



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 08.11.2024
αριθμός απόφασης 2986

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.
β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17.06.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή α) της....., με Α.Φ.Μ....., κατοίκου.....και β) της....., με Α.Φ.Μ.κατοίκου Αθηνών, οδός....., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου Αττικής επί της με αριθμό κατάθεσης16.02.2024 αιτήσεως τους σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.5 του ν.2961/2001 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

Επί της από 17.06.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής α)....., με Α.Φ.Μ....., και β) τηςμε Α.Φ.Μ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμως, 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 πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στην Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου του με αριθμό καταθέσεως16.02.2024 αιτήματος των προσφευγουσών απερρίφθη σιωπηρώς το υποβληθέν αίτημα τους περί αναγνώρισης στο παθητικό της κληρονομιάς περιουσίας που τους αφορά και κατ' αναλογία του ποσού των 2.000.000,00 ευρώ κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001 και την επιστροφή φόρου κληρονομιάς κατ' άρθρο 42 παρ. 1&2 του ΚΦΔ. Η ως άνω αίτηση υπεβλήθη προς την Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου ψηφιακά μέσω της εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», η οποία είναι διαθέσιμη μέσω της ψηφιακής πύλης «myAADE».

Ιστορικό

Την 19.09.2019 απεβίωσε στο Μαρούσι Αττικήςμε ΑΦΜ....., χωρίς να αφήσει διαθήκη, κληρονομηθείς εξ αδιαθέτου από την σύζυγο και τα τρία τέκνα του (κατά ποσοστό ¼ εξ αδιαθέτου έκαστος) και συγκεκριμένα: α) την σύζυγόμε ΑΦΜ (ήδη προσφεύγουσα), β) την με ΑΦΜ (ήδη προσφεύγουσα), γ) τον υιό τουμε ΑΦΜ δ) τον υιό τουμε ΑΦΜ....., οι οποίοι κατέστησαν κληρονόμοι με το ευεργέτημα της επ' ωφελεία απογραφής της κληρονομιάς κατά το ποσοστό της κληρονομικής τους μερίδας, ήτοι ¼ εξ αδιαιρέτου, και συντάχθηκαν οι υπ' αριθ.από 16.01.2020 πράξεις και εκθέσεις αποδοχής κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου Αμαρουσίου. Στη συνέχεια διορίστηκαν από τον ειρηνοδίκη πραγματογνώμονες για τη διενέργεια της απογραφής, οι οποίοι συνέταξαν την από 21.11.2020 τεχνική έκθεση απογραφής της κληρονομιάς, στην οποία συμπεριέλαβαν το ενεργητικό και το παθητικό αυτής και ακολούθως συντάχθηκε η υπ' αριθ.21.11.2020 έκθεση απογραφής κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής, του συμβολαιογράφου..... Ακολούθως, οι ως άνω εξ αδιαθέτου κληρονόμοι υπέβαλαν ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου την με/11.11.2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλουμε την οποία δήλωσαν τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

Στοιχεία Ενεργητικού	Συνολική Αξία
6.000 μετοχές ονομ. αξίας 1€της	3.781.317,00€
Καταθέσεις στην τράπεζα	1.021.825,05€
Αγροτεμάχιο εκτάσεως	134.951,85€
Συνολική αξία ενεργητικού	4.938.093,90€

Στοιχεία Παθητικού	Συνολική Αξία
Βεβαιωμένες οφειλές σε Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ και Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	243.061,91€
Βεβαιωμένες οφειλές σε Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ ως συνυπόχρεος στην	5.569.777,73€

εταιρεία «.....»	
Εγγυήσεις υπέρ τράπεζας προγράμματος έκδοσης κοινού ομολογιακού δανείου με ημερομηνία 23.04.2020 όπως αυτό τροποποιήθηκε από την από 30.09.2015 σύμβαση αναγνώρισης οφειλής και ανανέωσης ενοχής από ομολογιακό δάνειο	3.391.084,20€
.....	350.000,00€
Συνολική αξία Παθητικού	9.553.923,84€

