτή δεν απαιτείται. Σε περίπτωση που το κτίριο είναι κενό κατά το χρόνο της φορολογίας, ως χρήση λαμβάνεται η αναφερόμενη στην αντίστοιχη οικοδομική άδεια και σε περίπτωση που δεν υπάρχει άδεια η χρήση αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσης, τη φορολογική δήλωση ή άλλο έγκυρο αποδεικτικό στοιχείο για την τελευταία πριν τη διακοπή χρήση του κτιρίου. Αν τμήματα του ίδιου κτιρίου έχουν διαφορετικές χρήσεις ή τρόπο κατασκευής ή παλαιότητα ή στάδιο αποπεράτωσης, ο υπολογισμός της αξίας των κτισμάτων γίνεται χωριστά για κάθε τμήμα με το αντίστοιχο έντυπο ή τον αντίστοιχο συντελεστή κατά περίπτωση. Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως: α)[...]. στ) Με το έντυπο Κ6 υπολογίζεται η αξία των κτισμάτων κτιρίων και εγκαταστάσεων, ξενοδοχείων, μοτέλ, μπαγκαλόους, ξενώνων και κάμπινγκ καθώς και χώρων, όπου λειτουργούν καζίνο είτε εντός των ξενοδοχειακών μονάδων είτε ανεξάρτητα και οι οποίοι λογίζονται ως ξενοδοχεία πολυτελείας. [...]. ζ) [...]. **Άρθρο 3.** [...]. **Άρθρο 8.** Ξενοδοχεία και γενικά Τουριστικές Εγκαταστάσεις [...]. 1. Φορολογητέα αξία. Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο Κ6 [...]. Για όλα τα ακίνητα που η αξία των κτισμάτων τους υπολογίζεται με το έντυπο Κ6 πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται **άδεια οικοδομής ειδικού κτιρίου ή η τελευταία αναθεώρησή της** (σε περίπτωση **διαρρυθμίσεων ή αλλαγής χρήσης**), **καθώς και η άδεια λειτουργίας** από την αρμόδια δημόσια υπηρεσία. **Όταν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια**, αποδεικτικό στοιχείο της χρήσης μπορεί να αποτελέσει **κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο**. Σε περίπτωση που έχει διακοπεί η λειτουργία λόγω παύσης των εργασιών της στεγαζόμενης σ' αυτά επιχείρησης ή δραστηριότητας προσκομίζεται η άδεια λειτουργίας της τελευταίας δραστηριότητας πριν τη διακοπή. 2. [...]. **Άρθρο 9.** [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 1129487/480/Γ0013/ΠΟΛ.1311/3.12.1996 (ΦΕΚ Β' 1152/27.12.1996) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «1. Ορίζουμε, από τις 30.12.1996, τον τύπο και περιεχόμενο εννέα (9) φύλλων υπολογισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων, όπως έχουντα σχετικά υποδείγματα που επισυνάπτονται ως παράρτημα της απόφασης αυτής. 2. Τα πιο πάνω φύλλα υπολογισμού αξίας ακινήτων θα υποβάλλονται, μόνο αν στις δηλώσεις φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων κληρονομιών [...] περιλαμβάνονται ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές, όπου δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας τους, καθώς και **ειδικά κτίρια που είτε βρίσκονται σε περιοχές, όπου ισχύει το σύστημα αυτό, είτε όχι**. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. πρωτ. 1069601/1972/00ΤΥ/Δ/ΠΟΛ.1099/11.7.2005 εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομικών («Οδηγίες και διευκρινήσεις σχετικά με την ορθή και ενιαία εφαρμογή των εντύπων Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας κτισμάτων ακινήτων ειδικών κατηγοριών»): «...Όπως είναι γνωστό, από 30/12/96 εφαρμόζεται η αριθμ. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/3-12-96 απόφαση του Υπ. Οικονομικών, με την οποία προσδιορίζεται η αξία κτισμάτων ακινήτων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές, όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, καθώς και η αρ. 1129478/480/Γ0013/ΠΟΛ.1311/3-12-96 απόφαση, με την οποία ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο εννέα φύλλων υπολογισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές εκτός σχεδίου ή εντός σχεδίου, όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού

προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας τους (έντυπα Κ1, Κ2, Κ3), καθώς και ειδικών κτιρίων οπουδήποτε κι αν βρίσκονται (έντυπα Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8, Κ9). Ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις της αρ.1129485/Γ0013/ΠΟΛ.1310/3-12-96 απόφασης του Υπ. Οικονομικών (άρθρ.2, παράγρ. 8 έως και 9, παράγρ.1. άρθρ. 6, 7, 8, 9 και 10) πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται οικοδομική άδεια για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου ή η τελευταία αναθεώρησή της (περίπτωση διαρρυθμίσεων ή αλλαγής χρήσης). Όταν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, αποδεικτικό στοιχείο της χρήσης μπορεί να αποτελέσει κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο. Με την αρ.1080817/20/16-6-98 γνωμοδότηση της αρμόδιας επιτροπής του άρθρ.41 ν.1249/82 διευκρινίσθηκε ότι στην έννοια του «**πρόσφορου δημοσίου εγγράφου**» νοείται **κάθε έγγραφο**, το οποίο **αποδεικνύει ότι έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου**. Επομένως, **απαραίτητη προϋπόθεση** εφαρμογής των εντύπων Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9 είναι **η ύπαρξη οικοδομικής άδειας για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου**. Διευκρινίζεται ότι **η έλλειψη οικοδομικής άδειας ειδικού κτιρίου**, που μπορεί να οφείλεται είτε σε μη υποχρέωση έκδοσης (παλαιά κτίρια) είτε σε αυθαίρετη κατασκευή είτε σε απώλειά της (που δεν μπορεί να επιβεβαιωθεί) είτε γιατί η έκδοσή της αφορά άλλο είδος κτιρίου κ.λπ., **είναι απαγορευτική για τη χρήση των παραπάνω εντύπων**. Επίσης, με την παραπάνω απόφαση (παράγρ.1, άρθρ. 6, 8, 9) ορίζεται ότι για τις κατηγορίες των κτισμάτων: α. [...], β. Ξενοδοχείων και γενικά τουριστικών εγκαταστάσεων [...] (έντυπο Κ6), γ. [...], εκτός της σχετικής οικοδομικής άδειας, πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται **και η προβλεπόμενη άδεια λειτουργίας** από την αρμόδια υπηρεσία. Σε περίπτωση που έχει διακοπεί η λειτουργία λόγω παύσης των εργασιών της στεγαζόμενης σ' αυτά επιχείρησης ή δραστηριότητας προσκομίζεται η άδεια λειτουργίας της τελευταίας δραστηριότητας πριν από τη διακοπή. Προϋπόθεση λοιπόν για την εφαρμογή των εντύπων Κ4, Κ6 και Κ7 είναι η ύπαρξη τόσο οικοδομικής άδειας ειδικού κτιρίου, όπως ορίζεται παραπάνω, όσο και η αντίστοιχη άδεια λειτουργίας η προβλεπόμενη για το συγκεκριμένο είδος ακινήτου. Σε περίπτωση που η χρήση του κτιρίου είναι διαφορετική από αυτήν που προέβλεπε η αρχική άδεια λειτουργίας, για την οποία εκδόθηκε η αντίστοιχη οικοδομική άδεια για το συγκεκριμένο είδος ακινήτου, ο υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του δεν θα γίνεται με ειδικό έντυπο (Κ4, Κ6, και Κ7). Δηλαδή, αν το κτίριο δεν χρησιμοποιείται, όπως προβλεπόταν από την αρχική άδεια οικοδομής και την αντίστοιχη αρχική άδεια λειτουργίας του, αλλά χρησιμοποιείται για την στέγαση επιχείρησης ή επιχειρήσεων με διαφορετικές της αρχικής άδειες λειτουργίας, χρήσεις, τότε δεν πληροί τις προϋποθέσεις για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του με τα έντυπα Κ4, Κ6, Κ7. Σε όλες τις περιπτώσεις ειδικών κατηγοριών ακινήτων, **εφ' όσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις χρήσης των ειδικών εντύπων Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9** (άδεια οικοδομής και άδεια λειτουργίας, όπου αυτή απαιτείται), ο υπολογισμός της αντικειμενικής τους αξίας θα γίνεται με τη χρήση των αντίστοιχων εντύπων της επαγγελματικής στέγης, που για όλες τις εκτός σχεδίου και εντός σχεδίου αλλά εκτός αντικειμενικού συστήματος περιοχές είναι το έντυπο Κ3, ενώ **για τις εντός σχεδίου και εντός αντικειμενικού συστήματος περιοχές είναι τα έντυπα ένα και δύο κατά περίπτωση και συγκεκριμένα το έντυπο 1 για τους ορόφους και το 2 για το ισόγειο.**»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι το υπό κρίση ακίνητο πρέπει να θεωρηθεί συνολικά ως ξενοδοχείο -κάτι που ανταποκρίνεται άλλωστε και στην πραγματικότητα-, καλυπτόμενο στο σύνολό του από την υπ' αριθμ./1983 οικοδομική άδεια της Δ/νσης Πολεοδομίας της Νομαρχίας Κεφαλληνίας και το οικείο σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ, προσκομίζει δε φωτοαντίγραφο του υπ'

