



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ
ΠΡΩΤΟ ΤΜΗΜΑ**

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του, στις, με την ακόλουθη σύνθεση: Μαρία Βλαχάκη, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Τμήματος, Αγγελική Μυλωνά (εισηγήτρια) και Γεωργία Τζομάκα, Σύμβουλοι, Μαρία Μωυσιάδου, Πελαγία Δοξάκη, Πάρεδροι, που μετέχουν με συμβουλευτική ψήφο.

Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας: Παρέστη η Αντεπίτροπος της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο Ειρήνη Κατσικέρη που αναπληρώνει νόμιμα τον Επίτροπο της Επικρατείας, ο οποίος ασκεί τα καθήκοντα του κωλυόμενου Γενικού Επιτρόπου της Επικρατείας,

Γραμματέας: Γεωργία Τζένου.

Για να δικάσει την από 6 Φεβρουαρίου 2018 [κατατεθείσα ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (ΠΡ/6.2.2018)] προσφυγή (Α.Β.Δ./23.3.2023) και τους επ' αυτής ασκηθέντες από 6.3.2018 πρόσθετους λόγους (ΠΛ/7.3.2018) της του, κατοίκου (οδός), η οποία παραστάθηκε δια δηλώσεως του άρθρου 231 παρ. 1 του ν. 4700/2020 του πληρεξουσίου δικηγόρου της Δημήτριου Κοντογιάννη (Α.Μ./Δ.Σ. Τρικάλων 56).

Κατά του Ελληνικού Δημοσίου που εκπροσωπείται νόμιμα από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος παραστάθηκε δια δηλώσεως του άρθρου 231 παρ. 1 του ν. 4700/2020 της Παρέδρου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, Σπυριδούλας Θωμοπούλου.

Η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) που εκπροσωπείται νόμιμα από τον Διοικητή αυτής (άρθρα 1 παρ. 1 και 36 παρ. 1 του ν. 4389/2016, Α' 94) παραστάθηκε δια δηλώσεως του άρθρου 231 παρ. 1 του ν. 4700/2020 της Παρέδρου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, Σπυριδούλας Θωμοπούλου.

Η Δ.Ο.Υ. παραστάθηκε δια δηλώσεως του άρθρου 231 παρ. 1 του ν. 4700/2020 της Παρέδρου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, Σπυριδούλας Θωμοπούλου.

Με την προσφυγή αυτή ζητείται η ακύρωση α) των εκδοθεισών σε βάρος της εκκαλούσας Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. β) της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

(ΔΕΔ) της ΑΑΔΕ της από 12.9.2017 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησε κατά των ανωτέρω πράξεων, γ) της/11.1.2018 απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ της ΑΑΔΕ, με την οποία απορρίφθηκε ρητώς η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή και δ) της από 12.7.2017 έκθεσης Μερικού Ελέγχου Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Υπέρ του Δημοσίου (ν. 325/1976) και Κρατήσεων Υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996).

Κατά τη συζήτηση, που ακολούθησε, το Δικαστήριο άκουσε:

Την Αντεπίτροπο της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, η οποία πρότεινε την απόρριψη της έφεσης.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση, το Δικαστήριο συνήλθε σε τηλεδιάσκεψη, κατ' άρθρο 295 παρ. 2 του ν. 4700/2020.

**Άκουσε την εισήγηση της Συμβούλου Αγγελικής Μυλωνά και
Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα
Σκέφθηκε κατά τον νόμο**

