



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-04-2017

Αριθμός απόφασης:1075

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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. Α 1036960 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του . . του**, με ΑΦΜ:..., κατά του με αριθμό ειδοποίησης ... Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ. δήλωσης ...), του προϊσταμένου της .. ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό ειδοποίησης ... Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ. δήλωσης ...), του προϊσταμένου της ... ΔΟΥ Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ... με ΑΦΜ:..., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αρ. δήλωσης ... και με αρ. ειδ. ... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 του Προϊσταμένου της ... Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής αντίστοιχης τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος προέκυψε επιπλέον χρεωστικός φόρος εισοδήματος, ήτοι **συνολικό τελικό χρεωστικό ποσό 1.290,59 ευρώ** εκ του οποίου ποσό 430,29€ αποτελεί φόρο λόγω εκπροθέσμου υποβολής. Η διαφορά αυτή προέκυψε από τη μη δήλωση, στον κωδικό 301 των πρόσθετων αμοιβών του προσφεύγοντα που είχε λάβει δια του ΕΛΚΕ-ΑΠΦ ως αμοιβή για τη συμμετοχή του σε ερευνητικό πρόγραμμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του προαναφερθέντος εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .. Θεσσαλονίκης ισχυριζόμενος ότι:

α) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 του Ν 2238/1994.

β) Παραβίαση του άρθρου 9 του Ν 2238/1994-Διπλή φορολόγηση-Δεν υπολογίστηκε ο φόρος που παρακρατήθηκε και αποδόθηκε.

γ) Παραβίαση του άρθρου 19 του Ν 4174/2013 και της αρχής της Αναλογικότητας.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι *“Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση”*.

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι *“Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης”*.

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 01-01-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετική η ΠΟΛ 1174/2014 εγκύκλιος της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, με την υπ' αριθ. 14/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ ορίζεται ότι: *«Η υποχρεωτικότητα, με την οποία συνοδεύεται η υποβολή της δηλώσεως στην παράγραφο 1 του άρθρου 19, άγει στο προφανές ερμηνευτικό συμπέρασμα ότι πρόκειται περί τροποποιητικής δηλώσεως, της οποίας η*

λειτουργία αντιστοιχεί σε συμπληρωματική δήλωση, ήτοι αποβλέπει στην επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων του δηλούντος. Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνησία παραγραφή (ΣτΕ 3643/22013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣτΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481)».

Επειδή, με την παρ. 2^η της ΠΟΛ. 1114/2016 ορίζεται ότι “Στην περίπτωση που υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες αντιστοιχούν στις προαναφερθείσες πρώην συμπληρωματικές δηλώσεις των οποίων η υποβολή είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν έχουν υποβληθεί πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή τους και επέβαλε τον, δυνάμει αυτών, προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο,....”.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 4 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι “ 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

Α-Β. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές, επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α` έως Ζ` της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι “Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010, ορίζεται ότι “*Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη η αξίωση για επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της οποιαδήποτε τρόπο αποδοχής της...* Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 90 του ν. 2362/1995 ορίζεται ότι “*Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ’ αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής*”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 91 εδ. α’ του ν. 2362/95 ορίζεται ότι: “*Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής...*”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 94 του ν. 2362/1995 ορίζεται ότι “*Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό*”.

Επειδή, όπως έχει νομολογηθεί, στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου γεννάται από την καταβολή του, αν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής για πραγματικό ή νομικό λόγο, όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο, (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος και κατέστη η σχετική αξίωση δικαστικά επιδιώξιμη (Γνωμ. ΝΣΚ 62/2007, 156/2002, 837/1991, ΣτΕ 3850/2000, 4290/1995, 2056/1989, 3091/1984, Γνωμ. ΝΣΚ 429/2008, 656/2002). Σε αυτή την περίπτωση εμπίπτει και η διενέργεια παρακράτησης φόρου, όταν η καταβολή αυτού παρίσταται νόμιμη το χρόνο που διενεργείται αλλά η αξίωση του φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή τους (κατ’ εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ’ άρθρο 10 παρ. 3 και 4 του ν. 2238/1994) γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα

οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου (ΣΤΕ 1218/1994).

Επιπλέον, με την 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/14.03.2012 διαταγή του Υπουργού Οικονομικών έγινε δεκτό ότι η τριετής παραγραφή προς απόδοση από το Δημόσιο, των αχρεωστήτως προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει, όχι από το χρόνο της καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά, από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, ενώ, αν αυτή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της κατ' εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/94.

Επειδή, νομολογιακά προκύπτει ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται στενά και γραμματικά.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα εκπρόθεσμα την ...-2016, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ως άνω οικονομικού έτους, ήτοι την 17-04-2007, και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις και η αξίωση για συμψηφισμό (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου οικονομικού έτους 2007 είχε ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο υποβολής της ως άνω τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος που περιείχε το εισόδημα από συμμετοχή σε προγράμματα και ως εκ τούτου η εκκαθάριση χωρίς συμψηφισμό του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου κατά την εκκαθάριση της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 είναι ορθή και σύμφωνη με την κείμενη νομοθεσία.

Κατά συνέπεια, στην υπό κρίση περίπτωση δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος ποσού φόρου ύψους 360€ για το οικονομικό έτος 2007 από τον κύριο φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που κατεβλήθησαν στον προσφεύγοντα το υπό κρίση έτος και ορθά η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στη μη έκπτωση του παρακρατούμενου φόρου κατά την εκκαθάριση της κρινόμενης τροποποιητικής δήλωσης του.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε στις .../2016, ήτοι εκπρόθεσμα, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι *“Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του [άρθρου 1 του Ν. 2523/1997](#), όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”*.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι *“1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για*

κάθε μήνα καθυστέρησης,.....», ενώ στο άρθρο 2 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου 2. 4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β).....”.

Επειδή, εν προκειμένω, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 στις ...-2016 επιβάλλεται κατ' επέκταση και φόρος λόγω εκπροθέσμου, σύμφωνα με το συνδυασμό των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997.

Επειδή, το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό εκδόθηκε βάσει της τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα βάσει των βεβαιώσεων του Ε.Λ.Κ.Ε.- Α.Π.Θ. και ως προς τον συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου έχουν εφαρμογή οι προαναφερόμενες διατάξεις περί παραγραφής.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου .../...**2016** ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ... με **ΑΦΜ:....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2007 τελικό χρεωστικό:1.290,59€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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