



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/07/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2214

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27/02/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού κατά α) της με αριθ./**27-07-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ζ' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013) για το φορολογικό έτος **2014**, β) της με αριθ./**22-10-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2014**, γ) της με αριθ./**22-10-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2015**, δ) της με αριθ./**22-10-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το

φορολογικό έτος **2016** και ε) της με αριθ./**22-10-2018** Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την με αριθμό/2023 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου - ΤμήμαΜονομελές.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/02/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ 1.....**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αριθ./**27-07-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ζ' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013) για το φορολογικό έτος **2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, επειδή κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 περ. α' του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.).

β) Με τη με αριθ./**22-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, σύμφωνα με τα άρθ. 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 επειδή διαπιστώθηκε η μη τήρηση της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων από 01/01/2014 έως 31/12/2014 κατά παράβαση των άρθρων 1, 2 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

γ) Με τη με αριθ./**22-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2015** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, σύμφωνα με τα άρθ. 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 επειδή διαπιστώθηκε η μη τήρηση της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων από 01/01/2015 έως 31/12/2015 κατά παράβαση των άρθρων 1, 5, 8, 10, 11, 12 & 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

δ) Με τη με αριθ./**22-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2016** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, σύμφωνα με τα άρθ. 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 επειδή διαπιστώθηκε η μη τήρηση της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων από 01/01/2016 έως 31/12/2016 κατά παράβαση των άρθρων 1, 5, 8, 10, 11, 12 & 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

ε) Με τη με αριθ./**22-10-2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος **2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **2.500,00€**, σύμφωνα με τα άρθ. 54 παρ.1 περ. η' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013 επειδή διαπιστώθηκε η μη τήρηση της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων από

01/01/2017 έως 31/12/2017 κατά παράβαση των άρθρων 1, 5, 8, 10, 11, 12 & 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 23-05-2018 Έκθεσης Ελέγχου Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012), Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014), Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), άρθρα 28 & 62. κεφ α' άρθρο 1 παρ. δ' του ν. 4254/2014 & Δ.Ε.Λ. Α' 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Ιστορικό

Την 16-04-2018 ημέρα Δευτέρα και ώρα 17:30, κατόπιν της με αριθ. /2018 γραπτής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012), Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014), Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), του ν. 4254/2014 και της Δ.Ε.Λ. Α' ΕΞ 2014/02-05-2014, ο έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των στοιχείων των ιστοσελίδων του internet (....., ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος. Τα στοιχεία αφορούσαν κριτικές-ευχαριστήρια των πελατών οι οποίοι είχαν διαμείνει στη βίλλα για την υπό κρίση περίοδο 2014-2017 καθώς και τον τιμοκατάλογο και τα κλεισίματα (κρατήσεις) της βίλλας για το έτος 2017.

Σύμφωνα με τα ευρήματα του ελέγχου, η συγκεκριμένη βίλλα νοικιαζόταν από τον προσφεύγοντα σε τουρίστες τα υπό κρίση έτη 2014-2017, χωρίς ο προσφεύγων να έχει προβεί σε καμία ενέργεια στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπως έναρξη εργασιών και τήρηση βιβλίων & στοιχείων σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις. Μετά από αυτές τις διαπιστώσεις του ελέγχου του επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Κατά των προσβαλλόμενων πράξεων, ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση στη ΔΟΥ Κέρκυρας, ήτοι την φορολογική Αρχή που εξέδωσε τις πράξεις αυτές, ζητώντας την ακύρωσή τους και προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Δεν ασκούσε ούτε ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα στη μονοκατοικία στο Κέρκυρας. Από τη βραχυχρόνια μίσθωση της ως άνω μονοκατοικίας σε τουρίστες την θερινή περίοδο μέσω της πλατφόρμας κυρίως και της, αποκομίζει εισόδημα προς το ζην λόγω αστικής μίσθωσης (βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτου στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού). Για τον λόγο αυτό είχε προβεί στις νόμιμες διαδικασίες προς τον ΕΟΤ και του χορηγήθηκε το Ειδικό Σήμα λειτουργίας σύμφωνα με το άρθρο 46 παρ. 5 του ν.4179/2013 με, για την επιπλωμένη μονοκατοικία του και με έναρξης λειτουργίας το έτος 2014.

