

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Ταχ. Δ/ση: Καραγ. Σερβίας 10

Ταχ.Κώδικας: 10184

Τηλέφωνο: 210-3375771

Φαξ: 210-3375986

E-mail: aade.legal@aade.gr

ΑΔΑ ΩΣ2Ρ46ΜΠ3Ζ-ΡΟΕ

Αθήνα, 09-10-2020

Αρ.πρωτ. Ε.2160

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

Θέμα: «Γνωστοποίηση αποσπασμάτων της ετήσιας έκθεσης 2019 του Ειδικού Νομικού Γραφείου Δημοσίων Εσόδων (ΕΝΓΔΕ) του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ) - γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ και νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) και Αρείου Πάγου (ΑΠ), επί θεμάτων αρμοδιότητας της ΑΑΔΕ»

Με το παρόν γνωστοποιούνται αποσπάσματα της ετήσιας έκθεσης του ΕΝΓΔΕ για το 2019, η οποία συντάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 36 του ν. 4389/2016, ως προς (α) τις γνωμοδοτήσεις του ΝΣΚ που έγιναν αποδεκτές από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ και κοινοποιήθηκαν στις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, και (β) τις σημαντικές αποφάσεις του ΣτΕ και του ΑΠ, που εκδόθηκαν εντός του έτους 2019 και αφορούν σε θέματα αρμοδιότητας ΑΑΔΕ. Ειδικότερα:

1. ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΙΣ ΝΣΚ 2019

Α. ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΙΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

Ι. ΕΠΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 40/2019

Κοινοποίηση με Ε. 2075/2019	
Τμήμα / Ολομέλεια :	Τμήμα Α΄
Ερώτημα :	Χρόνος υποβολής της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος νομικού προσώπου, που έχει υπαχθεί σε διαδικασία ειδικής διαχείρισης με βάση τις διατάξεις του ν. 4307/2014 και υποχρέωση ή μη ειδικού διαχειριστή για την υποβολή της σχετικής δήλωσης μετά το κατά την παράγραφο 3 του άρθρου 69 του ν. 4307/2014 χρονικό διάστημα που παύει το λειτούργημά του.
Τίτλος /Θέμα :	Χρόνος υποβολής της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος νομικού προσώπου, που έχει υπαχθεί σε διαδικασία ειδικής διαχείρισης με βάση τις διατάξεις του ν. 4307/2014 και υποχρέωση ή μη ειδικού διαχειριστή για την υποβολή της σχετικής δήλωσης μετά το, κατά την παράγραφο 3 του άρθρου 69 του ν. 4307/2014, χρονικό διάστημα που παύει το λειτούργημά του.
Περίληψη :	Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, που έχουν τεθεί σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014, πρέπει να υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του οικείου φορολογικού έτους και η παραπάνω υποχρέωση βαρύνει τον δικαστικά διορισθέντα ειδικό διαχειριστή, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι εντός της προθεσμίας υποβολής της σχετικής δήλωσης είχε συμπληρωθεί το χρονικό διάστημα των δώδεκα (12) μηνών, που είχε οριστεί ως ειδικός διαχειριστής, αφού εξακολουθεί να έχει την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου για όσο χρόνο διαρκεί η διαδικασία της ειδικής διαχείρισης και εφόσον, βεβαίως, δεν έχει διορισθεί στη θέση του άλλος ειδικός διαχειριστής.
Διατάξεις :	N 4172/2013A68, N 4307/2014A68, N 4307/2014A69, N 4307/2014A70, N 4307/2014A71, N 4307/2014A72
ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 54/2019 Κοινοποίηση με Ε. 2110/2019	
Τμήμα / Ολομέλεια :	Τμήμα Β΄

Ερώτημα :	Ερωτάται εάν η εισφορά ακινήτων σε υπό σύσταση Ανώνυμη Εταιρεία Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (ΑΕΕΑΠ), για την κάλυψη μέρους του μετοχικού της κεφαλαίου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2778/1999, εμπίπτει στο ρυθμιστικό πεδίο της εν λόγω διάταξης και συνεπώς απαλλάσσεται από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων.
Τίτλος /Θέμα :	Εάν η εισφορά ακινήτων σε υπό σύσταση Ανώνυμη Εταιρεία Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (ΑΕΕΑΠ), για την κάλυψη μέρους του μετοχικού της κεφαλαίου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.2778/1999, εμπίπτει στο ρυθμιστικό πεδίο της εν λόγω διάταξης και συνεπώς απαλλάσσεται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων.
Περίληψη :	Η εισφορά ακινήτων σε υπό σύσταση Ανώνυμη Εταιρεία Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (ΑΕΕΑΠ), για την κάλυψη μέρους του μετοχικού της κεφαλαίου, σύμφωνα
	με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.2778/1999, εμπίπτει στο ρυθμιστικό πεδίο της εν λόγω διάταξης και συνεπώς απαλλάσσεται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον πρόκειται για ακίνητα που θα χρησιμοποιηθούν για την εμπορική δραστηριότητα της εταιρείας και όχι για τις λειτουργικές της ανάγκες.
Διατάξεις :	N 2778/1999Α21, N 2778/1999Α31, N 4548/2018Α189, ΑΚΑ369, ΑΚΑ1033, N 2190/1920Α72, N 2190/1920Α74, N 2190/1920Α75, N 1587/1950Α1, N 1587/1950Α7, N 1587/1950Α8
ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 116/2019	
Κοινοποίηση με Ε. 2107/2019	
Τμήμα /Ολομέλεια :	Τμήμα Β´
Ερώτημα :	Ερωτάται, εάν οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 έχουν εφαρμογή για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα ποσά των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων τα οποία απολαμβάνουν των προνομίων και ατελειών του Δημοσίου ή απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4172/2013 ή ειδικές διατάξεις νόμων.

Τίτλος /Θέμα :	Εάν οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 έχουν εφαρμογή για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα ποσά κερδών των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, τα οποία απολαμβάνουν των προνομίων και ατελειών του Δημοσίου ή απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013 ή ειδικές διατάξεις νόμων.
Περίληψη :	Οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, όπως αυτές ίσχυσαν διαχρονικά, δεν έχουν εφαρμογή για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα ποσά κερδών των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων τα οποία απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ή απολαμβάνουν των φορολογικών προνομίων και ατελειών του Δημοσίου με ειδικές διατάξεις νόμων (ομοφ.).
Διατάξεις :	N 4172/2013A21, N 4172/2013A45, N 4172/2013A46, N 4172/2013A47Π1, N 4223/2013A23Π2α, N 4446/2016A99Π2α, N 4389/2016A206

II. ΕΠΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 47/2019 Κοινοποίηση με Ε. 2149/2019	
Τμήμα / Ολομέλεια :	Τμήμα Β΄
Ερώτημα :	Ερωτάται εάν: α) εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 4002/11, περί επιστροφής τέλους ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, αυτοκίνητα για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως βεβαιώθηκε ολόκληρο, καταβλήθηκε άμεσα το μη απαλλασσόμενο μέρος αυτού, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του ν. 3899/10 και της παραγράφου 5 του άρθρου 30 του ν. 3943/11 και τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΦΚ 5006718 ΕΞ 2001/11-02-2011 κοινή υπουργική απόφαση, πριν από τις 22-8-2011 και στη συνέχεια καταβλήθηκε η σε αναστολή διαφορά του τέλους ταξινομήσεως, μετά τις 22-8-2011 είτε πριν από την παρέλευση της προθεσμίας των έξη (6) μηνών είτε μετά την παρέλευση αυτού με τις νόμιμες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και την τήρηση των προβλεπόμενων κυρώσεων,