Εν συνεχεία εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής η υπ' αριθ./2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου στα πλαίσια της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος στην υπ' αριθ...../11.11.2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς που υπέβαλαν οι ως άνω κληρονόμοι, η οποία συντάχθηκε σύμφωνα με την υπ' αριθ...../2020 Απόφαση του Ειρηνοδικείου μετά από αίτηση των κληρονόμων με το ευεργέτημα της επ' ωφελεία απογραφής, στην οποία οι κληρονόμοι δήλωσαν τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού που αναφέρονται στον ανωτέρω πίνακα, πλην όμως ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τα ως άνω στοιχεία, ήτοι τα στοιχεία του ενεργητικού στο ποσό των 4.951.665,47€ και τα στοιχεία του παθητικού στο ποσό των 220.682,44€, με αποτέλεσμα να προκύψει συνολική κληρονομιαία περιουσία ύψους 4.730.983,03€ (4.951.665,47€ - 220.682,44€).

Ο έλεγχος ως προς τα στοιχεία του παθητικού που συμπεριλήφθηκαν στην ως άνω δήλωση, έκρινε τα εξής:

α) Ως προς το 1ο στοιχείο του παθητικού σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ.....2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, το σύνολο των βεβαιωμένων οφειλών του κληρονομούμενου στις 19.09.2019 ήταν 44.884,53€, και με βάση το με αριθμό πρωτ.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, το σύνολο των ανεξόφλητων οφειλών του κληρονομούμενου στις 19.09.2019 ήταν 175.797,91€, ήτοι σύνολο 220.682,44€.

β) Ως προς το 2ο στοιχείο του παθητικού που αφορά βεβαιωμένες οφειλές, στη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, του νομικού προσώπου με την επωνυμία.....με ΑΦΜ....., για τις οποίες ο κληρονομούμενος είναι συνυπόχρεος ή συνυπεύθυνος, ποσού 5.569.777,73€, δεν αναγνωρίζεται ως στοιχείο του παθητικού, διότι δεν αποτελεί βέβαιο και εκκαθαρισμένο χρέος του ίδιου του κληρονομούμενου, αλλά του νομικού προσώπου (όπου ο κληρονομούμενος ήταν διευθύνων σύμβουλος, καθώς τα χρέη από αλληλέγγυα ευθύνη του κληρονομούμενου, αποτελούν χρέη της κληρονομιάς υποχρεωτικά εκπεστέα από τη φορολογική Αρχή με βάση τη διάταξη της περίπτωσης Γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του ν. 2961/2001, εφόσον κατά το χρόνο θανάτου του υπήρχε τίτλος βεβαίωσής τους στην Οικεία Αρχή και με την πρόσθετη προϋπόθεση της καταβολής τους από τον υπόχρεο κληρονόμο.

γ) Ως προς το 3ο στοιχείο του παθητικού που αφορά Εγγυήσεις υπέρ Τράπεζας προγράμματος έκδοσης κοινού ομολογιακού δανείου με ημερομηνία 23.04.2010, όπως αυτό τροποποιήθηκε έκτοτε με τις 22.04.2013, 27.06.2014, 14.11.2014, 31.03.2015, 30.09.2015, 22.12.2017 πράξεις, και την από 30.09.2015 σύμβαση αναγνώρισης οφειλής και ανανέωσης ενοχής από ομολογιακό δάνειο, ύψους 3.391.084,20€, δεν αναγνωρίζεται ως στοιχείο του παθητικού, διότι κρίθηκε ότι δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρ. 21 του Ν. 2961/2001.

δ) Ως προς το 4ο στοιχείο του παθητικού που αφορά Εγγυήσεις υπέρ Τράπεζας, Αρχικής Πράξης - Σύμβασης πίστωσης διά ανοικτού αλληλόχρεου λογαριασμού υπ' αριθ. ΑΛ/07.04.2008 ποσού 3.000.000,00€, όπως τροποποιήθηκε με τις πράξεις ΑΑ/α/30.10.2008, ΑΛ/Β/11.5.2009 και ΑΛ/...../31.7.2024 δεν

αναγνωρίζεται ως στοιχείο του παθητικού, διότι κρίθηκε ότι δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρ. 21 του Ν. 2961/2001

