



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02/09/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1911

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την από 25/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της με αριθ. πρωτ. /28.12.2018 αίτησής του, για τροποποίηση/ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/04/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. Α' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./28.12.2018 αίτηση του προσφεύγοντος για ανάκληση της αρχικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2016 (υποβληθείσα μετά της σχετικής τροποποιητικής δήλωσης), ως προς το ποσό που αντιστοιχεί στο ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου ύψους 3.494,54€, διενέργεια νέας εκκαθάρισης χωρίς τη φορολόγηση του εν λόγω επιδόματος και επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου του οικείου φορολογικού έτους. Το ανωτέρω ποσό χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα ως μουσικό της Κρατικής Ορχήστρας Θεσσαλονίκης με τη μορφή Τεχνικού Επιδόματος Οργάνου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, νέα εκκαθάριση με βάση την τροποποιητική δήλωση εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 κι επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω παροχή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και χορηγείται για την αντιστάθμιση δαπανών, στις οποίες υποβάλλονται οι μουσικοί, για την αγορά, επισκευή και συντήρηση των μουσικών τους οργάνων. Το τεχνικό επίδομα οργάνου δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και συνεπώς δεν πρέπει να φορολογείται.

Επειδή, στις παραγράφους Γ.7 και Γ.11 του άρθρου 69 του ν.2065/1992 ορίζεται ότι εκτός από το μηνιαίο βασικό μισθό της προηγούμενης παραγράφου του ιδίου άρθρου και νόμου, παρέχεται στο καλλιτεχνικό προσωπικό των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και το ειδικό μουσικό επίδομα, το επίδομα χρόνου υπηρεσίας, το επίδομα οικογενειακών βαρών, το επίδομα οργάνου καθώς επίσης και η Α.Τ.Α.. Προς διευκόλυνση της αγοράς, συντηρήσεως και επισκευής του οργάνου χορηγείται στους μουσικούς, οι οποίοι για την εκτέλεση της υπηρεσίας τους υποχρεούνται να χρησιμοποιούν μουσικό όργανο της ιδιοκτησίας τους, ειδικό επίδομα οργάνου. Για τον καθορισμό του ύψους του επιδόματος αυτού εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 106 του ν.1892/1990.

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως: α) το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην ημεδαπή, καθώς και το εισόδημα από μισθωτή εργασία που ασκείται στην αλλοδαπή και καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο, ...».

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, ...».

Επειδή, με το άρθρο 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. 2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες: ... γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου, ... 3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: ... β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδίου, γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου, ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1097/22.05.2018 εγκύκλιο παρασχέθηκαν οδηγίες για τη φορολογική μεταχείριση ειδικού επιδόματος οργάνου που χορηγείται στους μουσικούς των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας της Εθνικής Λυρικής Σκηνής και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο ΚΦΕ διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου. 2. Στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου αυτού διευκρινίστηκε ότι σε φόρο υπόκεινται μόνο τα εισοδήματα που εμπίπτουν σε μια από τις τέσσερις κατηγορίες που αναγνωρίζονται στο άρθρο αυτό και συνεπώς ότι δεν εμπίπτει στο εννοιολογικό πεδίο κανενός από τα αναφερόμενα εισοδήματα, δεν υπόκειται σε φόρο. 3. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 43Α του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των 12.000 ευρώ των φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομίας. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το σύνολο του εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο, από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, πραγματικό ή τεκμαρτό. 4. Με τις διατάξεις της παραγράφου Γ.7 του άρθρου 69 του Ν.2065/1992 ορίζεται ότι εκτός από το μηνιαίο βασικό μισθό της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού παρέχονται στο καλλιτεχνικό προσωπικό των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης, μεταξύ άλλων, και το επίδομα οργάνου. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου Γ.11 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι προς διευκόλυνση της