	<p>β) εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 4002/11, περί επιστροφής τέλους ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, αυτοκίνητα για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως βεβαιώθηκε ολόκληρο, καταβλήθηκε άμεσα το μη απαλλασσόμενο μέρος αυτού, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, μετά τις 22-8-2011, και για τα οποία στη συνέχεια καταβλήθηκε η διαφορά του τέλους ταξινομήσεως εντός της προθεσμίας των έξη (6) μηνών και</p> <p>γ) εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 4002/11, περί επιστροφής τέλους ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, αυτοκίνητα για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως βεβαιώθηκε ολόκληρο, καταβλήθηκε άμεσα το μη απαλλασσόμενο μέρος αυτού, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις μετά τις 22-8-2011, και τα οποία στη συνέχεια καταβλήθηκε η διαφορά του τέλους ταξινομήσεως, μετά την παρέλευση της προθεσμίας των έξη (6) μηνών με τις νόμιμες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και την τήρηση των προβλεπόμενων κυρώσεων.</p>
<p>Τίτλος /Θέμα :</p>	<p>Εάν η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να επιστρέψει το τέλος ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως αυτοκινήτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ν. 4002/2011.</p>
<p>Περίληψη :</p>	<p>α) Οι περιπτώσεις αυτοκινήτων για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, βεβαιώθηκε πριν από την ημερομηνία ενάρξεως ισχύος των διατάξεων του άρθρου 20 παρ. 1 και 2 του ν. 4002/2011, ήτοι πριν τις 22-8-2011, η δε είσπραξη του ανεστάλη και, στη συνέχεια, αυτό καταβλήθηκε ολόκληρο μετά την 22-8-2011, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων αυτών και, ως εκ τούτου, οι εκκρεμείς αιτήσεις επιστροφής του καταβληθέντος τέλους ταξινομήσεως δεν δύνανται να ικανοποιηθούν (πλειοψ.).</p> <p>β) Οι περιπτώσεις αυτοκινήτων για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, βεβαιώθηκε μετά από την ημερομηνία ενάρξεως ισχύος των διατάξεων του</p>

	<p>άρθρου 20 παρ. 1 και 2 του ν.4002/2011, ήτοι μετά την 22α-8-2011, καταβλήθηκε άμεσα το μη απαλλασσόμενο μέρος αυτού, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, μετά την 22α-8-2011, και για τα οποία στη συνέχεια καταβλήθηκε η διαφορά του τέλους ταξινομήσεως εντός της προθεσμίας των έξη (6) μηνών, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των προαναφερθέντων διατάξεων αυτών και, ως εκ τούτου, οι εκκρεμείς αιτήσεις επιστροφής του καταβληθέντος τέλους ταξινομήσεως δύνανται να ικανοποιηθούν (ομόφ.).</p> <p>γ) Οι περιπτώσεις αυτοκινήτων για τα οποία το τέλος ταξινομήσεως, λόγω αποσύρσεως, βεβαιώθηκε ολόκληρο, καταβλήθηκε άμεσα το μη απαλλασσόμενο μέρος αυτού, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, μετά τις 22-8-2011 και για τα οποία στη συνέχεια καταβλήθηκε η διαφορά του τέλους ταξινομήσεως, μετά την παρέλευση της προθεσμίας των έξη (6) μηνών με τις νόμιμες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και την τήρηση των προβλεπόμενων κυρώσεων, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των προαναφερθέντων διατάξεων αυτών και, ως εκ τούτου, οι εκκρεμείς αιτήσεις επιστροφής του καταβληθέντος τέλους ταξινομήσεως δεν δύνανται να ικανοποιηθούν (ομόφ.).</p>
--	---

Διατάξεις :	N 2960/2001A120, N 2960/2001A128, N 2960/2001A129, N 2960/2001A130, N 2960/2001A133, N 4002/2011A20Π1, N 4002/2011A20Π2, N 3899/2010A8Π2, N 3943/2011A30Π5
-------------	--

ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 91/2019 Κοινοποίηση με Ε. 2066/2019

Τμήμα / Ολομέλεια :	Ατομική
---------------------	---------

Ερώτημα :	Ερωτάται: Εάν είναι νομικώς επιτρεπτό, κατά τη σύνταξη κάθε μίας των εκδοθησομένων 289 καταλογιστικών πράξεων για φερόμενες, ως διαπραχθείσες,
-----------	--

	λαθρεμπορικές παραβάσεις (ισάριθμων και αντίστοιχων των υποβληθεισών διασαφήσεων εισαγωγής), το Α' Τελωνείο Εισαγωγών - Εξαγωγών Θεσσαλονίκης να προβεί με διαχωρισμό κάθε μίας πράξεως ανά πραγματικό αγοραστή - επιτηδευματία - τελικό παραλήπτη ενδυμάτων και λοιπών
--	---

	<p>ειδών εισαχθέντων από την Τουρκία με υποτιμολόγηση της πράγματι καταβληθείσας (συναλλακτικής - δασμοφορολογητέας) αξίας και μη καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α., στην επιβολή: α) του διαφυγόντος Φ.Π.Α. που αναλογεί μόνο στα εμπορεύματα που παρέλαβε ο τελικός παραλήπτης, με αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη και των πέντε ατόμων που φέρεται να συνιστούσαν το βασικό κύκλωμα, β) του πολλαπλού τέλους (τριπλάσιο έως πενταπλάσιο του αναλογούντος Φ.Π.Α. ανά ποσότητα που παρελήφθη από τον τελικό παραλήπτη σε κάθε διασάφηση εισαγωγής, με την επιφύλαξη του ελάχιστου ορίου του άρθρου 150 του ν. 2960/2001 και μόνο για τους τελικούς παραλήπτες) επιμερισμένου και με αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη του κάθε τελικού παραλήπτη μόνο με τους πέντε του κυκλώματος και όχι με το σύνολο των επιτηδευματιών - τελικών παραληπτών κάθε μίας διασαφήσεως</p>
<p>Τίτλος /Θέμα :</p>	<p>Εάν είναι νομικώς επιτρεπτό, κατά τη σύνταξη κάθε μίας των εκδοθησομένων καταλογιστικών πράξεων για φερόμενες, ως διαπραχθείσες, λαθρεμπορικές παραβάσεις, το Α΄ Τελωνείο Θεσσαλονίκης να προβεί με διαχωρισμό κάθε μίας πράξεως ανά επιτηδευματία - τελικό παραλήπτη ειδών εισαχθέντων από την Τουρκία με υποτιμολόγηση της πράγματι καταβληθείσας αξίας και μη καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α., στην επιβολή : α) του διαφυγόντος Φ.Π.Α. που αναλογεί μόνο στα εμπορεύματα που παρέλαβε ο τελικός παραλήπτης, με αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη και των πέντε ατόμων που φέρεται να συνιστούσαν το βασικό κύκλωμα, β) του πολλαπλού τέλους επιμερισμένου και με αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη του κάθε τελικού παραλήπτη μόνο με τους πέντε του κυκλώματος και όχι με το σύνολο των επιτηδευματιών - τελικών παραληπτών κάθε μίας διασαφήσεως.</p>
<p>Περίληψη :</p>	<p>Με τις καταλογιστικές πράξεις που πρόκειται να εκδώσει η αρμόδια προς τούτο τελωνειακή αρχή θα πρέπει να προβεί σε καθορισμό των καταλογιστέων ποσών του διαφυγόντος Φ.Π.Α. και των βάσει αυτών υπολογιστέων πολλαπλών τελών που θα πρέπει να επιβληθούν και, εν συνεχεία, σε επιμερισμό αυτών των πολλαπλών τελών και καταλογισμό των ποσών του διαφυγόντος Φ.Π.Α., κατά τέτοιον τρόπο ώστε, τόσο η</p>