- Δεν ισχύει ο περιορισμός της μη υπερβάσεως των ενενήντα ημερών μισθώσεως ανά ημερολογιακό έτος, καθώς δεν έχει εκδοθεί η προβλεπόμενη από το άρθρο 111 παρ. 8 του ν.4446/2016 κοινή υπουργική απόφαση για καθορισμό γεωγραφικών περιοχών που θα ισχύουν περιορισμοί στην διάθεση ακινήτων με βραχυχρόνια μίσθωση. Άλλωστε, για τη θερινή περίοδο 2014 η συνολική περίοδος μισθώσεων δεν ξεπερνούσε τις ενενήντα μέρες.

- Σύμφωνα με το άρθρο 39Α του ν.4172/2013 ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτάται από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων. Για το εισόδημα αυτό ισχύουν όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ 1069/23-3-2015 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Το εισόδημα δε αυτό απαλλάσσεται του ΦΠΑ (άρθρο 111 παρ. 3α του ν. 4446/2016 και ΠΟΛ 1187/2017). Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η δραστηριότητα του και το εισόδημα αυτό εντάσσεται, όλα τα ελεγχόμενα έτη και μέχρι σήμερα, στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4179/2013, της ΠΟΛ 1069/23-3-2015, του άρθρου 111 του ν.4446/2016, των

άρθρων 83-84 του ν. 4472/2017, της ΠΟΛ 1187/2017 και της ΠΟΛ 1059/2018 και, συνεπώς, δεν είχε κατά νόμο υποχρέωση να προβεί σε έναρξη εργασιών και τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

- Η παράβαση, στην οποία πραγματικά υπέπεσε, είναι ότι δε δήλωσε εγκαίρως και εμπροθέσμως το εισόδημα από την παραπάνω βραχυχρόνια μίσθωση τα έτη 2014, 2015 και 2016. Για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με το άρθρο 10 της ΑΠΟΦ ΠΟΑ 1187/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, τα εισοδήματα από βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων έπρεπε να δηλωθούν διακριτά και συγκεντρωτικά στα έντυπα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, πράγμα το οποίο έκανε.

Η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή εξετάσθηκε από την υπηρεσία μας, και εκδόθηκε η υπ' αρ./27-06-2019 ΑΠΟΦΑΣΗ του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ασκηθείσα προσφυγή ως απαράδεκτως υποβληθείσα, λόγω εκπροθέσμου υποβολής.

Επειδή κατά της ως άνω απόφασης ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/09/2019 (ΠΡ...../2019) προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή το Διοικητικό Πρωτοδικείο – Τμήμα Μονομελές, με την υπ' αριθ./2023 **Απόφαση** : «**Δέχεται την προσφυγή. Ακυρώνει την/27-06-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. της Α.Α.Δ.Ε. προκειμένου να εισαχθεί ενώπιον της, εκ νέου, η/27-2-2019 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά των/2018,/2018, .../2018,/2018 και/2018 πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και να εξεταστεί κατ' ουσίαν...**»

Επειδή κατόπιν τούτων, η Υπηρεσία μας εξετάζει την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κατά νόμο και ουσία.

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται:

«**Άρθρο 39 Εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

1. Ο όρος «**εισόδημα από ακίνητη περιουσία**» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους..».

Επειδή στο άρθρο 39Α του ν.4172/2013, όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται:

«**Εισόδημα από βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας διαμοιρασμού**

1. Το εισόδημα που αποκτάται, από φυσικά πρόσωπα, από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτου της οικονομίας διαμοιρασμού, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 111 του ν. 4446/2016 (Α' 167), όπως ισχύει, είναι εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 39 και της παρ. 4 του άρθρου 40 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως ισχύουν, εφόσον τα ακίνητα εκμισθώνονται επιπλωμένα χωρίς την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων. Σε περίπτωση που παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες, το

εισόδημα αυτό αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει...».

Επειδή στην ΠΟΛ.1069/23.3.2015 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 και 40 ν.4172/2013), διευκρινίστηκε:

«Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων.

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 ο ρίζεται ότι το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

.....

Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης.

Το εισόδημα αυτό αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την είσπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου, χωρίς ταυτόχρονα να παρέχει άλλου είδους υπηρεσίες στο μισθωτή (π.χ. καθαριότητα, ασφάλεια, κλπ.), οπότε χαρακτηρίζεται στο σύνολό του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά, για το εισόδημα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που καταβάλλεται αναδρομικά με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, χρόνος απόκτησης αυτού θεωρείται το φορολογικό έτος στο οποίο ανάγονται τα μισθώματα...».