αριθμ. πρωτ./15.12.2020 εγγράφου της Αναπληρώτριας Δ/ντριας της Δ/νσης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Αργοστολίου, σύμφωνα με το οποίο η ως άνω υπ' αριθμ./1983 άδεια αφορά «α) την ανέγερση διώροφου κτηρίου Ξενοδοχείου σε ιδιοκτησία που είναι όμορη με τις δύο ανωτέρω ιδιοκτησίες και β) τη συνένωση των τριών ανωτέρω ιδιοκτησιών σε μία ενιαία ιδιοκτησία και των τριών κτιρίων σε ένα ενιαίο κτίριο με χρήση Ξενοδοχείου Γ' τάξης συνολικής δυναμικότητας 110 κλινών, κατανεμημένων στους τρεις ορόφους των κτιρίων, για τα οποία εκδόθηκαν οι/1961 και/77 οικοδομικές άδειες και στους δύο ορόφους του νέου κτηρίου. Τα ανωτέρω προκύπτουν από το έντυπο της αριθ./83, το τοπογραφικό, τα σχέδια και τις μελέτες που συνοδεύουν την άδεια», και ισχυρίζεται ότι:

Α) Από το έγγραφο αυτό συνάγεται αμέσως και σαφώς ότι η εν λόγω άδεια καταλαμβάνει το σύνολο του ενιαίου πλέον κτιριακού συγκροτήματος, το οποίο αναγνωρίζει ως ξενοδοχείο, όπως και στην πραγματικότητα διαχρονικά ήταν και είναι. Τούτο ενισχύεται και από το γεγονός ότι η άδεια αυτή αναφέρεται σε ειδικό κτίριο, προβλεπόμενο τότε από το άρθρο 8 ΓΟΚ/1973, αφού έχουν συμπληρωθεί στο σχετικό έντυπο της οικοδομικής αυτής αδείας μόνο οι στήλες των ειδικών κτιρίων και όχι των κατοικιών και καταβλήθηκαν αμοιβές και υπολογίσθηκαν οι φορολογικές επιβαρύνσεις των ειδικών κτιρίων.