1. Με την υπό κρίση «προσφυγή», η οποία, κατ' ορθή εκτίμηση του δικογράφου, συνιστά έφεση, και τους επ' αυτής ασκηθέντες από 6.3.2018 πρόσθετους λόγους που παραπέμφθηκαν προς εκδίκαση στο Ελεγκτικό Συνέδριο με την/2022 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου..... και για την άσκηση της οποίας καταβλήθηκε το νόμιμο κατ' άρθρο 73 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013, Α' 52, εφεξής: ΚΝΕΣ) παράβολο (βλ. τα διπλότυπα εισπραχής τύπου Α' Σειράς της Δ.Ο.Υ.), η εκκαλούσα, πρώην ειδική άμισθη υποθηκοφύλακας του Υποθηκοφυλακείου, ζητεί την ακύρωση: α) των ακόλουθων εκδοθεισών σε βάρος της Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. 1)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 27.541,77 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 έως 31.1.2014, ποσού 15.369,29 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (Κ.Φ.Δ.) ποσού 7.684,65 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.487,83 ευρώ, 2)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 30.589,37 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.2.2014 έως 28.2.2014, ποσού 17.139,78 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 8.569,89 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.879,70 ευρώ, 3)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 32.352,40 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.3.2014 έως 31.3.2014, ποσού 18.202,09 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.101,05 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 5.049,26 ευρώ, 4)

..../18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 22.337,80 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.4.2014 έως 30.4.2014, ποσού 12.619,51 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 6.309,76 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.408,53 ευρώ, 5)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 34.322,53 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.5.2014 έως 31.5.2014, ποσού 19.470,46 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.735,23 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 5.116,84 ευρώ, 6)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 38.880,84 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.6.2014 έως 30.6.2014, ποσού 22.148,01 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 11.074,01 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 5.658,82 ευρώ, 7)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 51.605,08 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.7.2014 έως 31.7.2014, ποσού 29.518,98 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 14.759,49 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.326,61 ευρώ, 8)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 14.305,42 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2014 έως 31.8.2014, ποσού 8.217,25 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.108,63 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.979,54 ευρώ, 9)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 35.978,89 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.9.2014 έως 30.9.2014, ποσού 20.753,86 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 10.376,93 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.848,10 ευρώ, 10)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 20.355,25 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.10.2014 έως 31.10.2014, ποσού 11.791,26 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 5.895,63 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.668,36 ευρώ, 11)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 25.207,93 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.11.2014 έως 30.11.2014, ποσού 14.664,30 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.332,15 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.211,48 ευρώ, 12)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 31.938,40 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.12.2014 έως 31.12.2014, ποσού 18.658,88 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.329,44 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.950,08

ευρώ, 13)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 27.135,96 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2015 έως 31.12.2015, ποσού 15.921,12 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.960,56 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.254,28 ευρώ, 14)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 28.736,44 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.2.2015 έως 28.2.2015, ποσού 16.932,67 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 8.466,34 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.337,43 ευρώ, 15)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 24.197,15 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.3.2015 έως 31.3.2015, ποσού 14.319,53 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.159,77 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.717,85 ευρώ, 16)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 31.302,60 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.4.2015 έως 30.4.2015, ποσού 18.604,81 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.302,41 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.395,38 ευρώ, 17)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 31.685,97 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.5.2015 έως 31.5.2015, ποσού 18.914,74 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.457,37 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.313,86 ευρώ, 18) .../18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 41.503,32 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.6.2015 έως 30.6.2015, ποσού 24.883,58 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 12.441,79 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.177,95 ευρώ, 19)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 7.290,30 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.7.2015 έως 31.7.2015, ποσού 4.390,16 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.195,08 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 705,06 ευρώ, 20)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 11.833,52 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2015 έως 31.8.2015, ποσού 7.157,51 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.578,76 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.097,25 ευρώ, 21)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 22.028,24 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.9.2015 έως 30.9.2015, ποσού 13.382,89 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 6.691,45 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.953,90

ευρώ, 22)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 28.550,87 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.10.2015 έως 31.10.2015, ποσού 17.422,88 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 8.711,44 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.416,55 ευρώ, 23)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 32.620,65 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.11.2015 έως 30.11.2015, ποσού 19.995,49 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 9.997,75 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.627,41 ευρώ και 24)/18.7.2017, σύμφωνα με την οποία οφείλει το συνολικό ποσό των 46.652,75 ευρώ, που αντιστοιχεί σε τέλη και δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, για το χρονικό διάστημα από 1.12.2015 έως 31.12.2015, ποσού 28.725,29 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ. ποσού 14.362,65 ευρώ και τόκους του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.564,81 ευρώ, β) της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) της Α.Α.Δ.Ε. της από 12.9.2017 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησε κατά των ανωτέρω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ., γ) της/11.1.2018 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία απορρίφθηκε ρητώς η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή κατά των προαναφερθεισών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και δ) της από 12.7.2017 έκθεσης Μερικού Ελέγχου Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Υπέρ του Δημοσίου (ν. 325/1976) και Κρατήσεων Υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996).