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται:

«Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων...

Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη...».

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4179/2013, (ΦΕΚ Α 175/8-8-2013) “Απλούστευση διαδικασιών για την ενίσχυση της επιχειρηματικότητας στον τουρισμό, αναδιάρθρωση του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού και λοιπές διατάξεις” ορίζεται:

«Άρθρο 46 Ρυθμίσεις για αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα

...

3. Ως τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις ορίζονται μονοκατοικίες, εμβადού τουλάχιστον 80 τ.μ., οι οποίες έχουν ανεξάρτητη εξωτερική προσπέλαση, παρουσιάζουν αυτοτέλεια οικοπέδου/γηπέδου και κτίσματος, αποτελούν δε μη κύρια ξενοδοχειακά τουριστικά καταλύματα, κατά την έννοια του άρθρου 2 του ν. 2160/1993 (Α' 118), χωρίς παροχή υπηρεσιών.

...

5. Ιδιοκτήτης ακινήτου, που φέρει τα χαρακτηριστικά και προδιαγραφές της τουριστικής επιπλωμένης έπαυλης, δύναται να το εκμίσθώνει ενιαία και όχι τμηματικά, σε φυσικά πρόσωπα, χωρίς δικαίωμα περαιτέρω υπομίσθωσης, για περίοδο τουλάχιστον μίας εβδομάδας και όχι πέραν των τριών (3) μηνών συνολικό ανά έτος, απαγορευόμενης της διαδοχικής εκμίσθωσής του πέραν του τριμήνου του ίδιου έτους. Ο ιδιοκτήτης του ακινήτου αυτού δεν υποχρεούται να κάνει έναρξη επιτηδεύματος στην οικεία Δ.Ο.Υ. ούτε να ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε φορέα για τη δραστηριότητα αυτή, υποχρεούται δε να εφοδιασθεί προηγουμένως με Ειδικό Σήμα Λειτουργίας τουριστικής επιπλωμένης έπαυλης, υποβάλλοντας τα δικαιολογητικά της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού. Στην αίτηση - δήλωση που προβλέπεται στο υπό στοιχείο α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού θα αναφέρεται ότι, η έπαυλη λειτουργεί σύμφωνα με την παρούσα παράγραφο, στοιχείο που θα αποτυπώνεται στο Ειδικό Σήμα Λειτουργίας και το οποίο όταν εκδοθεί θα αποστέλλεται από την αρμόδια υπηρεσία του Ε.Ο.Τ. στην οικεία Δ.Ο.Υ. Απαγορεύεται η με τον άνω τρόπο εκμίσθωση πέραν των δύο ακινήτων του ίδιου ιδιοκτήτη.

Για την εκμίσθωση επαύλεων, σύμφωνα με την παράγραφο αυτή, συντάσσεται απλό ιδιωτικό συμφωνητικό εκμίσθωσης, το οποίο κατ' ελάχιστο περιέχει περιγραφή του ακινήτου, τον Ειδικό Αριθμό Μητρώου του Ε.Ο.Τ. (ΜΗΤΕ), διεύθυνση, στοιχεία του ιδιοκτήτη με το Α.Φ.Μ. και Δ.Ο.Υ. του ίδιου, στοιχεία του μισθωτή, την περίοδο μισθώσεως και το ύψος του μισθώματος. Το ανωτέρω συμφωνητικό θεωρείται από την οικεία Δ.Ο.Υ. εντός δεκαπέντε (15) ημερών από τη σύναψή του και πάντως έως και την ημέρα της έναρξης της μισθώσεως. Το εισόδημα από την με αυτόν τον τρόπο εκμίσθωση της τουριστικής επιπλωμένης έπαυλης φορολογείται αυτοτελώς σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος εκ μισθωμάτων

...

