



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 29-05-2020

Αριθμός απόφασης: 967

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

δ. τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 «Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) με θέμα «*Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις*» (ΦΕΚ 75/τ. Α'/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 86/τ. Α'/25-04-2020).

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

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός και αρ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησής της περί επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος που προέκυψε σε βάρος της βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της οικονομικών

ετών 2008, 2009 και 2010, για τις οποίες έχει ήδη υποβάλει τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2012 αίτηση ανάκλησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησης της προσφεύγουσας περί επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος που προέκυψε σε βάρος της βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, για τις οποίες έχει ήδη υποβάλει τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2012 αίτηση ανάκλησης, απορρίφθηκε σιωπηρά το εν λόγω αίτημά της από τον Προϊστάμενο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ..

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της παρούσας προσφυγής της,
- την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησής της περί επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010,
- την αποδοχή της ως άνω αίτησής της,
- τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου για τα ανωτέρω οικονομικά έτη φόρου εισοδήματος, αφού αφαιρεθεί από το ετήσιο συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο αποδοχών της από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος ποσό ίσο με το 25% του αντίστοιχου ετήσιου συνολικού ακαθάριστου ποσού των αποδοχών αυτών, και
- την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου για καθένα από τα εν λόγω οικονομικά έτη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:
 - Δυνάμει της με αριθμό πρωτοκόλλου/2012 αίτησης περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της μεταξύ άλλων και των οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, έχει ανακαλέσει εμπρόθεσμα, εντός πενταετίας, μερικώς τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ανωτέρω οικονομικών ετών.
 - Η εν λόγω αίτησή της μέχρι και σήμερα δεν έχει γίνει αποδεκτή και, συνεπώς, δεν κατέστη αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ως άνω οικονομικών ετών και, ως εκ τούτου, δεν άρχισε η προβλεπόμενη στο άρθρο 84 παρ. 7 του Κ.Φ.Ε. τριετής παραγραφή της αξίωσής της για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού

φόρου και, επομένως, μέχρι σήμερα δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή η εν λόγω αξίωσή της περί επιστροφής αυτού.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα επικαλείται τη με αριθμό ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε συμμόρφωση προς τις με αριθμούς 3458/2001, 4075/2012, 425/2017, 845-7/2017 και 1751/2017 αποφάσεις του ΣτΕ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/τ. Α'/26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ 85/τ. Α'/07-04-2014):

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 «Παραγραφή» του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151/τ. Α'/16-09-1994), όπως ίσχυε μέχρι και το οικονομικό έτος 2010, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

2. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

[...]

7. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. Η αξίωση προς το Δημόσιο επιστροφής φόρου βάσει υποβληθείσης εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από της κοινοποίησής φύλλου ή πράξεως ελέγχου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 63 του Ν. 2717/1999:

«1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 περ. α' του άρθρου 66 του Ν. 2717/1999 ορίζεται ότι:

«2.α. Εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών και η προθεσμία για την άσκησή της αρχίζει όπως ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 61 «Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης» του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι και το οικονομικό έτος 2010:

«4. Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο οικονομικό έτος στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη ή αντικειμενική δαπάνη και πραγματική δαπάνη ή οποιοδήποτε προσδιοριστικό της δαπάνης στοιχείο, προκειμένου να προσδιοριστεί το εισόδημα με βάση τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε..

Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση αυτής στο φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου οικονομικού έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στο φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου οικονομικού έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του Ν. 2717/1999 κατά της γνωστοποίησης αυτής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της με αριθμό ΠΟΛ. 1209/06-09-2013 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε., η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) προβλέπεται για **ρητές πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 01-08-2013.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) και της υποπαραγράφου Α.1 της παραγράφου Α της με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκυκλίου του Γ.Γ.Δ.Ε., σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν

μέρει οι πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή συντελούνται από 01-01-2014 και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, στο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Χειρισμός εκκρεμών δικαστικών προσφυγών που αφορούν δικαστικούς λειτουργούς» αναφέρεται ότι:

«Σε συνέχεια των ΠΟΛ. 1147/29-09-2016 και ΠΟΛ. 1161/01-11-2016 εγκυκλίων μας παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για τον χειρισμό εκκρεμών δικαστικών προσφυγών που αφορούν δικαστικούς λειτουργούς:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 22 του άρθρου 4 του Ν. 2479/1997 ορίζεται ότι οι ισχύουσες διατάξεις για την παραγραφή αξιώσεων κατά τη διάρκεια της επιδικίας δεν εφαρμόζονται στις εκδικαζόμενες από τα διοικητικά δικαστήρια υποθέσεις.

