



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1270

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενου, κατοίκου εξωτερικού (Βουλγαρία), κατά της με αριθ. ειδοποίησης/22.11.2021 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (άρθρ. 33 ν.4174/2013 ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, για το φορολογικό έτος 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ειδοποίησης/22.11.2021 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (άρθρ. 33 ν.4174/2013 ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, για το φορολογικό έτος 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 22.12.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.
7. Το με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ / 15.02.2022 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος επί της ως άνω ενδικοφανούς με πρόσθετους λόγους και συμπληρωματικό έγγραφο.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθ. πράξης/22.11.2021 (αριθ. ειδοποίησης, αριθ. χρημ. καταλ. /298) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (άρθρ. 33 ν.4174/2013 ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 11.971,43 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 889,12 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό πληρωμής 12.860,55 ευρώ.

Η Φορολογική Αρχή προσδιόρισε την φορολογητέα ύλη βάσει στοιχείων και πληροφοριών που τεκμηριώνουν την υποχρέωση του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του νόμου 4176/2016, για την υποβολή φορολογικής δήλωσης για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2015. Σύμφωνα με την έκθεση απόψεων της αρμόδια Φορολογικής Αρχής, για την έκδοση της Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου λήφθηκαν υπόψη τα στοιχεία του Μητρώου, του Πληροφοριακού Συστήματος Αυτοκινήτων και των Φορέων Πιστοποίησης Αναπηριών, που τηρούνται στα αρχεία της Φορολογικής Διοίκησης. Τα ποσά των τόκων / μερισμάτων και των αντίστοιχων φόρων, προέκυψαν από επιμερισμό με βάση τους συνδικαιούχους. Ειδικότερα, προέκυψαν τα κάτωθι στοιχεία: 1. Εισόδημα ποσού 12.671,15 ευρώ στο αρχείο βεβαιώσεως αποδοχών / συντάξεων που υπέβαλε ο εργοδότης με ΑΦΜ, 2. Εισόδημα ποσού 31.784,63 ευρώ στο αρχείο βεβαιώσεως αποδοχών / συντάξεων που υπέβαλε ο εργοδότης με ΑΦΜ και 3. Ποσό τόκων 0,02 από Τράπεζα Eurobank. Με βάση τα παραπάνω στοιχεία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράβαση ουσιαστικών διατάξεων νόμου και έλλειψη αιτιολογίας. Ο ίδιος τυγχάνει φορολογικός κάτοικος εξωτερικού από την 01.01.2014, κατά το φορολογικό έτος 2015 ήταν φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας ενώ δεν είχε ούτε μια ημέρα παραμονής στην Ελλάδα. Εργαζόταν στη Βουλγαρία για την εταιρεία, ωστόσο είχε συμφωνηθεί η πληρωμή του μισθού του να καταβάλλεται από τις ελληνικές εταιρείες και Δεν ήταν υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεδομένου ότι δεν είχε κανένα άλλο εισόδημα ελληνικής πηγής κατά το υπό κρίση έτος. Η εταιρεία εκ παραδρομής καταχώρησε τα ως άνω ποσά από μισθού στον κωδικό 16 «Αμοιβές που καταβάλλονται από ημεδαπή εταιρεία για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας». Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει βεβαιώσεις

της εταιρείας και από τις οποίες προκύπτει ότι κατά το φορολογικό έτος 2015 βρισκόταν εξ ολοκλήρου στη Βουλγαρία και αφετέρου το σφάλμα τους να συμπεριλάβουν στο αρχείο JL10 τις υπό κρίση αποδοχές στον κωδικό 16 «αμοιβές που καταβάλλονται από ημεδαπή εταιρεία για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας».