7. Σε όλες τις διαφημιστικές και εν γένει προωθητικές καταχωρήσεις των εν λόγω τουριστικών επιπλωμένων επαύλεων, οι οποίες προβάλλονται στην Ελλάδα ή το εξωτερικό σε ραδιοφωνικούς ή τηλεοπτικούς σταθμούς, τον ημερήσιο ή περιοδικό τύπο, ιστοσελίδες ή ιστολόγια του διαδικτύου ή και σε διαδικτυακούς τόπους αναζήτησης αναγράφεται υποχρεωτικά ο αριθμός μητρώου αυτών (ΜΗΤΕ) με τρόπο ώστε να καθίσταται με σαφήνεια και ευκρίνεια αντιληπτός από τον αποδέκτη του διαφημιστικού μηνύματος. Στους παραβάτες της διάταξης αυτής, περιλαμβανομένων και των κατόχων ή διαχειριστών των άνω μέσων, θα επιβάλλεται το προβλεπόμενο στην διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 165 του ν. 4070/2012 (Α' 182) πρόστιμο....»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 111 του ν. 4446/2016, ΦΕΚ Α' 240/22.12.2016 ορίζεται:

«Άρθρο 111. Ρυθμίσεις για τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού

...

2. Προβλέπεται δυνατότητα βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτου, μέσω των ψηφιακών πλατφορμών στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού, υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. Ο διαχειριστής ακινήτου να έχει εγγραφεί στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» που τηρείται στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

β. Ο αριθμός εγγραφής στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής υποχρεωτικά να συνοδεύει την ανάρτηση του ακινήτου, σε εμφανές σημείο, στις ψηφιακές πλατφόρμες, καθώς και σε κάθε μέσο προβολής.

γ. Στις περιπτώσεις που οι διαχειριστές ακινήτων διαθέτουν Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 4 του ν. 4276/2014 (Α' 155) και της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013 (Α' 175), δεν υποχρεούνται να εγγραφούν στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής, έχουν όμως την υποχρέωση να αναγράφουν, σε εμφανές σημείο, τον αριθμό του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) κατά την ανάρτηση του ακινήτου στις ψηφιακές πλατφόρμες, καθώς και σε κάθε μέσο προβολής. Η καταχώρηση στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής πραγματοποιείται ανά εκμισθούμενο ακίνητο...

3.α. Το εισόδημα που αποκτάται στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 39Α του ν. 4172/2013 (Α' 167) απαλλάσσεται του ΦΠΑ.

β. Ο διαχειριστής ακινήτου που δεν διαθέτει Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) υποχρεούται στην υποβολή Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής, σε ηλεκτρονική εφαρμογή που θα δημιουργηθεί από την Α.Α.Δ.Ε. και δεν υποβάλλει Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας. Στην ίδια υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής υπόκεινται και τα πρόσωπα της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013.

...

8. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης, Οικονομικών και Τουρισμού μπορεί, για λόγους που σχετίζονται με την προστασία της κατοικίας, να καθοριστούν γεωγραφικές περιοχές, όπου θα ισχύουν περιορισμοί στη διάθεση ακινήτων για βραχυχρόνια μίσθωση ως εξής:

α. Να μην επιτρέπεται η βραχυχρόνια μίσθωση άνω των δύο (2) ακινήτων ανά Α.Φ.Μ. δικαιούχου εισοδήματος.

β. Η μίσθωση κάθε ακινήτου να μην υπερβαίνει τις ενενήντα (90) ημέρες ανά ημερολογιακό έτος και για νησιά κάτω των δέκα χιλιάδων (10.000) κατοίκων τις εξήντα (60) ημέρες ανά ημερολογιακό έτος. Υπέρβαση της διάρκειας του προηγούμενου εδαφίου επιτρέπεται, εφόσον το συνολικό εισόδημα του εκμισθωτή ή του υπεκμισθωτή, από το σύνολο των ακινήτων που διαθέτει για μίσθωση ή υπεκμίσθωση, δεν ξεπερνά τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ κατά το οικείο φορολογικό έτος...»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι προϋπόθεση για να χαρακτηριστεί η μίσθωση επιπλωμένης κατοικίας ως εισόδημα από ακίνητα είναι η αποξένωση του εκμισθωτή από το μίσθιο και η μη παροχή άλλου είδους υπηρεσιών στο μισθωτή. Αντίθετα εάν ο εκμισθωτής δεν αποξενώνεται από το μίσθιο ή παρέχει και άλλου είδους υπηρεσίες στο μισθωτή, τότε η εν λόγω εκμετάλλευση δε θεωρείται αξιοποίηση περιουσίας αλλά αποσκοπεί στην επίτευξη κέρδους, οπότε ο εκμισθωτής υποχρεούται να κάνει έναρξη επιτηδεύματος στην οικεία Δ.Ο.Υ.