Β) Τα κτιριολογικά χαρακτηριστικά της οικοδομής και το εγκεκριμένο διάγραμμα κάτοψης των ορόφων μαρτυρούν ότι πρόκειται για κτίριο μη προοριζόμενο για κατοικία ή άλλης χρήσης επαγγελματική στέγη, αλλά μόνο ως ξενοδοχείο.

Γ) Επομένως, το υπό κρίση κτίριο είναι, κατά την ως άνω άδεια οικοδομής και τα συνοδεύοντα αυτήν διαγράμματα κάτοψης των ορόφων του, κτίριο μη προοριζόμενο για κατοικία και η εξ αρχής κατασκευή και διαμόρφωσή του είναι ανάλογη της χρήσης ξενοδοχείου, συνεπώς εμπίπτει, υπό τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, στην έννοια του ειδικού κτηρίου, η δε αμφισβήτηση της διαμόρφωσης και διάταξης του όλου κτηρίου και όλων των ορόφων αυτού ως ξενοδοχείου δεν επαληθεύεται από τα πράγματα, δεδομένου ότι το κτίριο έχει δομηθεί και εξυπηρετεί διαχρονικά χρήση παντελώς διάφορη της κατοικίας ή του καταστήματος ή άλλου είδους επαγγελματική στέγη, και συγκεκριμένα αποκλειστικά τη χρήση ξενοδοχείου.

Τούτο ενισχύεται και από το γεγονός ότι κατά την έκδοση της οικοδομικής αδείας επιλέχθηκε ως συντελεστής δόμησης αυτός που αφορά σε ειδικά κτίρια και δη σε ξενοδοχεία, ο οποίος υπολογίσθηκε επί του συνολικού εμβαδού του ενιαίου οικοπέδου, προσμετρουμένων και των ήδη επί του ενιαίου οικοπέδου υπαρχόντων κτισμάτων, τα οποία επίσης αντιμετωπίστηκαν ως ειδικό κτίριο και δη ξενοδοχείο, και όχι αυτός που αφορά σε κατοικία ή επαγγελματική στέγη άλλων χρήσεων.

Δ) Δεδομένου ότι το υπό κρίση κτίριο αντιμετωπιζόταν από τη φορολογική αρχή ως κτίριο ξενοδοχείου τόσο για σκοπούς φορολογίας (της κατοχής) ακίνητης περιουσίας (διαχρονικά άλλωστε δηλωνόταν και δηλώνεται το σύνολο αυτού στο Ε9 ως κτίριο ξενοδοχείου) όσο και για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος (για τα εισοδήματα τα προερχόμενα από αυτό), καθώς και ότι και το οικείο σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ εκδόθηκε για το σύνολο του ενιαίου κτιριακού συγκροτήματος, συνάγεται ότι είναι προδήλως αντίθετο στις αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης να επιδιώκεται αίφνης η ανατροπή και η φορολόγηση του κατά ένα μέρος του ως μη ξενοδοχείου και τούτο παρά την *de facto* και *de jure* ύπαρξη, χρήση και λειτουργία του ως ξενοδοχείου.

Ε) Από όλα τα ανωτέρω αποδεικνύεται κατά τρόπο σαφή και αναντίρρητο ότι η μόνη πραγματική, αλλά και δυνατή, χρήση του όλου κτιρίου είναι η χρήση του ως ξενοδοχείου, οποιαδήποτε δε άλλη χρήση του θα θεωρούνταν παράνομη, συνεπώς η τυχόν φορολόγηση τμήματος αυτού ως μη ξενοδοχείου είναι μη νόμιμη.