Με το αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ / 15.02.2022 συμπληρωματικό υπόμνημά του ο προσφεύγων κατέθεσε υπόμνημα πρόσθετων λόγων και συμπληρωματικό έγγραφο επί της ως άνω ενδικοφανούς. Ειδικότερα, ο προσφεύγων προσκομίζει Πιστοποιητικό ημεδαπού προσώπου που έχει εκδοθεί από τις αρμόδιες Φορολογικές Αρχές στη Βουλγαρία και από το οποίο προκύπτει ότι κατά το επίμαχο φορολογικό έτος ήταν φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας και επομένως δεν ήταν υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω έτος.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 5 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Υποκείμενα του φόρου

1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.
2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Άρθρο 4

Φορολογική κατοικία

1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.
2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.»

Άρθρο 5

Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή

1. 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, β)

γ) το εισόδημα από υπηρεσίες διοίκησης, συμβουλευτικές και τεχνικές που παρέχονται στην ημεδαπή, μέσω μόνιμης εγκατάστασης,

δ) το εισόδημα από καλλιτεχνικές και αθλητικές δραστηριότητες που παρέχονται στην ημεδαπή, ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου ως άνω νόμου, ορίζονται τα εξής:

« Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου

1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

Ειδικά, φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους, που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους.

Φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Β υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5, και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση.

.....

3 Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.

.....

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) καθορίζονται οι όροι, η διαδικασία, καθώς και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β` της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) περί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, ορίζονται τα εξής: «Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωση του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεση της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ` εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά

την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με την έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.».

Επειδή, με την Α. 1178 (ΦΕΚ Β' 3717/12.08.2021) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, σχετικά με την έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα, ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 1

Προϋποθέσεις έκδοσης πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν. 4172/2013 (εφεξής ΚΦΕ), δεν την υπέβαλαν, εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με την προϋπόθεση ότι από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση προκύπτει:

- α) φορολογητέα ύλη για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης και β) ποσό φόρου προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο που υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ. Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ή του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 και ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης (άρθρο 44 του ν. 4111/2013) στα φυσικά πρόσωπα, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση εγγάμων ή μερών

συμφώνου συμβίωσης δύναται να εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου και για τους δύο συζύγους/μέρη συμφώνου συμβίωσης, εφόσον εξακολουθεί να υφίσταται η έγγαμη σχέση ή το Σύμφωνο Συμβίωσης μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου.

Άρθρο 2

Στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος κατά την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται από: α) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα, β) διαθέσιμα στοιχεία που αφορούν λοιπά εισοδήματα και αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του ΚΦΕ, τα οποία αποστέλλονται ετησίως δυνάμει της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1033/2014 απόφασης ή περιλαμβάνονται στην τελευταία προ του έτους για το οποίο εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος και στην περιουσιακή κατάσταση του εκάστοτε έτους, όπως αυτή προκύπτει από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. ή γ) ηλεκτρονική βάση δεδομένων, που είναι διαθέσιμη στην Α.Α.Δ.Ε. και δύνανται να αφορούν την άσκηση επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς επίσης και από στοιχεία που λήφθηκαν στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών για την εφαρμογή της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας ή δ) εν γένει κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (εφεξής ΚΦΔ), η οποία εξυπηρετεί την ανάγκη διασταύρωσης των δηλούμενων εισοδημάτων, των παρακρατούμενων φόρων ή των δαπανών.

Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας και στο οποίο θα αποτυπώνονται το εκάστοτε φορολογικό έτος αναφοράς και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 του ιδίου φορολογικού έτους, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Στην εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου αναφέρεται ότι η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης του φορολογούμενου μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου. Επίσης, αναγράφονται τα στοιχεία εκείνα που έλαβε υπόψη της μέχρι την ως άνω ημερομηνία για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής του υποχρέωσης. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης του εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 4

Τόκοι και πρόστιμα

Επί του ποσού του φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου δεν υπολογίζονται πρόστιμα του ΚΦΔ, υπολογίζεται όμως ο τόκος του άρθρου 53 του ΚΦΔ. Ως αφετηρία υπολογισμού του τόκου λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού.

Άρθρο 5

Έκδοση - κοινοποίηση πράξης

1. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο *taxisnet* ειδοποίηση με διαδρομή (*link*) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο άρθρο 6 της παρούσας.