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε την συνολική αξία της κληρονομιαίας περιουσίας καθώς και την κληρονομική μερίδα εκάστου κληρονόμου ως ακολούθως:

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου
Σύνολο αξίας ενεργητικού	4.938.093,90€	4.951.665,47€
Μείον συνολική αξία παθητικού	9.553.923,84€	220.682,44€
Συνολική αξία της κληρονομιαίας περιουσίας	0,00€	4.730.983,03€
Κληρονομική μερίδα εκάστου κληρονόμου (1/4)	0,00€	1.182.745,76€

Ακολούθως καταλογίστηκε σε βάρος των κληρονόμων η διαφορά του κύριου φόρου, σύμφωνα με τις φορολογικές κλίμακες που ίσχυαν κατά το χρόνο φορολογίας (Ν. 2961/2001 άρθρο 29 παρ.2 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 14 του άρθρου 25 του Ν.3842/2010 ΦΕΚ Α' 58/23-4-2010) σε συνδυασμό με την περ. ζ του άρθρου 25 του Ν.2961/2001 περί αφορολόγητων ποσών, επιπλέον του κύριου φόρου επιβλήθηκε το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 58 του ΚΦΔ, καθώς το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. και εκδόθηκαν, οι κάτωθι πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής:

Με την αριθ...../07.03.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 68.274,58 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 34.137,29 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 102.411,87 ευρώ**, βάσει των διατάξεων του ν. 3842/2010.

I. Με την αριθ./07.03.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της δεύτερης προσφεύγουσας κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 74.774,58 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 37.387,29 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 112.161,87 ευρώ**, βάσει των διατάξεων του ν. 3842/2010.

II. Με την αριθ./07.03.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του κληρονόμουμε ΑΦΜ υιό του κληρονομούμενου, κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 74.774,58 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 37.387,29 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 112.161,87 ευρώ**, βάσει των διατάξεων του ν. 3842/2010.

III. Με την αριθ./07.03.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του κληρονόμουμε ΑΦΜ....., υιό του κληρονομούμενου, κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 74.774,58 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 37.387,29 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 112.161,87 ευρώ**, βάσει των διατάξεων του ν. 3842/2010.

Οι κληρονόμοι και κατέθεσαν ενώπιον της Υπηρεσίας μας τις με αριθ./06.04.2023 και/06.04.2023 ενδικοφανείς προσφυγές, αντίστοιχα, οι οποίες εξετάστηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκαν οι με αριθ.....01.09.2023 και01.09.2023, αντίστοιχα, αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας. Με τις ανωτέρω αποφάσεις έγιναν εν μέρει δεκτές οι εν λόγω ενδικοφανείς προσφυγές και συγκεκριμένα έγινε δεκτός σχετικός ισχυρισμός τους περί ύπαρξης βέβαιου και

εκκαθαρισμένου χρέους στο παθητικό της κληρονομιάς ύψους 2.000.000,00 ευρώ λόγω καταβολής εκ μέρους του συνόλου των κληρονόμων δανειακής οφειλής την 29.10.2021. για την οποία είχε εγγυηθεί ο κληρονομούμενος. Οι ανωτέρω κληρονόμοι έχουν ασκήσει δικαστικές προσφυγές κατά των ανωτέρω αποφάσεων της Υπηρεσίας μας, η δικάσιμος των οποίων έχει οριστεί για τον Απρίλιο του 2025.

Σημειώνεται ότι οι προσφεύγουσες δεν αμφισβήτησαν τις καταλογισθείσες σε βάρος τους πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής και ως εκ τούτου αυτές κατέστησαν οριστικές κατά την ημερομηνία κοινοποίησής τους, ήτοι στις 20.03.2023.