	<p>προσωπική όσο και η αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη καθενός των συνυπαιτίων - συμμετόχων για την καταβολή και εξόφληση των ποσών Φ.Π.Α. που θα καταλογισθούν και των πολλαπλών τελών που θα επιβληθούν να μην εκτείνεται πέραν των λαθρεμπορικών παραβάσεων, -όπως και των αποτελούντων αντικείμενο των παραβάσεων αυτών λαθρεμπορευμάτων που εισήχθησαν παρανόμως και κατείχοντο από αυτούς και των αντίστοιχων προς αυτά ποσών διαφυγόντος Φ.Π.Α.- τις οποίες υπαιτίως διέπραξαν ή/και στη διάπραξη των οποίων συντέλεσαν καθ' οιονδήποτε τρόπο, χωρίς να μπορεί εκ των προτέρων να αποκλεισθεί το ενδεχόμενο η εν λόγω ευθύνη να καταλάβει και λαθρεμπορεύματα που εισήχθησαν παρανόμως και κατείχοντο και από άλλους επιτηδευματίες - τελικούς παραλήπτες, εφόσον, όμως, εκτιμηθεί ότι και στα λαθρεμπορεύματα αυτά εκτείνονται οι παράνομες και υπαίτιες ενέργειές τους, οι οποίες συντέλεσαν στη διάπραξη και των αντίστοιχων προς αυτά λαθρεμπορικών παραβάσεων.</p>
<p>Διατάξεις :</p>	<p>N 2960/2001A142, N 2960/2001A150, N 2960/2001A151, N 2960/2001A152, N 2960/2001A155, N 2960/2001A158, N 2960/2001A161</p>

B. ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΙΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

&ΛΟΙΠΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 146/2019	
Κοινοποίηση με Ε. 2165/2019	
<p>Τμήμα / Ολομέλεια :</p>	<p>Τμήμα Β΄</p>
<p>Ερώτημα</p>	<p>Ερωτάται: 1. Αν η διάταξη της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1274/2013, όπως ισχύει, που προβλέπει την εξαίρεση από την προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας για πράξεις εκκαθάρισης επιχείρησης, που διενεργούνται από τον εκκαθαριστή της, έχει εφαρμογή και στην εκκαθάριση νομικών προσώπων μετά την λύση τους. Ειδικότερα, αν η ανωτέρω διάταξη έχει εφαρμογή: α. Στην</p>

	<p>κοινή εκκαθάριση ανωνύμων εταιριών, που διενεργείται κατά τις οικείες διατάξεις του εταιρικού δικαίου, μετά την λύση τους ως νομικών προσώπων και β. Στην κοινή εκκαθάριση ομορρύθμων εμπορικών εταιριών, που διενεργείται, κατά τις οικείες διατάξεις του εταιρικού δικαίου, μετά την λύση τους ως νομικών προσώπων. 2. Σε περίπτωση αρνητικής απάντησης στα ως άνω υποερωτήματα α' ή/και β' του προηγούμενου ερωτήματος, αν έχει εφαρμογή, κατ' εξαίρεση, η διάταξη της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της ανωτέρω απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε., σε περίπτωση που η διαδικασία εκκαθάρισης του νομικού προσώπου της εταιρίας διενεργείται, βάσει δικαστικής απόφασης, κατά τις διατάξεις της δικαστικής εκκαθάρισης κληρονομίας (άρθρα 1913 επ. ΑΚ), όπως σε περίπτωση εφαρμογής της παραγράφου 5 του άρθρου 168 του ν. 4548/2018 για τις ανώνυμες εταιρίες.</p>
<p>Τίτλος /Θέμα</p>	<p>Εάν η διάταξη της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1274/2013, όπως ισχύει, που προβλέπει την εξαίρεση από την προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας για πράξεις εκκαθάρισης επιχείρησης, που διενεργούνται από τον εκκαθαριστή της, έχει εφαρμογή και στην εκκαθάριση νομικών προσώπων μετά τη λύση τους. Ειδικότερα, εάν η ανωτέρω διάταξη έχει εφαρμογή στην κοινή εκκαθάριση ανωνύμων εταιριών, και ομορρύθμων εμπορικών εταιριών, που διενεργείται, κατά τις οικείες διατάξεις του εταιρικού δικαίου, μετά τη λύση τους ως νομικών προσώπων.</p>
<p>Περίληψη</p>	<p>Η διάταξη της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1274/2013, όπως ισχύει, στην οποία προβλέπεται εξαίρεση από την προσκόμιση αποδεικτικού ενημερότητας του εκκαθαριστή επιχείρησης για τις πράξεις της εκκαθάρισης έχει εφαρμογή σε κάθε επιχείρηση, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή της, επομένως εφαρμόζεται και στην εκκαθάριση των ανωνύμων και των ομορρύθμων εμπορικών εταιριών, κατά τις οικείες διατάξεις του εταιρικού δικαίου, μετά τη λύση τους για οποιονδήποτε προβλεπόμενο στο νόμο λόγο, πλην της κήρυξής τους σε πτώχευση (οπότε εφαρμόζονται οι περί πτωχεύσεως διατάξεις) (ομόφ.).</p>

Διατάξεις	ΑΚ Α72, ΑΚ Α76, ΑΚ Α777, ΑΚ Α1913, Ν4548/2018 Α167, Ν3190/1955 Α46, Ν3190/1955 Α47, Ν4072/2012 Α43, Ν4072/2012 Α104, Ν4072/2012 Α249, Ν4072/2012 Α268, Ν4072/2012 Α271, Ν4072/2012 Α281, Ν4072/2012 Α285, Ν4072/2012 Α291, Ν4174/2013 Α12, ΑΓΓ ΠΟΛ.1274/27-12-2013 Α2Π1
<p>ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 220/2019</p> <p>Κοινοποίηση με Ε. 2118/2020</p>	
Τμήμα / Ολομέλεια :	Α΄ Τακτική Ολομέλεια
Ερώτημα :	<p>Ερωτάται εάν: α) η προβλεπόμενη στην παράγραφο 1 του άρθρου 72 του ν. 4307/2014 αυτοδίκαιη, από τη δημοσίευση απόφασης για την υπαγωγή της επιχείρησης στην ειδική διαχείριση του άρθρου 68 του ν. 4307/2014, αναστολή όλων των ατομικών διώξεων κατά της επιχείρησης σε όλη τη διάρκεια της ειδικής διαχείρισης, συμπεριλαμβανομένων και των μέτρων διοικητικής εκτέλεσης από το Δημόσιο και τους ΦΚΑ, καθώς και των μέτρων διασφάλισης της οφειλής, κατά τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, έχει ως έννομη συνέπεια την άρση των κατασχέσεων που επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρείας σε χρόνο πριν από την κατάθεση της αίτησης για την υπαγωγή της επιχείρησης σε ειδική διαχείριση και β) σε περίπτωση αρνητικής απάντησης στο προηγούμενο ερώτημα και με δεδομένο ότι η υπαγωγή της επιχείρησης στην ειδική διαχείριση δεν συνεπάγεται την παύση της λειτουργίας της και ότι αντικείμενο της κατάσχεσης στα χέρια τρίτου αποτελεί και χρηματική απαίτηση μέλλουσα, ποιές οι συνέπειες από την παραπάνω αυτοδίκαιη αναστολή, όσον αφορά στα ποσά που τυχόν θα κατατεθούν στους ήδη δεσμευμένους, ως συνέπεια των επιβληθεισών κατασχέσεων, τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς της εταιρείας, μετά την επερχόμενη από τον νόμο αναστολή (δημοσίευση της σχετικής απόφασης) και κατά το χρονικό διάστημα ισχύος αυτής.</p>
Τίτλος /Θέμα :	Τύχη κατάσχεσης εις χείρας τρίτου σε βάρος οφειλέτριας, επιβληθείσας πριν από την κατάθεση αίτησης περί υπαγωγής