Άρθρο 6

Υποβολή Δήλωσης

1. Μετά την έκδοση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για το οικείο φορολογικό έτος δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συνυποβάλλοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 18 και 36 του ΚΦΔ.

2. Ειδικότερα, η δήλωση του φορολογούμενου, που υποβάλλεται ύστερα από την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, με τα συνοδευτικά έγγραφα αυτής υποβάλλεται με ψηφιακή απεικόνιση (*scan*) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά, είτε, με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεσή της και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Ημερομηνία υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου κατά περίπτωση. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή το αυτοματοποιημένο μήνυμα, που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, αποτελεί γι' αυτόν αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

3. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επιλέγει την αποστολή αίτησης με ψηφιακή απεικόνιση (*scan*) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μπορεί να ανατρέξει στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr), στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε. για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menoy/aade/epikoinonia>).

4. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει δήλωση, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου παύει να ισχύει αυτοδικαίως, εκδίδεται άμεσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την υποβληθείσα δήλωση και τα σχετικά δικαιολογητικά, και βεβαιώνονται οι προσδιοριζόμενες με αυτή οφειλές. Στην περίπτωση που με βάση τη δήλωση και τα δικαιολογητικά προκύψει μικρότερο ποσό οφειλής, το επιπλέον βεβαιωθέν ποσό διαγράφεται, το δε τυχόν επιπλέον καταβληθέν ποσό επιστρέφεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΔ.

5. Στην περίπτωση της παρ. 1 επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης. Για τον υπολογισμό των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 7

Ακύρωση/τροποποίηση - αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

1. Σε περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ.

2. Κατά της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.».

Επειδή, η έννοια της φορολογικής κατοικίας ορίζεται και από την εκάστοτε ισχύουσα Σύμβαση περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) και εν προκειμένω από την Σύμβαση μεταξύ Ελλάδας και Βουλγαρίας, η οποία κυρώθηκε με τον ν.2255/1994 (ΦΕΚ 195/18.11.1994 τ. Α΄)

«Άρθρο 4

Φορολογική κατοικία

1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης, ο όρος "κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους" σημαίνει κάθε πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους του Κράτους αυτού, υπόκειται σε φορολογία στο Κράτος αυτό, λόγω του τόπου κατοικίας, διαμονής, τόπου διαχείρισης των δραστηριοτήτων του, τόπου σύστασής του ή άλλου κριτηρίου παρόμοιας φύσης."

2. Εάν κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 κάποιο φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε η κατάστασή του καθορίζεται ως εξής: α) Θεωρείται ότι είναι κάτοικος μόνο του Κράτους στο οποίο έχει μόνιμη οικογενειακή εστία. Εάν έχει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Κράτη, θεωρείται ότι είναι κάτοικος μόνο του κράτους με το οποίο είναι στενότερες οι προσωπικές και οικονομικές σχέσεις του (κέντρο ζωτικών συμφερόντων). β) Εάν το Κράτος στο οποίο έχει το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του δεν μπορεί να προσδιορισθεί, ή εάν δεν έχει μόνιμη οικογενειακή εστίασε κάποιο από τα δύο Κράτη, θεωρείται ότι είναι κάτοικος μόνο του Κράτους στο οποίο έχει συνήθη διαμονή. γ) Εάν έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Κράτη ή σε κανένα από τα δύο, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους του οποίου έχει την ιθαγένεια. δ) Εάν έχει την ιθαγένεια και των δύο Κρατών ή κανενός από τα δύο, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών ρυθμίζουν το θέμα με αμοιβαία συμφωνία."

3. Εάν κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα πρόσωπο, εκτός από φυσικό πρόσωπο, είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Κράτους σύμφωνα με τους νόμους του οποίου ιδρύθηκε."

`Άρθρο 15

Μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16,18 και 19 μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για κάποια εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εργασία αυτή ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία αυτή ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται από αυτήν μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος.

2. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αμοιβή, που αποκτάται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος, αν: α) Ο

δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος για χρονική περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν, συνολικά, τις 183 ημέρες κατά το οικονομικό έτος που ενδιαφέρει, β) η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό εργοδότη, ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και γ) η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος.

Άρθρο 23

Μέθοδοι για την εξάλειψη διπλής φορολογίας

1. Στην περίπτωση της Ελληνικής Δημοκρατίας, η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται ως εξής: α) Στις περιπτώσεις που κάτοικος της Ελληνικής Δημοκρατίας αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογείται στη Βουλγαρία, η Ελληνική Δημοκρατία αναγνωρίζει: - ως έκπτωση από το φόρο εισοδήματος του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο προς το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε στη Βουλγαρία. - ως έκπτωση από το φόρο κεφαλαίου του κατοίκου αυτού, ποσό ίσο προς το φόρο κεφαλαίου που καταβλήθηκε στη Βουλγαρία. β) Μια τέτοια έκπτωση δεν μπορεί, εν τούτοις, να υπερβαίνει και στις δύο περιπτώσεις το τμήμα του φόρου εισοδήματος ή του φόρου κεφαλαίου, όπως υπολογίσθηκε πριν να δοθεί η έκπτωση, το οποίο αναλογεί, ανάλογα με την περίπτωση, στο εισόδημα ή στο κεφάλαιο που μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος. ..

2. Στη Βουλγαρία η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται ως εξής:

α) Στις περιπτώσεις που κάτοικος Βουλγαρίας αποκτά εισόδημα ή είναι κύριος κεφαλαίου το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, μπορεί να φορολογείται στην Ελληνική Δημοκρατία, η Βουλγαρία, με τις επιφυλάξεις των υποπαραγράφων β) και γ) αυτής της παραγράφου, θα απαλλάσσει από φόρο το εισόδημα και το κεφάλαιο αυτό.

β) Στις περιπτώσεις που κάτοικος Βουλγαρίας αποκτά μερίσματα, τόκους ή δικαιώματα, τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10, 11 και 12 της παρούσας Σύμβασης, μπορούν να φορολογούνται στην Ελληνική Δημοκρατία, η Βουλγαρία αναγνωρίζει ως έκπτωση από το φόρο στα μερίσματα, στους τόκους και στα δικαιώματα αυτού του κατοίκου ποσό ίσο με τους φόρους που καταβλήθηκαν στην Ελλάδα. Μια τέτοια έκπτωση δεν θα υπερβαίνει, εν τούτοις, το τμήμα του φόρου, όπως υπολογίσθηκε πριν να δοθεί η έκπτωση, το οποίο αναλογεί σε τέτοια μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που αποκτήθηκαν στην Ελλάδα.

γ) Στις περιπτώσεις όπου, σύμφωνα με οποιαδήποτε διάταξη της παρούσας Σύμβασης, εισόδημα που αποκτά ή κεφάλαιο που κατέχει κάτοικος της Βουλγαρίας απαλλάσσεται από τη φορολογία στη Βουλγαρία, η Βουλγαρία μπορεί, εν τούτοις, κατά τον υπολογισμό του φόρου στο υπόλοιπο εισόδημα ή κεφάλαιο αυτού του κατοίκου να λάβει υπόψη το απαλλαγμένο εισόδημα ή κεφάλαιο.

3. Στις περιπτώσεις όπου, σύμφωνα με τη νομοθεσία ενός από τα Συμβαλλόμενα Κράτη, οποιοσδήποτε φόρος επί του οποίου εφαρμόζεται η παρούσα Σύμβαση καταργηθεί ή μειωθεί, τότε για τον υπολογισμό στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος της έκπτωσης του φόρου, όπως αναφέρεται στις προηγούμενες παραγράφους, τέτοιος φόρος θα θεωρείται ότι έχει καταβληθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν.4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης από την Υπηρεσία μας: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλει τον ισχυρισμό ότι κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 διέμενε και εργαζόταν στη Βουλγαρία, ενώ είχε συμφωνήσει η πληρωμή του μισθού να καταβάλλεται από τις ελληνικές εταιρείες «.....» και «.....». Για το έτος 2015 ήταν φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας και ως εκ τούτου δεν ήταν υπόχρεος σε δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα.