Στις περιπτώσεις που ο ενδιαφερόμενος δικαστικός λειτουργός έχει ασκήσει εμπρόθεσμα σχετική προσφυγή για τα τρία (3) προηγούμενα της προσφυγής αυτής έτη, τότε έχει διακόψει νόμιμα τη σχετική παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για τα έτη αυτά. Συνεπώς και για τα έτη αυτά, εφαρμόζονται οι οδηγίες που δόθηκαν με τις ΠΟΛ. 1147/29-09-2016 και ΠΟΛ. 1161/01-11-2016. Προϋπόθεση για την εκ νέου εκκαθάριση των υποβαλλόμενων τροποποιητικών δηλώσεων και για τα προαναφερόμενα έτη για τα οποία εκκρεμεί η εκδίκασή τους σε πρώτο βαθμό, αποτελεί η υποβολή σχετικής αίτησης εκ μέρους του δικαστικού λειτουργού με την οποία θα δηλώνεται ότι προτίθεται να παραιτηθεί του δικογράφου της και του δικαιώματος εκκρεμούς δικαστικής προσφυγής του ως προς όλα τα κεφάλαια και αιτήματά της καθώς και η προσκόμιση στην οικεία Δ.Ο.Υ. της σχετικής δήλωσης παραίτησης που κατατέθηκε στο Δικαστήριο.».

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης» διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., Ν. 4174/2013, Α'170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ. 1). 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 (παρ. 2). Τροποποιητική 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 (παρ. 3).

2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες 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.

3. Στις διατάξεις του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο 11 ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο 43 ότι, εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

4. Στο άρθρο 61 παρ. 4 του Ν. 2238/1994 (Α' 151), ο οποίος ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται και για δαπάνες που πραγματοποιούνται έως και 31-12-2013, ορίζονται τα εξής: «Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει [...] Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη». Εξάλλου, το άρθρο 84 του ίδιου Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας» και στην παρ. 7, όπως αυτή ίσχυε πριν την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του Ν. 3842/2010 (Α' 58), ότι «Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της» και όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του Ν. 3842/2010 (Α' 58), ότι «Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της [...]». Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (Ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν». Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 του Ν. 2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού [...]» (Α' 247), «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής [...]».

5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, ΣτΕ 425/2017 επταμ., ΣτΕ 845/2017 -7/2017, ΣτΕ 1751/2017 επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρις όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης

του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του Ν. 2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης.

6. Οδηγίες για την υποβολή εκπρόθεσμων ανακλητικών (τροποποιητικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενων δόθηκαν με την ΠΟΛ. 1174/14.7.2014 εγκυκλίό μας. Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι, ενόψει του άρθρου 72 παρ. 25 του Ν. 4172/2013 (Α' 167), οι διατάξεις του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν εφαρμόζονται από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1-1-2014) και ότι οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών (οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα) υποβάλλονται μέσα στην προθεσμία των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ..

7. Άλλωστε, με την ΠΟΛ. 1114/22.7.2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των άρθρων 62 παρ. 1 και 61 παρ. 4 του Ν. 2238/1994 και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική.

8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ. 1174/14.7.2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 Ν. 2238/1994).

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά ΠΟΛ. 1147/29.9.2016, ΠΟΛ. 1161/1.11.2016, ΠΟΛ. 1190/15.12.2016 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργιών και λειτουργιών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1234/27.10.2014), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.».

