



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26-4-2022

Αριθμός απόφασης: 1377

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

E-mail : ded.ath@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), 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' 1440/27-04-2017).

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

2. 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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της από 23-11-2021 και με αρ. ειδοποίησης (αρ. καταχ. δήλωσης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την από 23-11-2021 και με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. καταχ. δήλωσης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την από **23-11-2021** και με αριθμ. ειδοποίησης (αρ. καταχ. δήλωσης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 55.532,97€ ευρώ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.890,45€, ήτοι τελικό χρεωστικό ύψους **64.423,42€**.

Ειδικότερα, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών κρατών μελών της ΕΕ, η ελληνική φορολογική διοίκηση ενημερώθηκε από τη φορολογική διοίκηση της Σουηδίας (αρ. πρωτ. ΔΦΣ..... ΕΞ 2021 ΕΜΠ) ότι ο προσφεύγων, φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, έλαβε κατά το φορολογικό έτος 2015 εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους **83.070,53 €**. Ακολούθως, στις 23/11/2021 εκδόθηκε, η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 βάσει της με αρ. /2021 1ης τροποποιητικής δήλωσης (οίκοθεν), σύμφωνα με την οποία συμπληρώθηκε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ. αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» το ποσό των 83.070,53 €, το οποίο δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση, από το αποτέλεσμα της οποίας προέκυψε τελικό χρεωστικό ύψους 64.423,42€ σε σχέση με το αρχικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 23.247,49€, ήτοι διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 41.175,93€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράβαση του δικαιώματος ακρόασης - Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας αρθ. 14, 18, 19, 23, 28, 32 ΚΑΙ 34 ΤΟΥ Ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. - Έλλειψη αιτιολογίας - Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία αρθ. 2, 5 ΤΟΥ Ν. 4172/2013 καθώς και του Ν. 4300/1963 - ΣΑΔΦ ΕΛΛΑΔΑΣ - ΣΟΥΗΔΙΑΣ, Μη θεμελίωση φορολογικής δικαιοδοσίας των ελληνικών φορολογικών αρχών.
2. Το υπό κρίση ποσό είχε ήδη παραχωρηθεί, δυνάμει έγγραφης συμφωνίας παραχώρησης ήδη πριν από την ημερομηνία που κατέστη αυτό δεδουλευμένο ως εισφορά, βάσει μελλοντικών απαιτήσεων σε αλλοδαπό εμπίστευμα (trust) και συνεπώς δεν υπάρχει οποιασδήποτε υποχρέωση συμπερίληψης στην ελληνική φορολογική δήλωση του εν λόγω ποσού.

Σημειώνεται ότι κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2022 ΕΜΠ/18-4-2022 Συμπληρωματικό Υπόμνημα με το οποίο προσκομίζει συμπληρωματικά: 1) πράξη συστάσεως εν Λευκωσία ημερομηνίας 01.09.2014 του κυπριακού διεθνούς εμπιστεύματος με Apostille και μετάφραση αυτού εκ της αγγλικής, 2) πράξη μεταβίβασης εν Λευκωσία ημερομηνίας 21.02.2015 με Apostille και μετάφραση αυτής εκ της αγγλικής, 3) Βεβαίωση Ορκωτού ελεγκτή μετά επιστολής διορισμού με Apostille και μετάφραση αυτής εκ της αγγλικής 4) επιστολή βεβαίωσης εργασίας από την σουηδική