Επειδή, από την εικόνα των αποδοχών του Taxisnet για το φορολογικό έτος 2015 εμφανίζονται οι αποδοχές του φορολογούμενου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες – φορείς μέχρι 31.12.2016: 1. «Αποδοχές για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος και καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρείες» φορολογητέου ποσού 12.671,15 ευρώ που υπέβαλε ο εργοδότης «.....» με ΑΦΜ, 2. «Αποδοχές για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος και καταβάλλονται από ημεδαπές εταιρείες» φορολογητέου ποσού 31.784,63 ευρώ που υπέβαλε ο εργοδότης «.....» με ΑΦΜ

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει βεβαιώσεις των εργοδοτών του, σύμφωνα με τις οποίες βεβαιώνεται ότι κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους 2015 ο προσφεύγων εργαζόταν αποκλειστικά εκτός Ελλάδος και συγκεκριμένα στη Βουλγαρία, ο μισθός του για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες καταβλήθηκε από τις ελληνικές εταιρείες χωρίς παρακράτηση φόρου, καθώς αυτό το εισόδημα ήταν αλλοδαπής πηγής (πηγές εξωτερικού), χωρίς να συνδέεται με μέρες εργασίας στην Ελλάδα. Επιπλέον έγινε επαναχρέωση του εξόδου μισθοδοσίας του εργαζόμενου από την «.....» και την «.....» μέσω ενδοομιλικών συναλλαγών στην «.....» βάσει της συμφωνίας, Επίσης αναφέρεται ότι κατά τη διαδικασία υποβολής των στοιχείων μισθοδοσίας μέσω του αρχείου JL10 στο σύστημα της ΑΑΔΕ για το 2015 εκ παραδρομής δηλώθηκε το εισόδημά του στον κωδικό 16 «αμοιβές που καταβάλλονται από ημεδαπή εταιρεία για υπηρεσίες που παρέχονται στην αλλοδαπή από φορολογικό κάτοικο Ελλάδος. Σημειώνεται ότι πρόκειται για λανθασμένη εισαγωγή στοιχείων, καθώς ο προσφεύγων ήταν φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας για το 2015 και ως εκ τούτου η ελληνική εταιρεία δεν θα έπρεπε να ανεβάσει καθόλου στοιχεία που αφορούν εισοδήματα για υπηρεσίες που παρασχεθήκαν στην αλλοδαπή στο αρχείο JL10, αφού οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής είναι υπόχρεοι για δήλωση των εισοδημάτων ελληνικής πηγής και όχι του εισοδήματος πηγής εξωτερικού.

Επειδή, όπως προκύπτει από το υποσύστημα μητρώου του συστήματος taxis, ο προσφεύγων απέκτησε Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα με την αριθ./22.02.2011 δήλωση μητρώου ως κάτοικος εξωτερικού και για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015 τυγχάνει φορολογικός κάτοικος Εξωτερικού (Βουλγαρίας).

Επειδή, ο προσφεύγων με το αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ /15.02.2022 συμπληρωματικό υπόμνημά του προσκόμισε το με αριθ. πρωτ./17.12.2021 Πιστοποιητικό ημεδαπού προσώπου της Περιφερειακής Διεύθυνσης Σόφιας Γραφείο Βιτόσα της Εθνικής Υπηρεσίας Εσόδων, από το οποίο προκύπτει ότι κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος ήταν φορολογικός κάτοικος Βουλγαρίας και επομένως δεν ήταν υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω έτος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 20.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενου, κατοίκου εξωτερικού (Βουλγαρία), και την ακύρωση της με αριθ. ειδοποίησης/22.11.2021 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (άρθρ. 33 ν.4174/2013 ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, για το φορολογικό έτος 2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015

Τελικό Χρεωστικό Ποσό: 0,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.