2. Με τις υπό στοιχείο α' εκδοθείσες σε βάρος της εκκαλούσας Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκαν σε βάρος αυτής, υπό την ιδιότητά της ως άμισθου υποθηκοφύλακα, τα ειδικότερον καταλογισθέντα και με κάθε επιμέρους πράξη ποσά, πλέον προστίμων και τόκων του Κ.Φ.Δ., τα οποία αντιστοιχούν στα προερχόμενα από τη λειτουργία του ως άνω Υποθηκοφυλακείου τέλη και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου και ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ., που αυτή εισέπραξε κατά τα διαχειριστικά έτη 2014 και 2015 και τα οποία φέρεται ότι διακράτησε χωρίς να αποδώσει περαιτέρω στο Ελληνικό Δημόσιο. Συνεπώς, με τις ανωτέρω πράξεις καταλογίζεται έλλειμμα δημόσιας χρηματικής διαχείρισης σε βάρος του οικείου δημοσίου υπολόγου (άμισθου υποθηκοφύλακα), από την αμφισβήτηση δε των πράξεων αυτών αναφύεται διαφορά από τον έλεγχο λογαριασμών δημοσίου υπολόγου που υπάγεται στη δικαιοδοσία του Ελεγκτικού Συνεδρίου και φέρεται αρμοδίως προς εκδίκαση ενώπιον του παρόντος Τμήματος (πρβλ. ΕλΣυν Ολομ. 877/2016, Ι Τμήμα 6646/2015, 900/2012). Εξ άλλου, ο ως

άνω χαρακτήρας της διαφοράς δεν αναιρείται ως προς τα συναφώς καταλογισθέντα πρόστιμα του άρθρου 59 ν. 4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», Α' 170 (εφεξής: Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) και τους τόκους του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, διότι τα σχετικά κεφάλαια των προσβαλλόμενων υπό στοιχείο α' πράξεων έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με το φερόμενο έλλειμμα που καταλογίζεται με τις αυτές πράξεις, και δεν συνάπτονται με την επιβολή φορολογικού βάρους ή υποχρέωσης.

3. Στην υπό κρίση διαφορά νομιμοποιείται παθητικώς το Ελληνικό Δημόσιο υπέρ του οποίου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη καταλογιστική απόφαση [(βλ. άρθρο 8 παρ. 1 του π.δ/τος 1225/1981 σε συνδυασμό με το άρθρο 1 του κ.δ/τος της 26ης Ιουνίου/10ης Ιουλίου 1944 «Περί κώδικος των νόμων περί δικών του Δημοσίου (Γενικά Διατάξεις)» (Α' 139) και ήδη άρθρα 30 παρ. 1 και 112 παρ. 2 εδ. β' του ν. 4700/2020 «Ενιαίο κείμενο Δικονομίας για το Ελεγκτικό Συνέδριο (...))», Α' 127)], που εκπροσωπείται νόμιμα από τον Υπουργό Οικονομικών και η «Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων» (Α.Α.Δ.Ε.) που εξέδωσε την τρίτη προσβαλλόμενη απόφαση μετά τη σιωπηρή απόρριψη της από 12.9.2017 ενδικοφανούς προσφυγής που άσκησε η εκκαλούσα και στην οποία ανήκει ήδη η Δ.Ο.Υ.(βλ. άρθρ. 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016, Α' 94) που εξέδωσε τις υπό στοιχείο α' προσβαλλόμενες πράξεις.