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1207/20-12-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου και παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων» διευκρινίζονται συμπληρωματικά τα ακόλουθα:

«1. Οι διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την παραπάνω εγκύκλιο και όσες δίνονται με την παρούσα δεν καταλαμβάνουν περιπτώσεις που η απόρριψη ή μη αποδοχή της τροποποιητικής δήλωσης από τη Φορολογική Διοίκηση οφείλεται σε βάσιμους λόγους, οι οποίοι δε σχετίζονται με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

2. Αξίωση επιστροφής φόρου που προβάλλεται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με έγγραφο αίτημα επιστροφής φόρου δυνάμει τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης, που υποβάλλεται μετά την έκδοση της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου, εξετάζεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα σε αυτήν, τηρουμένης της τριμήνης προθεσμίας για την αποδοχή ή απόρριψή της, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 63 παρ. 2 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) και 42 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας).

Στην πιο πάνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της. Η αποδοχή αυτή πραγματοποιείται, στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, με την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Αντίστοιχα, στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων, ως αποδοχή νοείται η αποδοχή του εγγράφου αιτήματος για επιστροφή του φόρου, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1183/28.7.2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση ή το αίτημα επιστροφής κατόπιν έκδοσης απόφασης επί ασκηθείσας ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής.

3. Ως προς την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων που αφορούν τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ήτοι από 1.1.2014 και μετά, ανεξαρτήτως των χρήσεων που αφορούν, ισχύουν τα ακόλουθα:

[...]

η) Εάν έχει υποβληθεί τροποποιητική δήλωση η οποία απορρίφθηκε, είτε ρητά είτε σιωπηρά, από τη Δ.Ο.Υ. λόγω παρόδου του τριμήνου από την υποβολή της ή λόγω εφαρμογής από τη Δ.Ο.Υ. τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου, βάσει των οποίων ο φορολογούμενος παραιτήθηκε από το δικόγραφο ή το δικαίωμα της δικαστικής προσφυγής (σχετ. το αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017 έγγραφο), η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης κατά το χρόνο υποβολής που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα.

[...]».

Επειδή, στο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΑΦ Α 1039673 ΕΞ 2019/14-03-2019 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οδηγίες για χειρισμό υπόθεσης κατ' εφαρμογή των ΠΟΛ. 1172/2017 και ΠΟΛ. 1207/2017 εγκυκλίων» διευκρινίζεται ότι:

«1. Οι συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου και οι οδηγίες για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων που εκδόθηκαν με την ΠΟΛ. 1207/2017 εγκύκλιο αφορούν τροποποιητικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν τόσο πριν όσο και μετά την 1-1-2014, όπως σαφώς προκύπτει, παρά τη διαφορετική διατύπωση, από τον συνδυασμό της παρ. 3 της ΠΟΛ. 1207/2017 εγκυκλίου και των παρ. 6 έως 9 της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου, με τη διαφοροποίηση ότι πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προηγούνταν υποχρεωτικά της άσκησης δικαστικής προσφυγής σε όλες τις περιπτώσεις προσβολής πράξης της φορολογικής αρχής (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1120959 ΕΞ 2018/07-08-2018 έγγραφό μας).

Ειδικότερα, στην παράγραφο 5 της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου γίνεται αναφορά στην παγιωθείσα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (425/2017 επταμ., 1751/2017 επταμ.), σύμφωνα με την οποία η ανάκληση της δήλωσης του φορολογουμένου μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός αν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Ν. 2238/1994 τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του.

2. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο ιστορικό της υπόθεσης, η φορολογούμενη υπέβαλε την 31-12-2012 αίτηση ανάκλησης δηλώσεων φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2008-2012 η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την υπηρεσία σας λόγω παρέλευσης του τριμήνου. Στη συνέχεια, η φορολογούμενη στις 22/4/2013 κατέθεσε προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης η οποία εκκρεμεί. Στις 21/9/2018 υπέβαλε την υπ' αριθ. αίτηση με την οποία προτίθεται να παραιτηθεί από το δικόγραφο και το δικαίωμα ενώπιον του ειδικού Δικαστηρίου του αρθ. 88 παρ. 2 του Συντάγματος δικαστικής προσφυγής ως προς όλα τα αιτήματα αυτής και ζητά την εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων.

3. Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τις οδηγίες που έχουν δοθεί με τις ΠΟΛ. 1147/2016 και 1161/2016 εγκυκλίους και το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017 έγγραφό μας, σε συνδυασμό με όσα διευκρινίστηκαν στην παρ. 9 της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου, καθώς και τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1207/2017 εγκυκλίου, εάν μετά την απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης (ή του αιτήματος ανάκλησης ή επανεκκαθάρισης, εφόσον αυτό ήταν ορισμένο) ασκήθηκε δικαστική προσφυγή που εκκρεμεί, η Δ.Ο.Υ. οφείλει να προβαίνει σε αποδοχή και εκκαθάριση είτε της ήδη υποβληθείσας (και απορριφθείσας) τροποποιητικής δήλωσης, είτε της νέας τροποποιητικής δήλωσης που ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει, εφόσον προσκομίσει δήλωση παραίτησης από το δικόγραφο και το δικαίωμα της εκκρεμούς δικαστικής προσφυγής του ως προς όλα τα κεφάλαια και αιτήματά της, η οποία κατατέθηκε στο δικαστήριο και εφόσον δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα τροποποιητικής δήλωσης κατά τον χρόνο που είχε υποβληθεί η απορριφθείσα (περ. ζ' της παρ. 3 της ΠΟΛ. 1207/2017 εγκυκλίου). Υπενθυμίζεται ότι η εκ νέου εκκαθάριση υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων για έτη για τα οποία εκκρεμεί δικαστική προσφυγή, είτε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο είτε στο Μισθοδικείο, κατόπιν παραίτησης του φορολογουμένου από το δικόγραφο και το δικαίωμα δικαστικής προσφυγής, είχε ήδη προβλεφθεί με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/05-04-2017 έγγραφο, το οποίο τροποποιήθηκε με τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1172/2017 εγκυκλίου μόνον ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία μπορούσαν να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις (παρ. 9), ενώ οι λοιπές οδηγίες χειρισμού εκκρεμών δικαστικών προσφυγών εξακολουθούσαν να ισχύουν.

4. Τα ανωτέρω, όπως εξάλλου διευκρινίστηκε στην ΠΟΛ. 1207/2017 (παρ. 1) εγκύκλιο, δεν ισχύουν στις περιπτώσεις που η απόρριψη ή μη αποδοχή της τροποποιητικής δήλωσης από τη Φορολογική Διοίκηση οφείλεται σε βάσιμους λόγους οι οποίοι δεν σχετίζονται με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2012 αίτηση περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της μεταξύ άλλων και των οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010, αιτούμενη την αφαίρεση ποσού ίσου με το 25% των ακαθάριστων αποδοχών της από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος από τα δηλωθέντα εισοδήματα είτε στον κωδικό 302 (για τα οικονομικά έτη 2008 και 2009), είτε στον κωδικό 308 (για το οικονομικό έτος 2010), του Εντύπου Ε1 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της των ανωτέρω οικονομικών ετών, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της, η υπό εξέταση υπόθεση δεν εκκρεμεί ενώπιον των τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων, καθώς, κατά της σιωπηρής απόρριψης της ως άνω από 27-12-2012 αίτησης ανάκλησης, η προσφεύγουσα δεν προέβη, εντός της νόμιμης προθεσμίας, σε άσκηση οποιουδήποτε ενδίκου μέσου, και συγκεκριμένα δικαστικής προσφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), με αποτέλεσμα να έχουν οριστικοποιηθεί οι σχετικές εγγραφές του φόρου εισοδήματος ως προς τα υπό κρίση οικονομικά έτη.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 νέα αίτηση περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010 και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος που προέκυψε σε βάρος της βάσει των εν λόγω δηλώσεων. Το ανωτέρω αίτημά της απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της εν λόγω Δ.Ο.Υ..

Επειδή, η υποβολή δεύτερης αίτησης από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης δε διακόπτει εκ νέου την παραγραφή (σχετ. άρθρο 93 περ. β' Ν. 2362/1995).

Επειδή, βάσει των ως άνω εκτεθέντων, η από 12-09-2019 υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας νέα αίτηση της προσφεύγουσας περί ανάκλησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός της οικονομικών ετών 2008, 2009 και 2010 και επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος που προέκυψε σε βάρος της βάσει των εν λόγω δηλώσεων αφορά σε έτη που έχουν παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 02-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ. λόγω παραγραφής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.