ΣΤ) Εξάλλου, η διάταξη του άρθρου 2 παρ.21 ν.1577/1985 (ΓΟΚ)όριζε ότι ειδικά κτίρια είναι τα κτίρια, των οποίων κύριος προορισμός δεν είναι η κατοικία και η διαμόρφωσή τους προσδιορίζει αποκλειστικά ειδική χρήση και δη αυτήν του ξενοδοχείου.Αλλά και η διάταξη του άρθρου 2 παρ.21 ν.4067/2012 (νέος ΓΟΚ)ορίζει ότι ειδικά κτίρια είναι τα κτίρια, των οποίων η κύρια χρήση σε ποσοστό μεγαλύτερο του 50% της συνολικής επιφάνειας δόμησης τους δεν είναι η κατοικία, γεγονός που συντρέχει adhoc στην κρινόμενη περίπτωση.Σε καμία περίπτωση η Διοίκηση δεν μπορεί να αντιμετωπίζει για σκοπούς φορολογίας ένα κτίριο κατά τρόπο διάφορο από αυτόν που ορίζει ο νόμος και ειδικότερα οι πολεοδομικές διατάξεις.Έτσι άλλωστε έχει κρίνει και η νομολογία των αρμόδιων διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

Α) Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σελ. 3 της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, από 07.09.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών: «*Το συγκεκριμένο κτιριακό συγκρότημα συνολικής επιφάνειας [...] τ.μ., το οποίο κτίστηκε σταδιακά, τμήμα του έχει ανεγερθεί πριν το έτος 1960, χωρίς να προσκομίζεται κάποια οικοδομική άδεια, τμήμα του έχει ανεγερθεί με τις/1961 και/77 οικ. άδειες και τμήμα του επιφάνειας 1.377,15 τ.μ. έχει κτιστεί βάσει της μοναδικής άδειας οικοδομής ειδικού κτιρίου με αρ./1983. Οπότε για το τμήμα του κτιρίου επιφάνειας 1.377,15 τ.μ. πληρούνται οι προϋποθέσεις της χρήσης του ειδικού εντύπου Κ6, καθόσον υπάρχει η άδεια οικοδομής ειδικού κτιρίου και η αντίστοιχη άδεια λειτουργίας της τελευταίας δραστηριότητας πριν από τη διακοπή λειτουργίας του. Η αξία του αναλογούντος ποσοστού επί του οικοπέδου θα υπολογιστεί με το έντυπο Ε3 του αντικειμενικού. Για το υπόλοιπο τμήμα η αξία θα υπολογιστεί με τη χρήση των αντίστοιχων εντύπων επαγγελματικής στέγης Ε2 για το ισόγειο και Ε1 για τους ορόφους. [...].*»

Β) Εξάλλου, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σελ. 6 της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσας την αιτιολογία της, από 07.09.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών: «*Ο έλεγχος για την τεκμηρίωση των απόψεων του είχε εκτενή αλληλογραφία με το Αυτοτελές Τμήμα Εκτιμήσεων και Προσδιορισμού Αξιών Ακινήτων του Υπουργείου Οικονομικών, που έχει στόχο τον αντικειμενικό προσδιορισμό και τη γενικότερη εκτίμηση αξιών ακινήτων και υπάγεται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα Οικονομικής Πολιτικής. Στο αρ. πρωτ./5-2-2021 έγγραφό μας, αφού επισυνάψαμε φωτοαντίγραφα των αρ./21-10-1961,/31-10-1977 και/1-12-1982 αδειών του πολεοδομικό Γραφείου Αργοστολίου, που αφορούν στο εξεταζόμενο κτίριο, το αρ. πρωτ./15-12-2020 έγγραφο της Δ/σης Δόμησης του Δήμου Αργοστολίου, καθώς επίσης την α/α/2018 δήλωση ένταξης στο Ν. 4495/2017, ζητήσαμε την άποψή τους για το τι έντυπα θα χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του εν λόγω ακινήτου. Η απάντηση της ανωτέρω υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών (Α.Π.: 21217 ΕΞ 2021) είναι ότι το έντυπο Κ6 (υπολογισμός αξίας κτισμάτων ειδικών κτιρίων - Ξενοδοχείο με αντικειμενικά κριτήρια) μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο για το κτίσμα της υπ' αρ./23-8-1983 οικοδομικής*

άδειας, το οποίο πληροί τις προϋποθέσεις, δηλαδή άδεια ειδικού κτιρίου και αντίστοιχη άδεια λειτουργίας. Για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των υπολοίπων κτισμάτων του ακινήτου θα χρησιμοποιηθεί το έντυπο της επαγγελματικής στέγης Ε2 για το ισόγειο και το έντυπο Ε1 για τους ορόφους. [...].»