	της επιχείρησης στη διαδικασία της ειδικής διαχείρισης του άρθρου 68 του ν. 4307/2014, μετά την έκδοση οριστικής (θετικής) δικαστικής απόφασης.
Περίληψη :	<p>α) Η προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 72 του ν. 4307/2014 αυτοδίκαιη, από τη δημοσίευση απόφασης περί υπαγωγής της επιχείρησης στην ειδική διαχείριση του άρθρου 68 του ν. 4307/2014, αναστολή μέτρων διοικητικής εκτέλεσης, δεν έχει ως έννομη συνέπεια την άρση των κατασχέσεων που επιβλήθηκαν εις βάρος της εταιρείας, σε χρόνο πριν από την δημοσίευση της παραπάνω απόφασης, και βέβαια ούτε σε χρόνο πριν από την κατάθεση της αίτησης περί υπαγωγής της επιχείρησης σε ειδική διαχείριση (ομοφώνως).</p> <p>β) Η δημοσίευση της ως άνω απόφασης του άρθρου 72 του ν. 4307/2014 δεν συνεπάγεται την αναστολή των κατασχέσεων εις χείρας τρίτου, που επιβλήθηκαν, κατ' άρθρο 30 παρ. 3 ΚΕΔΕ, σε χρόνο πριν από τη δημοσίευση της απόφασης αυτής, ούτε και εκείνων που το αντικείμενό τους είναι μελλοντικές χρηματικές απαιτήσεις από την ίδια έννομη σχέση (κατά πλειοψηφία).</p>
Διατάξεις:	Ν.Δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ), άρθρο 30 παρ.3, Ν. 4307/2014, άρθρα 68 επ. - ιδίως άρθρο 72 παρ.1

2. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΣΤΕ ΕΤΟΥΣ 2019

Α. ΕΠΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

1. **ΣΤΕ 351/2019:** Φορολογία εισοδήματος. Ο «πρόσθετος φόρος» του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 έχει το χαρακτήρα διοικητικής κύρωσης. Δεν έχει εφαρμογή η ενωσιακή αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης διότι η κύρωση δεν παρουσιάζει επαρκή σύνδεσμο με το δίκαιο της Ένωσης. Η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας αποτελεί γενική αρχή του ημεδαπού φορολογικού δικαίου. Πότε η αρχή αυτή δεν έχει πεδίο εφαρμογής. Η παρ. 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 είναι ευμενέστερη για τους φορολογούμενους σε σχέση με τις προϊσχύσασες διατάξεις, διότι μειώθηκε σε 120% το ανώτατο όριο του ποσοστού του πρόσθετου φόρου για ανακριβή δήλωση. Εφαρμογή της διάταξης αυτής και για φύλλα ελέγχου που είχαν ήδη εκδοθεί και αφορούν σε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας

εισοδήματος των χρήσεων 2003 και 2004. Αν λόγος προσφυγής ερείδεται σε γενική αρχή του ενωσιακού δικαίου, μη δυνάμενη να εφαρμοσθεί, το διοικητικό δικαστήριο εξετάζει το λόγο και με βάση τον αντίστοιχο κανόνα του ημεδαπού δικαίου ή/και της ΕΣΔΑ. Η αναίρεση ασκήθηκε παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.3900/2010. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 2230/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης).

2. ΣΤΕ 841/2019: Φορολογία εισοδήματος. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και κυρώσεων. Τα άρθρα 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και δεύτερο παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στο άρθρο 78 του Συντάγματος διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών. Εσφαλμένη αντίθετη κρίση της προσβαλλόμενης απόφασης. Ο σχετικός λόγος αναίρεσης προβάλλεται παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.3900/2010 και είναι βάσιμος. Πότε προβάλλεται βασίμως ισχυρισμός περί αντίθεσης της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης προς προδικαστική απόφαση του ΣΤΕ για την άρση του απαραδέκτου λόγου αναίρεσης. Υπολογισμός του ποσού της διαφοράς για το παραδεκτό της αίτησης αναίρεσης όταν αιτήσεις περί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς από φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος περισσότερων οικονομικών ετών απορρίπτονται με μία απόφαση της φορολογικής Διοίκησης καθώς και όταν με μία προσφυγή προσβάλλεται η σιωπηρή απόρριψη αιτήσεων διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση του τύπου ή της διαδικασίας έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά. Ο αναιρεσείων δεν προέβαλε με την προσφυγή του, κατά τρόπο ορισμένο και αρκούντως τεκμηριωμένο, βλάβη από την μη δημοσίευση της υπ ΑΕΛ 1059085/2011. Μερικά δεκτή η αναίρεση (αναιρεί εν μέρει την αριθμ. 519/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Λάρισας).

ΣΤΕ 1060/2019: Φορολογία μεταβιβάσεως μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο. Υπολογισμός της πραγματικής αξίας πώλησης των μετοχών και του αναλογούντος φόρου κατά την διάταξη του άρθρου 3 παρ. 4 του ν. 2753/1999, η οποία δεν αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 4 του Συντάγματος. Εφόσον η ανωτέρω διάταξη είναι αυτοτελής και μπορεί να τύχει αυτοδυνάμου εφαρμογής, η ρύθμιση της παρ. 11 του αυτού άρθρου δεν επηρεάζει το κύρος της. Ως «πραγματική αξία πώλησης» μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο δεν νοείται η αναγραφόμενη στο σχετικό συμφωνητικό πωλήσεως. Εσφαλμένη αντίθετη κρίση της προσβαλλόμενης απόφασης.

Δεκτές η αναίρεση και η έφεση του Δημοσίου, απορρίπτεται η προσφυγή (αναιρεί την αριθμ. 1436/2006 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

4. **ΣτΕ 1089/2019:** Αναγκαστικός πλειστηριασμός σε βάρος τελούσας σε πτώχευση εταιρίας με επίσπευση Δημοσίου. Πίνακας κατάταξης δανειστών. Το δικαστήριο που δικάζει την ανακοπή περιορίζεται στα όρια αυτής και δεν έχει εξουσία να προβεί αυτεπαγγέλτως στην αναδιάρθρωση του πίνακα, σε περίπτωση δε αποδοχής λόγου ανακοπής που οδηγεί σε αποδέσμευση ποσού, στο ποσό αυτό μπορεί να καταταγεί μόνο ο ανακόπτων και όχι άλλος δανειστής, που δεν έχει ασκήσει ανακοπή, έστω και αν έχει ισχυρότερο προνόμιο. Τα ανωτέρω κρίθηκαν από το ΣτΕ, αφού κρίθηκε παραδεκτή η άσκηση της αίτησης αναίρεσης, με την οποία προβλήθηκε αντίθεση της αναιρεσιβαλλόμενης προς την υφιστάμενη επί του θέματος νομολογία του Αρείου Πάγου (Ολ.ΑΠ 27/2009, 226/2010, 479/2012).