Οι προσφεύγουσες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και την αποδοχή της υποβληθείσας από μέρους τους αίτησης βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001, να αναγνωριστεί στο παθητικό της κληρονομιάς περιουσίας που τις αφορά και κατά την αναλογία τους το ποσό των 2.000.000,00 ευρώ, να τροποποιηθεί η αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς, να εκδοθούν νέες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς άλλως να γίνει δεκτή η αίτησή τους για μεταρρύθμιση των αρχικών καταλογιστικών πράξεων και την επιστροφή εκάστου ποσού που έχει ήδη καταβληθεί εξ εκάστης προσφεύγουσας λόγω των αρχικών καταλογιστικών πράξεων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

➤ Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 21 παρ. 5 του ν.2961/2001, καθώς και των άρθρων 19 και 42 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρων 23 και 42 του ν.5104/2024) και εσφαλμένη σιωπηρή απόρριψη της σχετικής αίτησής τους για αναγνώριση στο παθητικό της κληρονομιάς χρέους που αφορά σε προσωπική εγγύησή του επί ομολογιακού δανείου που συνήψε στις 31.05.2010 η εταιρείαΕΤΑΙΡΕΙΑ» με την «.....», καθώς προκύπτει αδιαμφισβήτητα η καταβολή του ποσού των 2.000.000,00 ευρώ από τους κληρονόμους την 29.10.2021. Προς τεκμηρίωση του εν λόγω ισχυρισμού ως προς την καταβολή του χρέους και την μείωση της φορολογική τους υποχρέωση στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.3 και 5 του ν.2961/2001 επικαλείται τις με01.09.2023 αποφάσεις της ΔΕΔ οι οποίες εκδόθηκαν μετά την έκδοση των αρχικών καταλογιστικών πράξεων .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία, που κυρώθηκε με το νόμο/2001:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς, β) Η

κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε` της παραγράφου 2 του άρθρου 25.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 6: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, στη φορολογία κληρονομιών η υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 61-72 του ν.2961/2001.

Επειδή, στη φορολογία κληρονομιών σχετικά με τις προθεσμίες υποβολής της δήλωσης κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης προβλέπονταν τα κάτωθι.

Άρθρο 62

Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων

1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και β)

Άρθρο 63

Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους, ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση. ...

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 2961/2001:

«Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο

Κατ` εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομιάς ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ίδιου νόμου, περί έκπτωσης χρεών ορίζεται ότι:

«1) Από την αξία της κληρονομιαιίας περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από το διαθέτη, εκπίπτονται: Α) Τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομούμενου, που νόμιμα υφίστανται κατά το χρόνο του θανάτου αυτού, τα οποία αποδεικνύονται: α) από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομούμενου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενέστερα, β) από

ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απέκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου, γ) από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομούμενου ή των δανειστών αυτού, εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών νόμων και εφόσον πρόκειται για εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος. Β) Η οφειλή από προίκα [...]. Γ) Τα χρέη του κληρονομούμενου από φόρους, τέλη ή άλλα δικαιώματα προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, έστω και αν ο τίτλος, στον οποίο στηρίζεται η βεβαίωση αυτών, έγινε οριστικός και τελεσίδικος μετά το θάνατο του κληρονομούμενου. Δ) Τα χρέη από νοσηλεία που ανάγονται στους τελευταίους έξι (6) μήνες της ασθένειας του κληρονομούμενου και υφίστανται κατά το θάνατο αυτού.

Χρέη του κληρονομούμενου που αναγνωρίζονται μόνο με τη διαθήκη, καθώς και κάθε άλλο χρέος προς τους κληρονόμους ή κληροδόχους ή προς ανιόντες, κατιόντες, συζύγους και αδελφούς των κληρονόμων ή κληροδόχων δεν εκπίπτονται.

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.