Γ) Από τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα δεν αποδεικνύεται (πλήρης απόδειξη) ότι υφίσταται οικοδομική άδεια ειδικού κτιρίου (ξενοδοχείου) και για τα κτίρια που ανεγέρθηκαν πριν την ως άνω υπ' αριθμ./1983 οικοδομική άδεια της Δ/σης Πολεοδομίας της Νομαρχίας Κεφαλληνίας.

Δ) Παράλληλα, αν και σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./15.12.2020 έγγραφο της Αναπληρώτριας Δ/ντριας της Δ/σης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Αργοστολίου η υπ' αριθμ./1983 οικοδομική άδεια της Δ/σης Πολεοδομίας της Νομαρχίας Κεφαλληνίας αφορά και στη συνένωση των τριών (3) καλυπτόμενων από τις υπ' αριθμ./21.10.1961,/31.10.1977 και/1.12.1982 αντίστοιχα οικοδομικές άδειες ιδιοκτησιών και των τριών (3) οικείων κτιρίων σε ένα ενιαίο κτίριο, εντούτοις δεν προκύπτει με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) αν **κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης** στην υπό κρίση περίπτωση (ήτοι κατά την **26.5.2007**, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) είχαν ολοκληρωθεί διαδικασίες έκδοσης **α)** οικοδομικής άδειας ειδικού κτιρίου **και β)** άδειας λειτουργίας (το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ. πρωτ./7.2.2011 εγγράφου της Αναπληρώτριας Δ/ντριας της Περιφερειακής Υπηρεσίας Τουρισμού Δυτικής Ελλάδος του ΕΟΤ περί χορήγησης ειδικού σήματος λειτουργίας για το υπό κρίση ξενοδοχείο στην επιχείρηση με ΑΦΜ αφορά στο έτος 2011 και αναφέρει ως έναρξη λειτουργίας το έτος 2010) -δηλαδή ότι πληρούνταν **αμφότερες** οι προβλεπόμενες από τις προπαρατεθείσες διατάξεις της υπ' αριθμ. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/3.12.1996 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), κυρίως δε εκείνες του άρθρου 8 της απόφασης αυτής, προϋποθέσεις-**για το σύνολο των υπό κρίση κτισμάτων.**

Ε) Υπό το πρίσμα των ως άνω (υπό Γ) και Δ)) εκτεθέντων και δεδομένης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2021 adhoc απάντησης του αρμοδίου Αυτοτελούς Τμήματος Εκτιμήσεων και Προσδιορισμού Αξιών Ακινήτων του Υπουργείου Οικονομικών αναφορικά με την υπό κρίση περίπτωση, που βασίζεται α) στις προπαρατεθείσες διατάξεις της υπ' αριθμ. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/3.12.1996 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την 26.5.2007, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), κυρίως δε εκείνες του άρθρου 8 της απόφασης αυτής, και β) στα διευκρινισθέντα συναφώς με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. πρωτ. 1069601/1972/00ΤΥ/Δ/ΠΟΛ.1099/11.7.2005 εγκύκλιο του Υφυπουργού Οικονομικών, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.9.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου 26.5.2007), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /7.9.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών (αριθμ. φακέλου /2007, αριθμ. δήλωσης /2019).

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Διαφορά κύριου φόρου	9.356,18€
ΠΛΕΟΝ Συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΚληρ	8.281,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>17.637,18€</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. /2022/7.9.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.