5. **ΣτΕ 1139/2019:** Φορολογία κληρονομιών. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και κοινοποιήσει πράξη επιβολής κύριου και προσθέτου φόρου λόγω υποβολής ανακριβούς δηλώσεως. Με απόφαση της Ολομελείας κρίθηκε ότι τα άρθρα 10 του Ν. 3790/2009, 82 του Ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β` του Ν. 3862/2010, περί παράτασης του χρόνου της παραγραφής, αντίκεινται στο Σύνταγμα. Εσφαλμένη αντίθετη κρίση της προσβαλλόμενης απόφασης. Η αναίρεση ασκήθηκε παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 3900/2010. Δεκτές η αναίρεση και η προσφυγή (αναιρεί την αριθ. 572/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

6. **ΣτΕ 1389/2019 (επταμ.):** Φορολογία ακινήτων. Ειδικός φόρος ακινήτων του άρθρου 15 του Ν. 3019/2002. Εξαίρεση από το φόρο των ακινήτων Εταιρείας εδρεύουσας σε άλλο κράτος της ΕΕ. Η φορολογική αρχή νομίμως στηρίζεται στα στοιχεία περί των μετόχων της εταιρείας που προκύπτουν από το μητρώο εταιρειών του εν λόγω κράτους, τα οποία τεκμαίρονται ως αληθή και ακριβή. Το τεκμήριο μπορεί να ανατραπεί μόνο μέσω πράξης αρμόδιου οργάνου του κράτους της έδρας της εταιρείας, που πρέπει να επικαλεσθεί και να προσκομίσει ο αιτούμενος την εξαίρεση από το φόρο. Το ζήτημα των προϋποθέσεων εξαίρεσης από το φόρο ρυθμίζεται αποκλειστικά από τον Ν. 3091/2002. Για την εφαρμογή του άρθρου 3 περ. ε` εδ. β` του Ν. 3091/2002 απαιτείται το σύνολο των μετοχών της α.ε. με έδρα χώρα της ΕΕ να ανήκει σε μία εταιρεία. Ο νόμος δεν διακρίνει τυπική και ουσιαστική κυριότητα των μετοχών. Εφόσον απαγορεύεται η καταχώριση ανακοίνωσης εμπιστεύματος στο μητρώο εταιρειών, κάτοχος των μετοχών είναι η εταιρεία. Το άρθρο 15 του Ν. 3091/2002, με την οποία επιβάλλεται φόρος σε ποσοστό 15%, δεν

προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας και στα άρθρα 4 παρ. 5, 5 και 17 παρ. 1 του Συντάγματος και 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ. Ο επίδικος φόρος αποτελεί φόρο επί της περιουσίας και δεν έχει το χαρακτήρα διοικητικής κύρωσης. Το ύψος του επίδικου φόρου υπολογίζεται επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, χωρίς να τίθενται μειωτικοί συντελεστές σχετικοί με τη μετοχική σύνθεση της υπόχρεης εταιρείας. Επιβολή προσθέτου φόρου κατά τα άρθρα 1 και 2 του Ν. 2523/1997, λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Η ενωσιακή αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης αφορά και σε διοικητικές κυρώσεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας εφόσον έχουν επαρκή σύνδεσμο με το δίκαιο της ΕΕ. Αν η αρχή δεν δύναται να εφαρμοσθεί, το διοικητικό δικαστήριο εξετάζει το σχετικό λόγο της προσφυγής και με βάση το άρθρο 7 της ΕΣΔΑ. Ο πρόσθετος φόρος συνιστά περιορισμό της ενωσιακής ελευθερίας της κυκλοφορίας κεφαλαίων. Η εφαρμογή του άρθρου 58 παρ. 2 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 παρ. 7 του Ν. 4337/2015, άγει σε ηπιότερη για τον παραβάτη διοικητική κύρωση έναντι της οριζόμενης από το Ν. 2523/1997 και ο πρόσθετος φόρος πρέπει να μειωθεί στο 50% του κυρίου φόρου. Εσφαλμένη αντίθετη κρίση της προσβαλλόμενης απόφασης. Η αναίρεση ασκήθηκε παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 3900/2010 ως προς ορισμένους λόγους. Μερικά δεκτές η αναίρεση και η προσφυγή (αναιρεί εν μέρει την αριθμ. 254/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πατρών).

7. ΣτΕ 1488/2019 (επταμ.): Φορολογία ακινήτων. Αίτηση ακύρωσης της ΥΑ ΠΟΛ.1113/2018 του Υφυπουργού Οικονομικών περί αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων. Με την προσβαλλόμενη απόφαση, που εκδόθηκε βάσει των εξουσιοδοτικών διατάξεων των άρθρων 41 του Ν. 1249/1982 και 46 του Ν. 4509/2017, έγινε μόνον αναπροσαρμογή των τιμών εκκίνησης/ζώνης (Τ.Ζ), που λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των οικοπέδων, χωρίς να αναφέρεται στην αξία αδόμητου οικοπέδου, όπως υποστηρίζουν οι αιτούντες. Απορρίπτεται η αίτηση ακύρωσης ως απαράδεκτη.

8. ΣτΕ 1681/2019: ΦΠΑ. Το άρθρο 47 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ έχει την έννοια ότι σύνθετη παροχή υπηρεσιών αποθηκεύσεως εμπορευμάτων εμπίπτει στο εν λόγω άρθρο μόνον εφόσον η αποθήκευση συνιστά την κύρια παροχή ενιαίας πράξεως και χορηγείται στους δικαιούχους της παροχής δικαίωμα χρήσεως του συνόλου ή μέρους ρητώς προσδιορισμένου ακινήτου. Τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, προκειμένου για υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα, είναι ο τόπος όπου κείται το ακίνητο. Ποιες νοούνται ως υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα. Όταν, κατά τη σχετική σύμβαση

των μερών, στον λήπτη της παροχής δεν έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα προσβάσεως στο μέρος του ακινήτου που τοποθετούνται τα εμπορεύματα, δεν τυγχάνει εφαρμογής η παρ. 4, αλλά η γενική ρύθμιση της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 2859/2000. Εσφαλμένη η κρίση της αναιρεσιβαλλομένης απόφασης ότι οι ένδικες υπηρεσίες συνιστούσαν “υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα”. Η αναίρεση ασκήθηκε παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.3900/2010. Δεκτή η αναίρεση, απορρίπτεται η προσφυγή κατά της απόρριψης των αιτήσεων του αναιρεσιβλήτου για επιστροφή του ΦΠΑ (αναίρει την αριθμ. 2017/2012 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

9. ΣτΕ 1866/2019 και 1869/2019 (επταμ.): Φορολογία ακινήτων και προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας για τον υπολογισμό των οικείων φόρων. Η τήρηση ή μη από τη Διοίκηση των όρων που θέτουν οι εξουσιοδοτικές διατάξεις ή που συνάγονται από αυτές μπορεί να προκύπτει είτε από την ίδια την προσβαλλόμενη κανονιστική πράξη είτε από τα στοιχεία του φακέλου, στα οποία συγκαταλέγονται και οι προπαρασκευαστικές της έκδοσής της πράξεις. Με το άρθρο 41 του ν. 1249/1982 επιτρεπώς κατά το άρθρο 43 παρ. 2 του Συντάγματος χορηγείται στον Υπουργό Οικονομικών νομοθετική εξουσιοδότηση και για τον καθορισμό της ειδικής μεθοδολογίας καθορισμού των πραγματικών αξιών των ακινήτων. Δεν αποκλείεται από το άρθρο 26 παρ. 2 του Συντάγματος η ανάθεση καθηκόντων συλλογής, επεξεργασίας και εκτίμησης στοιχείων της αγοράς (όπως στοιχείων για αγοραπωλησίες και μισθώσεις ακινήτων) σε πιστοποιημένους εκτιμητές, οι οποίοι οφείλουν να ακολουθούν, εκτός από την ημεδαπή νομοθεσία, τα οικεία ευρωπαϊκά ή διεθνή εκτιμητικά πρότυπα. Ο υπολογισμός και ο προσδιορισμός της τιμής εκκίνησης των ακινήτων στην επίμαχη ζώνη εχώρησε κατά τρόπο που δεν πληροί την απαίτηση των εξουσιοδοτικών διατάξεων των νόμων 1249/1982 και 4509/2017 περί τήρησης αρκούντως ορισμένης, πρόσφορης και επιστημονικά άρτιας μεθοδολογίας, με συνέπεια η διαδικασία αυτή να παρουσιάζει σοβαρές αποκλίσεις από τα διεθνή και ευρωπαϊκά πρότυπα. Η προσβαλλόμενη υα ΠΟΛ.1113/2018 είναι, ως προς το επίδικο σκέλος της, μη νόμιμη, ως εκδοθείσα κατά παράβαση των όρων της νομοθετικής εξουσιοδότησης. Η ακύρωση της επίδικης ρύθμισης πρέπει να μην αναδράμει στο χρόνο έναρξης ισχύος της, αλλά στην ημέρα δημοσίευσης της παρούσας απόφασης. Δεκτή η αίτηση ακύρωσης.