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, από τις πιο πάνω διατάξεις του κώδικα Φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, που κυρώθηκε με το ν. 2961/2001, ερμηνευόμενες ενόψει αφενός της περ. α' του άρθρου 7 του κώδικα κατά την οποία η φορολογική υποχρέωση γεννάται, κατ' εξαίρεση, κατά τον χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν, πλην άλλων, η κτήση στοιχείων της κληρονομίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρώς εξουσιαστική αίρεση η προθεσμία και αφετέρου των άρθρων 847 κ.ε.π. του Αστικού Κώδικα, τα οποία ρυθμίζουν τα της εγγύησης, και ειδικότερα του άρθρου 858, που ορίζει ότι ο εγγυητής, εφόσον ικανοποίησε τον δανειστή έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του πρωτοφειλέτη και του άρθρου 860, που ρυθμίζει τα του δικαιώματος αναγωγής του εγγυητή που ικανοποίησε τον δανειστή κατά των λοιπών συνεγγυητών, προκύπτει ότι το χρέος από εγγύηση είναι μεν χρέος της κληρονομίας, όμως, λόγω της φύσης του, είναι αφαιρετέο από αυτήν αφότου ενεργοποιείται, οπότε καθίσταται "νομίμως υφιστάμενο" κατά την έκφραση του νόμου, δηλαδή αφότου καταβάλλεται προς το δανειστή, δοθέντος ότι από της καταβολής γεννάται αντίστοιχη αξίωση του καταβαλόντος εγγυητή κατά του πρωτοφειλέτη ή και κατά των ενδεχομένων συνεγγυητών, η οποία αποτελεί ενεργητικό της κληρονομίας, για το οποίο η φορολογική υποχρέωση γεννάται, κατά το πιο πάνω άρθρο 7 περ. α' του ν. 2961/2001 από την καταβολή του σχετικού χρέους, οπότε πληρώνεται η αντίστοιχη αίρεση (Πρβλ ΣΤΕ 4091/2001, ΣΤΕ 3281/2007, ΣΤΕ 1965/1998 επτ.).

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ΚΦΔ, ο οποίος ισχύει από 01.01.2014:

Πεδίο εφαρμογής

Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α), β), γ), δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **70 παρ. 22 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«22. Για τα έσοδα που εμπíπτουν στο άρθρο 2 και το Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α` 170) ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται. Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2015. Κατ` εξαίρεση για τις υποθέσεις του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζονται από την 1η.1.2014 η παρ. 1 του άρθρου 30 και το Τμήμα ΙΧ του Κώδικα. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **18 του ΚΦΔ** (ήδη άρθρο 22 του νέου ΚΦΔ):

«Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.
β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.
γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **19 του ΚΦΔ** (ήδη άρθρο 23 του νέου ΚΦΔ):

«Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.
β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **42 του ΚΦΔ** (ήδη άρθρο 42 του νέου ΚΦΔ):

«Επιστροφή φόρου

1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.
2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο

χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής Φ.Π.Α. από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται μέσα σε τέσσερις (4) μήνες από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων, οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες.

3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογούμενου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό τον συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογούμενου.

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36.

5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ (ν.5104/2024):

«Ενδικοφανής προσφυγή

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α` 97).».

Επειδή, εν προκειμένω ως αναφέρθηκε στο ιστορικό της υπόθεσης οι προσφεύγουσες υπέβαλαν αίτηση βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001, με την οποία ζητούν να αναγνωρισθεί στο παθητικό της κληρονομιάς περιουσίας ποσό ύψους 2.000.000,00 ευρώ λόγω καταβολής εκ μέρους του συνόλου των κληρονόμων δανειακής οφειλής την 29.10.2021, για την οποία είχε εγγυηθεί ο κληρονομούμενος. Ειδικότερα με το αίτημά τους προβάλλουν ότι το ως άνω χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο την 29.10.2021 και το εν λόγω άλλωστε έγινε δεκτό και με τις με αριθμ...../01.09.2023

αποφάσεις της ΔΕΔ οι οποίες εκδόθηκαν στο πλαίσιο ενδικοφανών προσφυγών που άσκησαν κατά των σχετικών καταλογιστικών πράξεων οι συγκληρονόμοι τους . Με την ανωτέρω αίτησή τους και επικαλούμενες τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001 ζήτησαν να τροποποιηθεί η αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς, να εκδοθούν νέες πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς άλλως να γίνει δεκτή η αίτησή τους για μεταρρύθμιση των αρχικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγουσες ζητούν την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και την αποδοχή της υποβληθείσας από μέρους τους αίτησης βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001, να αναγνωριστεί στο παθητικό της κληρονομιάς περιουσίας που τις αφορά και κατά την αναλογία τους το ποσό των 2.000.000,00 ευρώ, να τροποποιηθεί η αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς, να εκδοθούν νέες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς άλλως να γίνει δεκτή η αίτησή τους για μεταρρύθμιση των αρχικών καταλογιστικών προβάλλοντας την εσφαλμένη από την πλευρά της φορολογικής αρχής εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 & 5 του ν.2961/2001 καθώς στην περίπτωση τους υφίσταται βέβαιο και εκκαθαρισμένο χρέος στο παθητικό της κληρονομιάς ύψους 2.000.000,00 ευρώ λόγω καταβολής εκ μέρους του συνόλου των κληρονόμων δανειακής οφειλής την 29.10.2021. για την οποία είχε εγγυηθεί ο κληρονομούμενος γεγονός το οποίο αναφέρεται και λήφθηκε υπόψη κατά την έκδοση των με αριθμ...../01.09.2023 αποφάσεων της ΔΕΔ οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν άσκησης σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής κατά των αρχικών καταλογιστικών πράξεων από τους λοιπούς κληρονόμους .