4. Κατά των πράξεων, με τις οποίες καταλογίζεται έλλειμμα σε βάρος δημοσίου υπολόγου, δεν χωρεί άσκηση της κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία ασκείται μόνο κατά των πράξεων της φορολογικής αρχής που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του ως άνω Κώδικα, όπως αυτό οριοθετείται με το άρθρο 2 και το παράρτημα αυτού. Στις πράξεις αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται πράξεις με τις οποίες καταλογίζεται έλλειμμα και επιβάλλονται συναφώς πρόστιμα και τόκοι των άρθρων 59 και 53 αντιστοίχως του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, καθότι με τις εν λόγω πράξεις δεν επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση ούτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη καθ' υποκείμενο και αντικείμενο. Συνεπώς, για το παραδεκτό της έφεσης κατά πράξεων, με τις οποίες καταλογίζονται έλλειμμα, καθώς και συναφείς κυρώσεις (πρόστιμα και τόκοι) λόγω μη απόδοσης τελών και δικαιωμάτων των ν. 325/1976 και ν. 2408/1996, υπέρ του Δημοσίου και σε βάρος δημοσίου υπολόγου από όργανο της φορολογικής αρχής, ανεξαρτήτως της αρμοδιότητάς του προς τούτο, δεν απαιτείται προηγούμενη άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Ως εκ τούτου, οι υπό στοιχείο α' προσβαλλόμενες πράξεις δεν ενσωματώθηκαν στην/11.1.2018 απορριπτική απόφαση της κατ' αυτών ασκηθείσας ενδικοφανούς

προσφυγής που εκδόθηκε από τον αναρμοδίως επιληφθέντα Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., αλλά διατηρούν την αυτοτέλειά τους και προσβάλλονται παραδεκτώς με την υπό κρίση έφεση (πρβλ. ΣτΕ 242/2021, 321/2020, 2105/2018). Περαιτέρω, η/11.1.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., με την οποία απορρίφθηκε ως απαράδεκτη η ενδικοφανής προσφυγή της εκκαλούσας με την αιτιολογία ότι οι υπό στοιχείο α' προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπόκεινται στην άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ως και η φερόμενη σιωπηρή απόρριψη της ασκηθείσας από την εκκαλούσα ενδικοφανούς προσφυγής προσβάλλονται απαραδέκτως, διότι κατ' αυτών δεν προβάλλεται κανένας λόγος εφέσεως, πέραν του ότι από αυτές δεν απορρέει αυτοτελώς καμία δυσμενής συνέπεια για την εκκαλούσα. Τέλος, απαραδέκτως προσβάλλεται η από 12.7.2017 έκθεση Μερικού Ελέγχου Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Υπέρ του Δημοσίου (ν. 325/1976) και Κρατήσεων Υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996), η οποία αποτελεί προπαρασκευαστική πράξη στερούμενη εκτελεστότητας.

5. Εξάλλου, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, δεν απαιτείται κατά νόμο η τήρηση της ενδικοφανούς διαδικασίας του ως άνω άρθρου 63, η τυχόν άσκηση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές προσφυγής δεν αναστέλλει την προθεσμία για την άσκηση της έφεσης. Όταν, όμως, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υποδεικνύεται από τη φορολογική διοίκηση, για το εμπρόθεσμο της έφεσης αρκεί αυτή να ασκείται εντός της εκάστοτε προβλεπόμενης προθεσμίας από την επίδοση της απορριπτικής της ενδικοφανούς προσφυγής πράξης ή από τη συντέλεση της σιωπηρής απόρριψής της (πρβλ. ΣτΕ 242/2021, 321/2020, 2105/2018). Εν προκειμένω, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υπεδείχθη στην εκκαλούσα από τη φορολογική διοίκηση με σχετική έγγραφη σημείωση επί του σώματος των προσβαλλομένων υπό στοιχείο α' πράξεων. Η εκκαλούσα άσκησε εμπροθέσμως στις 13.9.2017 ενδικοφανή προσφυγή κατά των πράξεων αυτών, η δε κρινόμενη έφεση κατατέθηκε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου στις 6.2.2018. Συνεπώς, ενόψει του χρόνου έκδοσης της απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (11.1.2018) επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, της οποίας η κοινοποίηση στην εκκαλούσα δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εμπροθέσμως και εν γένει παραδεκτώς ασκήθηκε η υπό κρίση έφεση της εκκαλούσας κατά των υπό στοιχείο α' προσβαλλόμενων πράξεων στις 6.2.2018, ήτοι εντός της εξηκονθήμερης προθεσμίας του άρθρου 80 παρ. 1 του ΚΝΕΣ. Συνεπώς, η κρινόμενη έφεση πρέπει να γίνει τυπικά δεκτή κατά τα ανωτέρω και να εξεταστεί περαιτέρω κατά τη νομική και ουσιαστική της βασιμότητα.