10. ΣτΕ 1989/2019: Φορολογία εισοδήματος. Η πάγια αποζημίωση χορηγείται στους γιατρούς του ΕΣΥ για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και προς αντιμετώπιση δαπανών συμμετοχής σε σεμινάρια και δεν αποτελεί εισόδημα. Κατά παράβαση των άρθρων 78 και 4 παρ. 5 του

Συντάγματος υπήχθη αυτή σε φορολόγηση με το άρθρο 12 παρ. 13 του ν. 3052/2002. Η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση ορθά όρισε ως χρόνο ενάρξεως της τοκοφορίας το χρόνο ασκήσεως της προσφυγής με αίτημα την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, χωρίς να διατυπώνει κρίση περί αντισυνταγματικότητας διάταξης. Το άρθρο 38 παρ. 2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, καθ' ό μέρος ορίζει το επιτόκιο που ισχύει επί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, δεν αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 1, 4 παρ. 5, 78 παρ. 1 του Συντάγματος και 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ. Μη νόμιμα το δικαστήριο εφάρμοσε το εκάστοτε ισχύον επιτόκιο υπερημερίας. Η αναίρεση ασκήθηκε ως προς το ζήτημα αυτό παραδεκτά κατά το άρθρο 2 του ν.3900/2010. Μερικά δεκτές η αναίρεση και η προσφυγή (αναιρεί εν μέρει την αριθμ. 154/2011 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς). Όμοια με την αρ. 1990/2019 ΣτΕ.

11. **ΣτΕ 1995/2019:** Φορολογία εισοδήματος. Η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος και η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής, και από έμμεσες αποδείξεις. Τέτοιες αποτελούν τα μεγάλα ποσά που περιέχονται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, που δεν καλύπτονται από τα νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου εισοδήματα. Το εμμέσως αποδεικνυόμενο εισόδημα λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, που εφαρμόζεται και όταν η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, χωρίς αυτό να αντίκειται στην παρ. 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος. Κρίσιμος ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου ή τυχόν προγενέστερος κατά τον οποίο επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του φορολογούμενου. Εξουσίες του δικαστηρίου αν κρίνει ότι η περιουσιακή προσαύξηση δεν επήλθε κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας πραγματοποιήθηκε το οικείο έμβασμα. Πότε ο φορολογούμενος δύναται να επικαλεσθεί ότι το ποσό που βρέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό του προέρχεται από δάνειο που του χορήγησε άλλο πρόσωπο. Αν το διοικητικό δικαστήριο αδυνατεί να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση περί του χρόνου της επέλευσης της περιουσιακής προσαύξησης άγνωστης πηγής ή αιτίας, επιρρίπτει το βάρος απόδειξης στη φορολογική διοίκηση και όχι στον φορολογούμενο. Εφόσον οι αναιρεσιδόντες είχαν αμφισβητήσει ότι οι επίμαχες προσαυξήσεις της περιουσίας τους έλαβαν χώρα το 2010, το 2011 και το 2012, το βάρος απόδειξης του χρόνου επέλευσης αυτών έφερε η φορολογική αρχή. Η ανωτέρω κρίση του ΔΕΑ, σχετικά με τον κρίσιμο χρόνο

επέλευσης των επίδικων προσαυξήσεων περιουσίας και, περαιτέρω, το οικονομικό έτος φορολόγησης των αντίστοιχων ποσών εμβασμάτων, ενέχει εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ. Ο σχετικός λόγος αναίρεσης προβάλλεται παραδεκτά κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.3900/2010. Μερικά δεκτή η αναίρεση (αναιρεί εν μέρει την αριθμ. 805/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

12. ΣτΕ 2072/2019: Τυχρά παίγνια και επιβολή προστίμου κατ' εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 5 του ν. 2753/1999. Για τη νόμιμη επιβολή του ένδικου προστίμου απαιτείται επαρκής θεμελίωση της αποδιδόμενης παράβασης επί τη βάσει των διαπιστώσεων και πορισμάτων των ελεγκτικών οργάνων και χωρίς να έχει να αποφανθεί η αρμόδια Επιτροπή για τον χαρακτήρα των παιγνίων, ένεκα διαπιστώσεως της επελθούσης ρήξης των παιγνιομηχανημάτων και, εντεύθεν, αδυναμίας χαρακτηρισμού των παιγνίων. Αιτιολογημένα ακυρώθηκε η καταλογιστική πράξη λόγω ανεπαρκούς αιτιολόγησης του χαρακτήρα των επίμαχων παιγνίων ως τυχερών, κατ' εκτίμηση του περιεχομένου των εκθέσεων ελέγχου των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθ. 3593/2008 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

13. ΣτΕ 2084/2019, 2085/2019 και 2086/2019: Φορολογία ακινήτων. Κριτήρια για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων. Δεν προκύπτει η εφαρμογή από τη Διοίκηση ορισμένης, διαφανούς και πρόσφορης μεθοδολογίας προσδιορισμού της επίδικης τιμής εκκίνησης και η απόφαση ΠΟΛ. 1180/2017 του Υφυπουργού Οικονομικών περί της αγοραίας αξίας των ακινήτων στην επίμαχη ζώνη, που εκδόθηκε στο πλαίσιο της συμμόρφωσης προς ακυρωτική απόφαση του ΣτΕ, δεν είναι νόμιμη, ενώ αφίσταται ουσιωδώς από τη γνωμοδότηση του δημοτικού συμβουλίου. Δεν συντρέχει περίπτωση κατάργησης της δίκης, διότι η πρώτη συζήτηση της υπόθεσης έλαβε χώρα πριν από τη λήξη της ισχύος της προσβαλλόμενης. Οι αιτούντες ασκούν την αίτηση με έννομο συμφέρον, ως υπόχρεοι για τους υπολογιζόμενους, βάσει της επίδικης κανονιστικής ρύθμισης, φόρους. Δεκτή η αίτηση ακύρωσης.

14. ΣτΕ 2892/2019: Ανακοπή κατά προγράμματος πλειστηριασμού εκδοθέντος σε βάρος συνυπόχρεου προσώπου - διευθύνοντος συμβούλου εταιρίας για χρέη αυτής, σε βάρος του οποίου είχε ήδη επιβληθεί αναγκαστική κατάσχεση ακινήτων του. Το ΣτΕ επανέλαβε την πάγια νομολογία του ότι απαιτείται νόμιμη έκδοση και κοινοποίηση ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 4 παρ. 1 ΚΕΔΕ προς το συνυπεύθυνο πρόσωπο πριν από τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου αναγκαστικής εκτέλεσης, όπως η αναγκαστική κατάσχεση ακινήτων. Επίσης έκρινε απαράδεκτο τον λόγο

αναίρεσης περί πλημμελούς αιτιολογίας της αναιρεσιβαλλομένης, διότι αυτός περιοριζόταν στο ζήτημα της αιτιολογίας και δεν αναφερόταν σε διατυπωμένη στην αναιρεσιβαλλόμενη ερμηνεία διατάξεων νόμου ή γενικής αρχής δικαίου.