Επειδή, ωστόσο ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα σημειώνονται τα εξής:

Οι προσφεύγουσες ως αναφέρθηκε ζητούν την τροποποίηση της δήλωσής τους και σε κάθε περίπτωση την μεταβολή της φορολογικής τους υποχρέωσης που αναφύεται από τις με αριθμ./07.03.2023 και/07.03.2023 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, οι οποίες έχουν καταστεί οριστικές καθότι ως αναφέρθηκε έγιναν αποδεκτές και δεν αμφισβητήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ (άρθρο 72 του νέου ΚΦΔ) επικαλούμενες τις ειδικές διατάξεις του άρθρου 21 παρ.3 και 5 του ν.2961/2001.

Οι εν λόγω διατάξεις προβλέπουν να τροποποιηθεί η κληρονομιάς περιουσία μέσω έκπτωσης χρεών υποβάλλοντας σχετική αίτηση μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Ενώ 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.

Στην υπό κρίση περίπτωση ως αναφέρθηκε για τις προσφεύγουσες των οποίων η υπόθεση έχει πλέον περαιωθεί οριστικά, ήτοι έχει παρέλθει πλέον η προθεσμία για την δυνατότητα τροποποίησης της δήλωσής τους καθότι διενεργήθηκε έλεγχος και έχουν εκδοθεί οι προαναφερθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που έγιναν αποδεκτές και δεν αμφισβητήθηκαν από τις προσφεύγουσες ήτοι κατέστησαν οριστικές, και εκ του λόγου αυτού συνάγεται ότι για την περίπτωση τους, για να έχουν εφαρμογή οι επικαλούμενες από την πλευρά τους ειδικές διατάξεις του άρθρου 21 παρ.3 και 5 του ν.2961/2001 θα πρέπει να υφίσταται χρέος το οποίο κατέστη βέβαιο και εκκαθαρισμένο μετά την οριστική περαίωση της υπόθεσης.

Εν προκειμένω το χρέος για το οποίο οι προσφεύγουσες επικαλούνται την εφαρμογή των ειδικών διατάξεων του άρθρου 21 παρ.5 του Ν.2961/2001 και την τροποποίηση της φορολογικής τους υποχρέωσης μετά την οριστική περαίωση της υπόθεσης, έχει καταστεί νομίμως υφιστάμενο, βέβαιο και εκκαθαρισμένο, κατά τον χρόνο καταβολής στον δανειστή, ήτοι στις 29.10.2021. Περαιτέρω με τις αριθ.01.09.2023 αποφάσεις της ΔΕΔ, οι οποίες αφορούν τους λοιπούς συγκληρονόμους αναγνωρίστηκε το υπό κρίση χρέος ως βέβαιο και εκκαθαρισμένο κατά την 29η.10.2021 και συνεπώς δεν υφίσταται περίπτωση αναγνώρισης χρέους βέβαιου και εκκαθαρισμένου μετά την οριστική περαίωση ήτοι μετά την 07.03.2023 και συνεπώς οι ισχυρισμοί των προσφευγουσών περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.3 και 5 του Ν.2961/2001 και εσφαλμένης απόρριψης της φορολογικής διοίκησης απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17.06.2024 και με αριθμόενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή α) τηςΑττικής.....και β)....., με Α.Φ.Μ.κατοίκου Αθηνών, οδός....., σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΠΑΣΧΑΛΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ

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.