και τα προκύπτοντα κέρδη φορολογούνται με τους οικείους συντελεστές του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται το **άρθρο 46** του **ν.4179/2013**, προσκομίζοντας το Ειδικό Σήμα λειτουργίας που ζήτησε και έλαβε από τον ΕΟΤ για το ακίνητο του το έτος 2014, το οποίο χαρακτηρίζεται ως «Τουριστική Επιπλωμένη Έπαυλη Ειδικού Καθεστώτος», πλην όμως δεν τήρησε βασικές διατάξεις του άρθρου αυτού και συγκεκριμένα:

- Στο Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) που έλαβε **δεν γίνεται ειδική μνεία** για την ύπαρξη κολυμβητικής δεξαμενής που διαθέτει η έπαυλη. (Σημειώνεται ότι η κολυμβητική δεξαμενή (πισίνα), **δεν έχει δηλωθεί** από τον ελεγχόμενο ούτε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (ΕΙ & Ε2) των φορολογικών ετών 2014-2017, ούτε σε δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης (Ε9) των οικείων ετών)
- Η εκμίσθωση της έπαυλης **υπερβαίνει συνολικά** τους τρεις (3) μήνες ανά έτος και **εκμισθώνεται διαδοχικά** πέρα του τριμήνου του ίδιου έτους, καθώς διαρκεί από τον Μάιο έως τον Οκτώβριο εκάστου έτους με το σύνολο των κρατήσεων - διαμονών να υπερβαίνει τις 90 ημέρες.
- Για τις εκμισθώσεις της έπαυλης, **δεν συνέταξε** απλά ιδιωτικά συμφωνητικά εκμίσθωσης και **δεν τα κατέθεσε (θεώρησε)** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας εντός δεκαπέντε (15) ημερών από τη σύναψή τους ή έως την ημέρα έναρξης των μισθώσεων.

Επειδή ο προσφεύγων επίσης επικαλείται τα **άρθρα 111** του **ν.4446/2016** και **39** του **ν.4172/2013**, αναφέροντας ότι, οι μισθώσεις ακινήτων που συνάπτονται μέσω των ψηφιακών πλατφορμών για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη του έτους και όταν **δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων** θεωρούνται «Βραχυχρόνια Μίσθωση», υποστηρίζοντας ότι τέτοιες μισθώσεις πραγματοποίησε από το καλοκαίρι του έτους 2014, πλην όμως δεν τήρησε βασικές διατάξεις που προβλέπονται και απορρέουν από τα άρθρα αυτά και συγκεκριμένα:

- **Δεν ανέγραφε** τον αριθμό του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ) της έπαυλης του κατά την ανάρτηση της στις ψηφιακές πλατφόρμες.
- **Δεν υπέβαλε** Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής, ούτε Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας.
- **Δεν εμφάνισε** εισοδήματα από ακίνητα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (ΕΙ & Ε2).
- **Παρείχε και άλλες υπηρεσίες**, πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων, σύμφωνα με τα σχόλια - κριτικές των πελατών του, όπως μεταφορά από και προς το αεροδρόμιο της Κέρκυρας, παροχή γευμάτων, ενδιαμέσος των διαμονών καθαρισμός της έπαυλης από καθαρίστρια, καθαρισμός πισίνας και περιβάλλοντος χώρου.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την **παρ. 8** του **άρθρου 111** του **ν.4446/2016**, σχετικά με τους περιορισμούς που **"θα ισχύσουν"**, παρότι για τα έτη 2014 - 2017 που εκμίσθωνε συστηματικά το ακίνητο του, **ωστόσο δεν τήρησε κανέναν** από τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται σχετικά με το καθεστώς Βραχυχρόνιας Μίσθωσης Ακινήτων.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται το **άρθρο 39Α** του **ν.4172/2013** και την **ΠΟΛ 1069/23-3-2015**, σχετικά με τον τρόπο φορολόγησης του αποκτηθέντος εισοδήματος στη βραχυχρόνια

μίσθωση ακινήτου και το περιορισμό στις παρεχόμενες υπηρεσίες, πλην όμως ο ίδιος δεν τήρησε τις βασικές διατάξεις αυτών και συγκεκριμένα:

- **Δεν προέβη** σε οποιαδήποτε ενέργεια φορολογικής υποχρέωσης σχετική με την εκμίσθωση της έπαυλης (βραχυχρόνια ή άλλη).
- **Απέκρυψε** τα εισοδήματα που απέκτησε από την εκμίσθωση του ακινήτου του.
- **Παρείχε στους μισθωτές του και άλλα είδη υπηρεσιών**, πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων.