Σχόλιο: Στην ένδικη περίπτωση τόσο η έκθεση της αναγκαστικής κατάσχεσης, όσο και το ανακοπτόμενο πρόγραμμα είχαν επιδοθεί στο συνυπεύθυνο πρόσωπο με δικαστικό επιμελητή, κατ' έφεση δε είχε, ορθά, προβληθεί από το Δημόσιο ότι το κύρος της έκθεσης της αναγκαστικής κατάσχεσης δεν μπορεί να ελεγθεί παρεμπιπτόντως, κατ' άρθρο 224 παρ. 3 ΚΔΔ, στα πλαίσια ανακοπής κατά του επακολουθήσαντος προγράμματος πλειστηριασμού, ισχυρισμός ο οποίος στο αναιρετήριο διατυπώθηκε με το λόγο περί αιτιολογίας. Ενδεχομένως το ΣτΕ εννοεί ότι ο περί αιτιολογίας λόγος δεν συσχετίστηκε ρητά με την ερμηνεία του άρθρου 224 παρ. 3 ΚΔΔ. Ο σχετικός λόγος έφεσης του Δημοσίου είχε πάντως αγνοηθεί από την αναιρεσιβαλλομένη, η οποία περιορίστηκε στην κρίση ότι «δεν προέκυψε από τα στοιχεία του φακέλου ότι το Δημόσιο είχε εκδώσει και κοινοποιήσει νόμιμα ατομική ειδοποίηση προ κατάσχεσης στο συνυπεύθυνο για τα χρέη της εταιρείας πρόσωπο.

15. ΣτΕ 2908/2019: Φορολογία. Επί αχρεώστητης καταβολής φόρων, τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το σχετικό αίτημα. Το άρθρο 38 παρ. 2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, καθ' ό μέρος ορίζει διαφορετικό χρόνο έναρξης της τοκοφορίας, αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 5 και 17 παρ. 1 του Συντάγματος και 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ. Επιτρέπεται να υποβληθεί το πρώτον κατ' έφεση αίτημα περί επιδικάσεως τόκων, γεννηθέντων μετά την τελευταία συζήτηση στο πρωτοβάθμιο δικαστήριο, με την έφεση και όχι με το υπόμνημα. Το ίδιο ισχύει και για τη συζήτηση της έφεσης ενώπιον του μετ' αναίρεση επιλαμβανόμενου δικαστηρίου. Νομίμως το διοικητικό εφετείο απέρριψε το περί τόκων αίτημα της αναιρεσεύουσας. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 2148/2008 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών). Όμοια με την αρ. 2909/2019 ΣτΕ.

16. ΣτΕ 2984/2019: Το πρωτοβάθμιο δικαστήριο δεν υποχρεούται, σύμφωνα με τα άρθρα 46 και 62 παρ. 2 περ. α' του ΚΔΔ, να εξετάσει αυτεπαγγέλτως τυχόν ακυρότητα του δικογράφου της προσφυγής εταιρείας λόγω της μη αναγραφής σε αυτό των στοιχείων του νομίμου εκπροσώπου της. Ούτε το δευτεροβάθμιο δικαστήριο υποχρεούνται να εξετάσει αυτεπαγγέλτως το ανωτέρω ζήτημα, σύμφωνα με το άρθρο 97 παρ. 1 και 2 του αυτού Κώδικα.

B. ΕΠΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

1. **ΣτΕ 70/2019:** Λαθρεμπορία. Προϋποθέσεις στοιχειοθέτησης της αντικειμενικής και υποκειμενικής υπόστασης της λαθρεμπορίας. Το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί υποθέσεως επιβολής πολλαπλού τέλους, δεν δεσμεύεται από την αμετάκλητη αθωωτική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται να τη συνεκτιμήσει, ενώ δεν οφείλει να εξετάσει αυτεπαγγέλτως αν αυτή έχει καταστεί αμετάκλητη. Μαρτυρικές καταθέσεις που έχουν ληφθεί στο πλαίσιο ποινικής δίκης δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. Πότε επιτρέπεται η επίκληση και προσαγωγή το πρώτον κατ' έφεση νέων αποδεικτικών μέσων. Ο ειδικότερος νομικός χαρακτηρισμός από τα δικαστήρια της ουσίας της πράξης ως απόπειρας τελέσεως λαθρεμπορίας, δεν συνιστά ανεπίτρεπτη μεταβολή της νομικής βάσης της. Αιτιολογημένη η επιβολή του πολλαπλού τέλους για λαθρεμπορία καυσίμων και απόπειρα λαθρεμπορίας. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 1878/2006 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς).

2. **ΣτΕ 260/2019:** Λαθρεμπορία. Προϋποθέσεις για την κήρυξη του κυρίου ή του παραλήπτη του λαθρεμπορεύματος «αλληλεγγύως συνυπεύθυνου αστικώς» με τον υπαίτιο καθώς και για την απαλλαγή του από την ευθύνη. Η κήρυξη νομικού προσώπου ως αστικώς συνυπεύθυνου πρέπει να συνάδει προς τις αρχές της αναλογικότητας και της ασφάλειας δικαίου. Νόμιμη η κήρυξη εταιρείας πετρελαιοειδών ως συνυπεύθυνης για την καταβολή των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων και των πολλαπλών τελών, εφόσον καταλογίζεται στο νόμιμο εκπρόσωπο δόλια συμμετοχή στη λαθρεμπορία. Οι εταιρείες πετρελαιοειδών έχουν δικαίωμα συμψηφιστικής αποκατάστασης μόνο για τις ποσότητες ελεύθερων αποθεμάτων που διέθεσαν οι ίδιες σε κάθε πρατηριούχο και οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν πράγματι για ατελή εφοδιασμό πλοίων. Εικονικός εφοδιασμός πλοίων με ατελή καύσιμα. Η εταιρεία γίνεται κυρία και παραλήπτης λαθρεμπορικού εμπορεύματος και κηρύσσεται αστικώς συνυπεύθυνη. Απαλλαγή της από την ευθύνη αν αποδείξει ότι έλαβε τα απαραίτητα μέτρα για την αποτροπή της λαθρεμπορίας. Η επίρριψη σε αυτήν του βάρους απόδειξης δεν παραβιάζει το άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ. Για το παραδεκτό της αναίρεσης, όταν καταλογίζονται δασμοί ή/και φόροι, καθώς και πολλαπλά τέλη, συναθροίζονται τα δύο ποσά για την εξεύρεση του ποσού της διαφοράς. Απορρίπτεται η αναίρεση ως απαράδεκτη κατά το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.3900/2010 (επικυρώνει την 386/2015 απόφαση του ΔΕφΛαρ).

3. **ΣτΕ 406/2019:** ΚΦΣ. Η έκδοση, η λήψη και εικονικών τιμολογίων και η νόθευση αυτών θεωρούνται ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση, για την οποία

επιβάλλεται πρόστιμο. Οι επίμαχες πωλήσεις πετρελαίου κίνησης προς την αναιρεσείουσα ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν και τα επίδικα τιμολόγια ήσαν εικονικά. Η εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* προϋποθέτει ταυτότητα υποκειμένου ποινικής και διοικητικής διαδικασίας. Η φορολογική αρχή οφείλει να καλέσει τον επιτηδευματία να εκθέσει τις απόψεις του, επιδίδοντάς του σημείωμα φορολογικού ελέγχου. Η παραβίαση του δικαιώματος ακροάσεως δεν εξετάζεται αυτεπαγγέλτως από τα δικαστήρια της ουσίας. Απαράδεκτος ο σχετικός ισχυρισμός αν προβληθεί με το υπόμνημα ή την έφεση. Η φορολογική αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας, ενώ ο λήπτης του τιμολογίου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη. Το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού του προστίμου κατά το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 δεν αντίκειται στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ και την αρχή της αναλογικότητας. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 980/2010 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών). Όμοια με την αρ.407/2019 ΣτΕ.