6. Η καταλογιστική πράξη συνιστά δυσμενή για τον διοικούμενο εκτελεστή διοικητική πράξη, εκδιδόμενη από όργανο της Διοίκησης, στο

οποίο ο νόμος έχει ειδικώς απονείμει την αρμοδιότητα αυτή, είναι, δηλαδή, «επί τούτω εντεταλμένω» όργανο (πρβλ. άρθρο 1 παρ. 1 περ. ιη' του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013, Α' 52). Κατά συνέπεια, ενόψει και της αρχής της νομιμότητας, που αποτελεί έκφανση του κράτους δικαίου και σύμφωνα με την οποία η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο στις ενέργειες που προβλέπονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες δικαίου που διέπουν τη λειτουργία της, η καταλογιστική πράξη που εκδίδεται από διοικητικό όργανο, το οποίο δεν έχει εκ του νόμου την αρμοδιότητα αυτή, είναι νομικώς πλημμελής και ως εκ τούτου, ακυρωτέα (βλ. ΕλΣυν Πρώτο Τμ. 1277/2023, IV Τμ. 1609, 850/2019, 1616, 1615/2018, 5986, 4179/2015, 3828/2014, 160/2013, 1080/2012). Άλλως, οι περί χορήγησης αρμοδιοτήτων διατάξεις δεν θα ετύγχαναν εφαρμογής και από την παραβίασή τους δεν θα παράγονταν έννομες συνέπειες. Τυχόν δε αναρμοδιότητα του καταλογίζοντος οργάνου εξετάζεται αυτεπαγγέλτως από το Δικαστήριο, δοθέντος ότι ανάγεται στο νόμο βάσιμο της έφεσης, όπως ρητά ορίζει το άρθρο 116 παρ. 1 εδάφ. β' περ. α' και παρ. 3 εδάφιο α' του ν. 4700/2020, που εφαρμόζεται εν προκειμένω ως ισχύον κατά τον κρίσιμο χρόνο συζήτησης της έφεσης (βλ. και άρθρο 49 του προϊσχύσαντος π.δ/τος 1225/1981, Α' 304, βλ. επίσης ΕλΣυν Ολομ. 1828/2019, 2818/2011, Πρώτο Τμ. 1277/2023, Δεύτερο Τμ. 937, 629/2021, VI Τμ. 717/2020, IV Τμ. 1609/2019, 2520, 2519/2016, 715/2010, 1889/2009 κ.ά.). Εξάλλου, στην περίπτωση που η καταλογιστική απόφαση εκδίδεται κατά δεσμία αρμοδιότητα και δεν πάσχει κατά το ουσιαστικό της περιεχόμενο δεν καθίσταται αλυσιτελής η εξέταση νομικής πλημμέλειας αναγόμενης στην αρμοδιότητα του οργάνου που την εξέδωσε με την αιτιολογία ότι και υπό την εκδοχή της ακυρώσεώς της δεν θα μεταβαλλόταν η έννομη θέση του καθ' ου ο καταλογισμός αφού το αρμοδίως επιλαμβανόμενο όργανο θα επέβαλε τον ίδιο καταλογισμό, καθόσον δεν είναι απολύτως βέβαιο ότι η νέα καταλογιστική απόφαση θα είχε ταυτόσημο περιεχόμενο με την ακυρωθείσα. Και τούτο διότι το αρμόδιο όργανο που θα επιληφθεί εκ νέου της υπόθεσης δεν είναι βέβαιο ότι θα εκδώσει πράξη ταυτόσημου περιεχομένου καθώς δεν μπορεί εκ των προτέρων να αποκλεισθούν μεταβολές οι οποίες θα μπορούσαν να επηρεάσουν την έννομη θέση του καταλογιζομένου, σχετικές είτε με το νομοθετικό καθεστώς είτε με το πραγματικό (πρβλ. ΕλΣυν Πρώτο Τμ. 1277/2023, όπου και περαιτέρω παραπομπές).