αγοράς, συντηρήσεως και επισκευής του οργάνου χορηγείται στους μουσικούς των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης, οι οποίοι για την εκτέλεση της υπηρεσίας τους υποχρεούνται να χρησιμοποιούν μουσικό όργανο της ιδιοκτησίας τους, ειδικό επίδομα οργάνου. 5. Επιπλέον, με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου Δ.4 του άρθρου 69 του Ν.2065/1992 ορίζεται ότι με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Προεδρίας της Κυβέρνησης, Οικονομικών και Πολιτισμού, επεκτείνεται στους μουσικούς της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής εν όλω ή εν μέρει το μισθολογικό καθεστώς που διέπει τους μουσικούς των κρατικών ορχηστρών. Ειδικότερα, με τις διατάξεις των παραγράφων 6 και 10 του άρθρου 6 του Π.Δ. 76/1993 προβλέπεται επίσης η χορήγηση ειδικού επιδόματος οργάνου και στους μουσικούς της Ορχήστρας της Εθνικής Λυρικής Σκηνής για τους ίδιους σκοπούς για τους οποίους χορηγείται και στους μουσικούς των κρατικών ορχηστρών (διευκόλυνση της αγοράς, συντηρήσεως και επισκευής μουσικού οργάνου ιδιοκτησίας τους). 6. Με την αριθμ. Α231/2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Δ.Π.) Χαλκίδας με την οποία έγινε δεκτή προσφυγή μουσικού της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής, κρίθηκε ότι τα ποσά που έλαβε ο προσφεύγων κατά τα έτη 2011 και 2012 ως ειδικό επίδομα μουσικού οργάνου, προορίζονται για την κάλυψη πραγματικών δαπανών, στις οποίες υποβάλλονται οι μουσικοί της Ορχήστρας Λυρικής Σκηνής κατά την άσκηση των καθηκόντων τους προς εξυπηρέτηση της υπηρεσίας τους και συνεπώς το επίδομα αυτό δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος και δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος. 7. Επισημαίνεται ακόμα ότι παρόμοιες με την ανωτέρω είναι, μεταξύ άλλων, και οι αποφάσεις ΔΠρΑθ 13963, 13964/2008, 3341/2009, ΔΠρΠειρ 3000, 3001/2009 οι οποίες έχουν καταστεί αμετάκλητες, καθώς και οι ΔΠρΑθ 13949/2016, 7667/2018, ΔΠρΠειρ 238/2017 και ΔΠρΘεσ 9892/2017. 8. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι το ειδικό επίδομα οργάνου που χορηγείται στους μουσικούς των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας της Εθνικής Λυρικής Σκηνής, δεν συνιστά εισόδημα και δεν υπόκειται ούτε σε φόρο ούτε και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν.4172/2013 . Το ποσό του συγκεκριμένου επιδόματος που χορηγείται στους πιο πάνω μουσικούς δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη τεκμηρίου, καθόσον αυτό δίνεται για την κάλυψη πρόσθετων δαπανών στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας και των ιδιόμορφων συνθηκών εκτέλεσης της εργασίας τους».

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν.4512/2018 και ισχύει από 17/01/2018, ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του

προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1174/2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 και διευκρινίστηκε ότι οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης.

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1114/22.07.2016, με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η υπ' αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), αναφορικά με την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., διευκρινίστηκε ότι η, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ., προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 4 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης...*».

Επειδή, σύμφωνα με την από 22/04/2019 και με αρ. πρωτ. βεβαίωση του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού – Κρατική Ορχήστρα Θεσσαλονίκης, ο προσφεύγων έλαβε ειδικό επίδομα οργάνου ύψους 3.494,54€, για το φορολογικό έτος 2016.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υποβληθείσα αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 συμπεριέλαβε στο φορολογητέο εισόδημά του το ανωτέρω ποσό του ειδικού επιδόματος οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1097/2018 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, το ποσό του ειδικού επιδόματος μουσικού οργάνου που έλαβε ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2016 ως μουσικός της Κρατικής Ορχήστρας Θεσσαλονίκης α) δεν συνιστά εισόδημα και δεν υπόκειται ούτε σε φόρο εισοδήματος, ούτε και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης και β) δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη τεκμηρίου. Ως εκ τούτου δεν πρέπει να συμπεριληφθεί στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 28/12/2018, την υπ' αριθ./28.12.2018 αίτηση για τροποποίηση/ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, υποβληθείσα μετά της οικείας τροποποιητικής δήλωσης, εντός της πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης του οικείου έτους, κατά το μέρος που περιέλαβε σε αυτή ως φορολογητέο εισόδημα το ποσό του ειδικού επιδόματος για τη διευκόλυνση αγοράς, συντήρησης και επισκευής μουσικών οργάνων, και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς αυτό οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./25.04.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος του ειδικού επιδόματος οργάνου που έλαβε το φορολογικό έτος 2016 και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Α' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ νέας εκκαθάρισης της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.