Επειδή στην με αρ. πρωτ./12-03-2019 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας αναφέρεται ότι : «Ο ελεγχόμενος, μέχρι την ημερομηνία του ελέγχου (16/04/2018), για την εκμίσθωση της έπαυλης του σε διάφορους πελάτες - τουρίστες στα έτη 2014, 2015, 2016, 2017, δεν τήρησε καμία από τις φορολογικές ή άλλες υποχρεώσεις του.

Ειδικότερα:

- **Δεν συνέταξε** Ιδιωτικά Συμφωνητικά Μίσθωσης με τους πελάτες του, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 574 - 618 του Α.Κ.
- **Δεν υπέβαλε** Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1013/2014 (ΦΕΚ Β¹ 32/14-01-2014).
- **Δεν υπέβαλε** Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 111 του ν.4446/2016.
- **Δεν εμφάνισε** τα εισοδήματα που απέκτησε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων ετών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 21 ή 39, 39Α, 40 του ν.4172/2013.

Επειδή ο χαρακτηρισμός καταλύματος ως τουριστικού ή μη που δίνεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 2160/1993 και του ν. 4179/2013 δεν επηρεάζει το χαρακτηρισμό του εισοδήματος από φορολογικής πλευράς, όπου εξετάζεται ο τρόπος εκμετάλλευσης του ακινήτου, ανεξαρτήτως του χαρακτηρισμού του ως τουριστικού ή μη. Συνεπώς, κατά την εκμίσθωση τουριστικής επιπλωμένης κατοικίας **εξετάζεται το στοιχείο της επιχειρηματικής δράσης μέσω της προσφοράς υπηρεσιών και όχι της απλής ενοικίασης του περιουσιακού στοιχείου με αποξένωση του κυρίου αυτού και κατά περίπτωση κρίνεται από τον έλεγχο με βάση τα πραγματικά περιστατικά.**

Επειδή από την παράθεση των παραπάνω προκύπτει ότι ο προσφύγων για τα τέσσερα υπό κρίση έτη 2014 - 2017, **ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα ενοικίασης του ακινήτου του (έπαυλης)**, αποκτώντας εισοδήματα τα οποία απέκρυπτε συστηματικά καθώς:

α) ενοικίαζε το ακίνητό του **παρέχοντας και άλλες υπηρεσίες**, πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων, σύμφωνα με τα σχόλια - κριτικές των πελατών του, όπως **μεταφορά από και προς το αεροδρόμιο της Κέρκυρας, παροχή γευμάτων, ενδιάμεσος των διαμονών καθαρισμός της έπαυλης από καθαρίστρια, καθαρισμός πισίνας και περιβάλλοντος χώρου.**

β) Η εκμίσθωση του ακινήτου διαρκούσε από τον Μάιο έως τον Οκτώβριο εκάστου έτους με το σύνολο των κρατήσεων - διαμονών να υπερβαίνει τις 90 ημέρες

γ) **Δεν ανέγραφε** τον αριθμό του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ) του ακινήτου του κατά την ανάρτηση της στις ψηφιακές πλατφόρμες.

δ) Δεν υπέβαλε Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής, ούτε Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας.

Επειδή στο άρθρο 36 του ν.2859/2000 , όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται:

«Άρθρο 36. Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).»

Επειδή στα άρθρα 10 και 13 του ΚΦΔ , όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται:

«Άρθρο 10.Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο

β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης.

Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση.

Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος...

Άρθρο 13. Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους....»

Επειδή στο άρθρο 54 του ΚΦΔ , όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται:

«Άρθρο 54.Διαδικαστικές παραβάσεις

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

....

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε' , ζ , ή και ιδ της παραγράφου 1...»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. /27-02-2019 υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής με ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) της με αριθ. ... /27-07-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 παρ. 1 περ. ζ' & παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.500,00 €

β) της με αριθ. /22-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.500,00 €

γ) της με αριθ. /22-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.500,00 €

δ) της με αριθ. /22-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.500,00 €

ε) της με αριθ. /22-10-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Συνολικό ποσό : 2.500,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.