7. Στην υπό κρίση υπόθεση, από το σύνολο όλων των στοιχείων του φακέλου, μεταξύ των οποίων η από 12.7.2017 έκθεση μερικού ελέγχου απόδοσης τελών και δικαιωμάτων υπέρ του Δημοσίου (ν. 325/1976) και κρατήσεων υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996) των ελεγκτών υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. ,.... και , προκύπτουν τα ακόλουθα: Με την

...../...../4.2.2014 απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων (Γ'...../2014) ανατέθηκε στην εκκαλούσα, Συμβολαιογράφο....., η υπηρεσία της ειδικής άμισθης υποθηκοφύλακα προσωρινά και μέχρι του διορισμού νέου ειδικού άμισθου υποθηκοφύλακα, εκτέλεσε δε τα σχετικά καθήκοντά της έως 31.12.2015. Κατόπιν του/29.9.2016 εγγράφου του Πταισματοδικείου, με το οποίο ζητήθηκαν από την ΔΟΥ στοιχεία αναφορικά με την καταβολή τελών και δικαιωμάτων του άμισθου υποθηκοφυλακείου Τ.....υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου κατά τα έτη 2014 και 2015, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας Ελέγχου της ΔΟΥ η/...../14.12.2016 εντολή ελέγχου προς τον υπάλληλο της ΔΟΥ και προς τον Προϊστάμενο του Τμήματος Ελέγχου, για την διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου απόδοσης τελών και δικαιωμάτων υπέρ του Δημοσίου και κρατήσεων υπέρ του ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. των ανωτέρω διαχειριστικών περιόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 325/1976 και του άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996. Ο εν λόγω έλεγχος περιορίστηκε αποκλειστικά στη δραστηριότητα του άμισθου υποθηκοφύλακα και συγκεκριμένα στους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, χωρίς να αφορά την φορολογία εισοδήματος και τον Φ.Π.Α. ούτε τη δραστηριότητα της συμβολαιογράφου, για την οποία δεν πραγματοποιήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις. Στο πλαίσιο του ελέγχου αυτού, οι ως άνω ελεγκτές μετέβησαν στο υποθηκοφυλακείο, όπου τηρούνται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του ν. 305/1945 βιβλία «εισαγωγής εγγράφων και είσπραξης τελών και δικαιωμάτων» και «έκδοσης πιστοποιητικών και αντιγράφων», το «βιβλίο εισοδημάτων» της παρ. 5 της 28771/20.3.1971 απόφασης του Υπουργού Δικαιοσύνης, καθώς και τα βιβλία του Κτηματολογικού Γραφείου, ήτοι το Ημερολόγιο αιτήσεων εγγραφής πράξεων κτηματολογικού γραφείου – δικαιωμάτων Δημοσίου, που προβλέπονται από τις διατάξεις των νόμων 2408/1996 και 325/1976. Από τα ποσά που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι παρακρατήθηκαν, αφαιρέθηκαν τα ποσά που αποδεδειγμένα αποδόθηκαν στο Δημόσιο και για τα οποία επιδείχθηκαν στον έλεγχο τα αντίστοιχα διπλότυπα είσπραξης {ποσά ύψους 1.594,43 ευρώ [για τον Ιανουάριο του 2015 (διπλότυπο/8.5.2015)], 1.499,29 ευρώ [για τον Φεβρουάριο του 2015 (διπλότυπο/8.5.2015)] και 3.061,95 ευρώ [για τον Μάρτιο του 2015 (διπλότυπο/8.5.2015)]}. Πέραν των ανωτέρω περιπτώσεων, δεν προέκυψε άλλη απόδοση παρακρατηθέντων ποσών στο Δημόσιο και, ως εκ τούτου, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι έπρεπε να καταλογισθούν σε βάρος της εκκαλούσας τα προκύπτοντα ως άνω παρακρατηθέντα αλλά μη αποδοθέντα ποσά. Ειδικότερα, τα μη αποδοθέντα ποσά ανέρχονται κατά τον έλεγχο (α) για κάθε μήνα του έτους 2014: Ιανουάριο στο ποσό των

