



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 2/10/2018

Αριθμός απόφασης: 1687

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α6960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

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

4. Την από 10/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/23-4-2018 πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 15/5/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 10/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/.../23-4-2018 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο αξίας **4.000,00 €**, διότι νόθευσε το με αρ./3-7-2012 Τιμολόγιο Αγοράς αγροτικών προϊόντων – Δελτίο Αποστολής που εξέδωσε προς την– ΑΦΜ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1 , 12 παρ. 5 και 9 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 19 παρ. 1 του Ν.2523/97, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του Ν.4337/2015.

Δυνάμει της με αρ. .../4-8-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ./12-7-2013 Πληροφοριακού Δελτίου της Δ.Ο.Υ., διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο δημητριακών, σπόρων και ζωοτροφών» ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοσης στοιχείων στις χρήσεις 2011 και 2012. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου, η προσφεύγουσα εξέδωσε το υπ' αριθμ./3-7-2012 Τιμολόγιο Αγοράς αγροτικών προϊόντων – Δελτίο Αποστολής προς την– ΑΦΜ για την αγορά χορτονομών 100.000 κιλών και αξία 10.000,00 €. Οι ανωτέρω ποσότητες μεταφέρθηκαν αποκλειστικά με ΦΙΧ ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας και εξοφλήθηκαν με μετρητά, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 2 του π.δ. 186/92. Από την αντιπαραβολή του φορολογικού στοιχείου που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. και του στοιχείου που επέδειξε η προσφεύγουσα στον έλεγχο, προέκυψε ότι το εν λόγω παραστατικό είχε παραποιηθεί ως προς την ποσότητα και την αξία. Συγκεκριμένα, στο στοιχείο που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. με εκδότη την προσφεύγουσα και παραγωγό τηναναγράφεται ποσότητα χορτονομών 100.000 κιλά με τιμή μονάδος 0,10 € και αξία 10.000,00 €, ενώ στο στοιχείο που επέδειξε η προσφεύγουσα και καταχωρήθηκε στα βιβλία της επιχείρησης αναγράφεται ποσότητα 60.000 κιλά με τιμή μονάδος 0,60€ και αξία 6.000,00 €, ποσά εμφανώς διορθωμένα με στυλό. Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. επέδωσε στην προσφεύγουσα το με αρ. .../2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με την προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου. Εντός της προθεσμίας των είκοσι ημερών η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ./2018 Υπόμνημα προβάλλοντας τους ισχυρισμούς της, οι οποίοι δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο και της καταλογίστηκε το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τη μεταρρύθμιση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η διόρθωση του επίμαχου παραστατικού έγινε λόγω πλάνης του λογιστή της, ο οποίος εσφαλμένα και από κακή ανάγνωση του τρίτου αυτογραφικού στελέχους του παραστατικού σημείωσε τα ποσά που εκείνος έβλεπε προκειμένου να τα καταχωρήσει στα βιβλία της επιχείρησης.
- Η συναλλαγή ήταν πραγματική και αποδεικνύεται από το γεγονός ότι τα Δελτία Αποστολής θεωρήθηκαν από τη Λιμενική Αρχή, από τα ζυγολόγια, από τον έλεγχο του ΟΠΕΚΕΠΕ κλπ.
- Έλλειψη δόλου, καθώς με τη καταχώρηση μικρότερου ποσού στα βιβλία της κλήθηκε να καταβάλει μεγαλύτερα ποσά φόρου.
- Επικουρικά αναφέρει ότι στην περίπτωση της θα έπρεπε να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 7 παρ. 2 εδάφιο στ' του 4337/2015.
- Η προσβαλλόμενη πράξη και η έκθεση ελέγχου στερούνται αιτιολογίας, διότι δεν αναφέρονται οι λόγοι που ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε τους ισχυρισμούς της και έτσι αποστερήθηκε του συνταγματικού δικαιώματος ακροάσεως.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/97 «1. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν, διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών. ...3. Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.»

Επειδή σύμφωνα με τον με αρ. πρωτ. 1506/2007 Οδηγό ελέγχου πλαστών, εικονικών και νοθευμένων φορολογικών στοιχείων, νόθευση γενικά είναι η επέμβαση επί του στοιχείου σε μεταγενέστερο χρόνο, από τον χρόνο έκδοσής του, παραποιώντας ένα ή περισσότερα από τα στοιχεία των συμβαλλομένων ή των δεδομένων της συναλλαγής.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ο λογιστής της επιχείρησης από κακή ανάγνωση του τρίτου αυτογραφικού στελέχους του παραστατικού σημείωσε με στυλό τα ποσά που εκείνος έβλεπε προκειμένου να τα καταχωρήσει στα βιβλία της επιχείρησης, γεγονός που γίνεται δύσκολα πιστευτό, καθώς πρόκειται για επαγγελματία, ο οποίος είναι αδύνατο να μη είχε προσέξει ότι η τιμή μονάδας επί της ποσότητας του τιμολογίου δεν ισούταν με την συνολική αξία του τιμολογίου ($60.000 \times 0,60 = 36.000$ και όχι 6.000), όταν

μάλιστα το επίμαχο στοιχείο συνοδεύονταν με τα σχετικά δελτία αποστολής και μπορούσε να γίνει η επαλήθευση των ποσοτήτων.

Επειδή, από τον γενόμενο σε βάρος της προσφεύγουσας έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό της φορολογικής παράβασης, ήτοι της νόθευσης φορολογικού στοιχείου και ως εκ τούτου η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 7 παρ. 3 του Ν.4337/2015 ορίζεται : «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή **νόθευση αυτών**, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.». Εν προκειμένω, η καταλογισθείσα παράβαση αφορά στη νόθευση στοιχείου και όχι στην μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείου, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα και επομένως ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε το πρόστιμο της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015.

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν

από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013)**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου**, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Δυνάμει δε της μεταβατικής διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. τα ως άνω οριζόμενα έχουν εφαρμογή για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του εν λόγω Κώδικα, ήτοι από 1-1-2014.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η πράξη επιβολής προστίμου και η συνοδεύουσα αυτήν έκθεση ελέγχου είναι άκυρες, διότι στερήθηκε της κατ' άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος προηγούμενης ακρόασης, τυγχάνει απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος. Και τούτο διότι, όπως αναφέρεται στην από 17/4/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και δεν αμφισβητείται από την προσφεύγουσα, μετά την ολοκλήρωση των σχετικών ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν από την έκδοση της οριστικής πράξης της κοινοποιήθηκαν η κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. προσωρινή πράξη προστίμου μαζί με το με αριθ. ../2018 σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, επί του οποίου μάλιστα η προσφεύγουσα εξέθεσε εγγράφως τις απόψεις της δια του με αριθ. πρωτ./2018 υπομνήματός της.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/4/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Πρόστιμο άρθρου 7 του Ν.4337/2015

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2012 – 31/12/2012

Καταλογιζόμενο ποσό : 10.000,00 X 40% = 4.000,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.