4. ΣτΕ 730/2019: Λαθρεμπορία. Προϋποθέσεις για την επιβολή πολλαπλών τελών. Από της τελωνειακής ενώσεως, οι δασμοί και οι λοιπές εισαγωγικές επιβαρύνσεις εισπράττονται από τα κράτη μέλη. Ο τόπος γένεσης της τελωνειακής οφειλής προσδιορίζει το αρμόδιο για την είσπραξη των τελωνειακών δασμών κράτος μέλος. Σε περίπτωση μεταφοράς βάσει δελτίων TIR, αρμόδιο για την είσπραξη των δασμών είναι το κράτος μέλος στο οποίο διεπράχθη η πρώτη παράβαση ή παρατυπία που δύναται να χαρακτηριστεί ως διαφυγή των εμπορευμάτων από την τελωνειακή επιτήρηση. Πότε ανατρέπεται το τεκμήριο αρμοδιότητας υπέρ του κράτους στο έδαφος του οποίου διαπιστώθηκε η παράβαση ή παρατυπία. Πότε οι ελληνικές αρχές είναι αρμόδιες προς είσπραξη του ειδικού φόρου κατανάλωσης. Παράνομες διακινήσεις καπνικών προϊόντων εντός της ΕΕ, τα οποία μεταφέρθηκαν με το Carnet TIR, που εκδόθηκε από την ΟΦΑΕ. Η αρμοδιότητα καταλογισμού πολλαπλών τελών και των συναφών κυρώσεων προϋποθέτει αρμοδιότητα του ελληνικού κράτους προς είσπραξη των δασμών και λοιπών φορολογικών επιβαρύνσεων, όπως είναι ο ειδικός φόρος καταναλώσεως, τέτοια δε αρμοδιότητα δεν προέκυπτε εν προκειμένω. Μη νόμιμα ο αναιρεσείων είχε χαρακτηριστεί συνυπαίτιος λαθρεμπορίας και είχαν επιβληθεί εις βάρος του πολλαπλά τέλη, χρηματική ποινή και πρόστιμο. Δεκτές η αναίρεση, η έφεση και η προσφυγή (αναιρεί την αριθμ. 774/2007 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης).

5. ΣτΕ 1994/2019: Τελωνειακή νομοθεσία. Προϋποθέσεις εφοδιασμού των πλοίων με καύσιμα από τα ελεύθερα αποθέματα και άσκηση από τις εταιρείες

εμπορίας πετρελαιοειδών του δικαιώματος συμψηφιστικής αποκατάστασης εντός τετραμήνου. Η διάθεση ατελώς ελευθέρων καυσίμων δεν καθιστά τους καταβληθέντες δασμούς και φόρους αχρεώστητους, ώστε να είναι δυνατή η αναζήτησή τους κατά το άρθρο 30 του ΤΚ. Η παράλειψη άσκησης του δικαιώματος συμψηφιστικής αποκατάστασης δεν καθιστά επιγενομένως αχρεώστητες τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις που καταβλήθηκαν, κατά το χρόνο τελωνισμού. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 769/2003 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς).

6. ΣΤΕ 2970/2019: Φορολογία καταναλώσεως. Ατελής εισαγωγή αυτοκινήτων. Μετά την κατάργηση των άρθρων 25 και 26 της ΥΑ Δ.245/11/1988, οι Έλληνες δημόσιοι υπάλληλοι, αξιωματικοί κ.λπ. που παραμένουν στο εξωτερικό με αποστολή για περισσότερα από δύο συνεχή χρόνια, εξακολουθούν να τυγχάνουν των αυτών ατελειών δυνάμει του άρθρου 3, εφόσον απέκτησαν συνήθη κατοικία σε άλλη χώρα και απαλλάσσονται από τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως, οι οποίοι επιβάλλονται κατά την εισαγωγή, σε αντιδιαστολή με το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος ταξινόμησης. Επιστροφή των φόρων που εισπράχθηκαν από

κράτος μέλος κατά παράβαση των κανόνων του δικαίου της Ενώσεως, καθώς και των τόκων. Τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το περί επιστροφής αίτημα. Δεν έχει εφαρμογή το άρθρο 38 παρ. 2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, διότι αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 5 και 17 παρ. 1 του Συντάγματος και 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ. Απορρίπτεται η αναίρεση (επικυρώνει την αριθμ. 1995/2007 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς).

3. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΑΠ ΕΤΟΥΣ 2019

1. ΑΠ 5/2019 (Ολομέλεια): Η πράξη καταλογισμού και τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία αποδεικνύεται η οφειλή, αποτελούν το νόμιμο τίτλο για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων. Ο νόμιμος τίτλος δεν συμπίπτει με την ταμειακή βεβαίωση. Αν ούτε η ταμειακή βεβαίωση ούτε η ατομική ειδοποίηση περιέχουν τα προβλεπόμενα στο νόμο στοιχεία, για τον προσδιορισμό της οφειλής, ιδίως το ποσό, την αιτία της οφειλής και το οικονομική έτος στο οποίο ανάγεται, είναι ακυρωτέες, εφόσον από την έλλειψη αυτή προκαλείται ουσιαστική ή δικονομική βλάβη του οφειλέτη. Τέτοια βλάβη δεν υφίσταται ο οφειλέτης τόσο στην περίπτωση, κατά την οποία η επίδοση της ταμειακής βεβαίωσης και της ατομικής ειδοποίησης συνοδεύεται από τα αναγκαία έγγραφα (δημόσια ή ιδιωτικά), που προσδιορίζουν επαρκώς την οφειλή, όσο και στην περίπτωση που

γνωστοποιούνται αυτά στον οφειλέτη με οποιονδήποτε τρόπο, με ή χωρίς αίτησή του, αλλά πάντως πριν από την λήξη της προθεσμίας ανακοπής κατά της εκτέλεσης, έτσι ώστε να είναι αυτός σε θέση να προβάλλει με δικονομικά παραδεκτό τρόπο τους ισχυρισμούς του κατά της οφειλής. Το Δημόσιο, ως καθού η ανακοπή, επέχει θέση ενάγοντος και, ως εκ τούτου, φέρει το βάρος της απόδειξης. Δεν αρκεί η προσκομιδή από το Δημόσιο των εγγράφων του νομίμου τίτλου προς απόδειξη της απαίτησής του κατά την συζήτηση της υπόθεσης στο ακροατήριο. Αντίθετη μειοψηφία, σύμφωνα με την οποία η ταμειακή βεβαίωση αποτελεί εγγραφή σε δημόσια βιβλία και δεν απαιτείται η λεπτομερής ανάλυση της οφειλής σε αυτήν. Τυχόν κοινοποίησή της έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, ως προς την βεβαίωση της οφειλής και όχι ως προς την ύπαρξή της. Ο οφειλέτης γνωρίζει την οφειλή, ιδιαίτερα εάν προκύπτει από συμβατική του υποχρέωση και, για τον λόγο αυτό, αρκεί η προσκομιδή των εγγράφων του νομίμου τίτλου από το Δημόσιο κατά την συζήτηση της ανακοπής.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

Γεώργιος Πιτσιλής

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ Πίνακες Α΄, Β΄, Γ΄ και Δ΄