15.369,29 ευρώ, Φεβρουάριο στο ποσό των 17.139,78 ευρώ, Μάρτιο στο ποσό των 18.202,09 ευρώ, Απρίλιο στο ποσό των 12.619,51 ευρώ, Μάιο στο ποσό των 19.470,46 ευρώ, Ιούνιο στο ποσό των 22.148,01 ευρώ, Ιούλιο στο ποσό των 29.518,98 ευρώ, Αύγουστο στο ποσό των 8.217,25 ευρώ, Σεπτέμβριο στο ποσό των 20.753,86 ευρώ, Οκτώβριο στο ποσό των 11.791,26 ευρώ, Νοέμβριο του 2014 στο ποσό των 14.664,30 ευρώ, Δεκέμβριο στο ποσό των 18.658,88 ευρώ και (β) για κάθε μήνα του έτους 2015 σε: Ιανουάριο στο ποσό των 15.921,12 ευρώ, Φεβρουάριο στο ποσό των 16.932,67 ευρώ, Μάρτιο στο ποσό των 14.319,53 ευρώ, Απρίλιο στο ποσό των 18.604,81 ευρώ, Μάιο στο ποσό των 18.914,74 ευρώ, Ιούνιο στο ποσό των 24.883,58 ευρώ, Ιούλιο στο ποσό των 4.390,16 ευρώ, Αύγουστο στο ποσό των 7.157,51 ευρώ, Σεπτέμβριο στο ποσό των 13.382,89 ευρώ, Οκτώβριο στο ποσό των 17.422,88 ευρώ, Νοέμβριο στο ποσό των 19.995,49 ευρώ και Δεκέμβριο στο ποσό των 28.725,29 ευρώ και συνολικά στο ποσό των 409.204,34 ευρώ. Κατόπιν του ανωτέρω ελέγχου, συνετάγη το/9.5.2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με το οποίο η εκκαλούσα κατά τα διαχειριστικά έτη 2014 και 2015 διακράτησε και δεν απέδωσε τα ανωτέρω τέλη και δικαιώματα που εισέπραξε υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου και του ΤΑΧΔΙΚ, συνολικού ποσού 409.204,34 ευρώ. Ακολούθως, εκδόθηκαν είκοσι τέσσερις (24) Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. για κάθε μήνα της ελεγχόμενης περιόδου, ήτοι από 1.1.2014 έως 31.12.2015, με κάθε μία από τις οποίες επεβλήθησαν σε βάρος της εκκαλούσας τα αναφερόμενα στην σκέψη 1 της παρούσας ποσά, τα οποία φέρεται κατά τον έλεγχο ότι αντιστοιχούν σε μη αποδοθέντα τέλη και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου, πλέον προστίμων του άρθρου 59 του ν. 4174/2013 και τόκων του άρθρου 53 του ν. 4174/2013. Κατά των ανωτέρω πράξεων, η εκκαλούσα υπέβαλε στη ΔΟΥ το/29.6.2017 έγγραφό της με θέμα «Αντιρρήσεις σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων». Σε συνέχεια των ανωτέρω, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. οι αναφερόμενες στην πρώτη σκέψη της παρούσας απόφασης είκοσι τέσσερις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (...../18.7.2017 πράξεις), με τις οποίες καταλογίστηκε η εκκαλούσα με τα προαναφερόμενα ποσά, για κάθε μήνα των δύο διαχειριστικών περιόδων (1.1.2014 έως 31.12.2014 και 1.1.2015 έως 31.12.2015), καθώς και με συναφώς επιβληθείσες κυρώσεις (πρόστιμα και τόκους) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Κατά των ήδη προσβαλλομένων οριστικών αυτών πράξεων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. και κατόπιν υπόδειξης της φορολογικής διοίκησης με σχετική έγγραφη σημείωση επί του σώματος των πράξεων αυτών, η εκκαλούσα άσκησε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της

Α.Α.Δ.Ε. την/13.9.2017 «ενδικοφανή προσφυγή», κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η οποία απορρίφθηκε με την υπό στοιχείο γ' προσβαλλόμενη/11.1.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. της Α.Α.Δ.Ε. ως απαραδέκτως ασκηθείσα, με την αιτιολογία ότι τα τέλη και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου του ν. 325/1976 και οι κρατήσεις υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. του άρθρου 5 του ν. 2408/1996 δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) και, συνεπώς, οι πράξεις προσδιορισμού απόδοσής τους δεν υπόκεινται στην ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 63 του ως άνω κώδικα.

8. Με τα δεδομένα αυτά, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 6 της παρούσας, οι προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού απόδοσης τελών και δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ., με τις οποίες καταλογίζεται φερόμενο έλλειμμα της δημόσιας διαχείρισης σε βάρος της εκκαλούσας ως δημοσίας υπολόγου (άμισθου υποθηκοφύλακα) εκδόθηκαν αναρμοδίως από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., καθόσον η αρμοδιότητα καταλογισμού του ένδικου φερόμενου ελλείμματος έχει απονεμηθεί κατά το νόμο σε έτερα όργανα (διατάκτης, οικονομικοί επιθεωρητές και Ελεγκτικό Συνέδριο) και δεν προκύπτει από το προοίμιο των προσβαλλόμενων αποφάσεων και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου ότι η σχετική αρμοδιότητα μεταβιβάστηκε στον υπογράφοντα αυτές Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Η έκδοση δε των προσβαλλόμενων πράξεων χώρησε χωρίς να προηγηθεί αρμοδίως διαχειριστικός έλεγχος, καθότι ο σχετικός έλεγχος διεξήχθη από την Υπηρεσία Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. [βλ. την από 12.7.2017 έκθεση Μερικού Ελέγχου Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων Υπέρ του Δημοσίου (ν. 325/1976) και Κρατήσεων Υπέρ ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. (άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2408/1996)]. Κατόπιν αυτών, οι πράξεις αυτές παρίστανται ακυρωτές ως νομικώς πλημμελείς για τον αυτεπαγγέλτως εξεταζόμενο λόγο της αναρμοδιότητας του εκδόσαντος αυτές οργάνου, σύμφωνα με το άρθρο 116 παρ. 1 εδάφ. β' περ. α' και 3 εδ. α' του ν. 4700/2020.

9. Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, η κρινόμενη έφεση πρέπει να γίνει δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού απόδοσης τελών και δικαιωμάτων Δημοσίου – ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ.. Τέλος, γενομένης δεκτής της έφεσης, το Δικαστήριο κρίνει ότι πρέπει να αποδοθεί στην εκκαλούσα το υπέρ του Δημοσίου κατατεθέν παραβόλο (άρθρο 310 του ν. 4700/2020).

Για τους λόγους αυτούς

Απορρίπτει ό,τι κρίθηκε απορριπτέο.

Δέχεται κατά τα λοιπά την έφεση.

Ακυρώνει τις έως/18.7.2017 Οριστικές Πράξεις
Διορθωτικού Προσδιορισμού Απόδοσης Τελών και Δικαιωμάτων
Δημοσίου-ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Διατάσσει την απόδοση του παραβόλου στην εκκαλούσα.

Κρίθηκε και αποφασίστηκε σε τηλεδιάσκεψη, κατ' άρθρο 295 παρ.
2 του ν. 4700/2020, στην Αθήνα στις

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ
MARIA ΒΛΑΧΑΚΗ

Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ
ΑΓΓΕΛΙΚΗ ΜΥΛΩΝΑ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΓΕΩΡΓΙΑ ΤΖΕΝΟΥ

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο ακροατήριο του Πρώτου
Τμήματος την

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΓΕΩΡΓΙΑ ΜΑΡΑΓΚΟΥ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ ΚΟΙΛΑΚΟΥ