εταιρεία και μετάφραση αυτής εκ της αγγλικής 5) διαβατήριο τσεχικής δημοκρατίας 6) διαβατήριο Σουηδικό 7) Ταυτότητα Ελληνική 8) βεβαίωση εγγραφής στην Δ.Ο.Υ. κατοίκων Εξωτερικού 9) Απόσπασμα από το αρχείο πληθυσμού του υπ. Εσωτερικών της Τσεχικής Δημοκρατίας και μετάφραση αυτού εκ της αγγλικής 10) το ανωτέρω έγγραφο τσέχικα 11) σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου από 01.01.2010 τσέχικα 12) Λογαριασμός κοινής ωφελείας τσέχικα. Περαιτέρω επικαλείται ότι το καταλογισθέν ως φορολογητέο εισόδημα στην Ελλάδα ποσό είχε τεθεί υπό την κυριότητα του αλλοδαπού εμπιστεύματος «.....», δυνάμει της συμφωνίας μεταβίβασης ημερομηνίας 21η Φεβρουαρίου 2015, που πραγματοποιήθηκε στην Λευκωσία, Κύπρου μεταξύ του Ιδρυτή B (Settlor B) (προσφεύγοντος) και του εμπιστευματούχου (trustee) Σύμφωνα με την ανωτέρω συμφωνία ο Ιδρυτής B (Settlor B) (προσφεύγον) σε εκτέλεση των οριζόμενων στην πράξη συστάσεως (deed of settlement) του ανωτέρω τραστ, έθεσε υπό την κατοχή του τραστ, το 55% των δικαιωμάτων από μη προσέτι δεδουλευμένους μισθούς και επιπρόσθετες μη τακτικές παροχές (bonus) αναφορικά με το φορολογικό έτος 2015 τα οποία πηγάζουν από την σύμβαση μεταξύ του τελευταίου και της σουηδικής εταιρείας με αριθμό εγγραφής στην Σουηδία στην οποία κατέχει την θέση του διευθυντή εξαγωγών. Το δικαίωμα από το 55% των μη δεδουλευμένων και μελλοντικών αμοιβών αφορά την τελική εκκαθάριση του εισοδήματος κατά το φορολογικό έτος 2015 το οποίο λαμβάνει χώρα στο τέλος του έτους και το οποίο υπολογίστηκε επί την εκτιμώμενη συνολική αξία των 760.000 σουηδικών κορόνων υπό την αίρεση της τιμής του συναλλάγματος κατά την λήξη αυτού. Την εισφορά αυτή έκανε δεκτή ο εμπιστευματούχος, συμφώνως των προνοιών του ρητώς εκ της συμβάσεως εφαρμοστέου κυπριακού δικαίου.

Συνεπώς το 45% του εισοδήματος εκ της ανωτέρω πηγής ορθώς δηλώθηκε στην Ελλάδα, ήτοι για το ποσό των 65.103,65 ΕΥΡΩ κατά την μετατροπή του από σουηδικές κορώνες το οποίο και φορολογήθηκε, ενώ δε το υπόλοιπο ποσό 55% εξ ΕΥΡΩ 83.070,51 κατά την μετατροπή του από σουηδικές κορώνες ορθώς δεν δηλώθηκε στην Ελλάδα και εσφαλμένως η Διοίκηση μέσω της προσβαλλόμενης οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης καταχώρησε το τελευταίο ως εισόδημα φορολογηθέν στην Ελλάδα το οποίο οδήγησε στην προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, ΚΑΘΩΣ ΤΟ ΠΟΣΟ ΑΥΤΟ ΔΕΝ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ, ΚΑΘΩΣ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΟΝΙΜΟΥ ΚΑΤΟΙΚΟΥ ΕΛΛΑΔΑΣ, ΑΝΤΙΘΕΤΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΥ ΚΥΠΡΙΑΚΟΥ ΤΡΑΣΤ ΠΑΡΑΧΘΕΝ ΕΝ ΤΗ ΣΟΥΗΔΙΑ, ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΚΑΤΑ ΤΙΣ ΟΙΚΙΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΑΥΤΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΚΥΠΡΟ.

Επειδή με το άρθρο 3 παρ. 1,2 του ν. 4172/ 2013 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του,

τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,
στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:

α. Παρακρατούμενους φόρους, όλων των κατηγοριών εισοδημάτων, ημεδαπής ή αλλοδαπής, για τους οποίους δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση,

β. Πιστοποιητικά αναπηρίας που απαλλάσσουν από τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 80%) ή μειώνουν κατά διακόσια (200) ευρώ τον φόρο (ποσοστό αναπηρίας 67%) είτε του ίδιου του φορολογούμενου είτε εξαρτώμενου μέλους, τα οποία δεν περιλαμβάνονται στα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλουν τα ΚΕ.Π.Α. και συνεπώς δεν υπάρχει ηλεκτρονική για αυτά πληροφόρηση, γ. Δικαιολογητικά δωρεών του άρθρου 19 του ΚΦΕ και λοιπών δαπανών του Πίνακα 7 της δήλωσης (έντυπο Ε1) που αφαιρούνται από το εισόδημα ή από τον φόρο, για τις οποίες δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Περιλαμβάνονται και δικαιολογητικά ιατρικών δαπανών για τα φορολογικά έτη που μειώναν τον φόρο (άρθρο 18 του ΚΦΕ που ίσχυε έως το φορολογικό έτος 2016) για τα οποία ομοίως δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση.

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ2015/ 24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και

εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

α. Οι παρακρατούμενοι φόροι, για τους οποίους η κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική πληροφόρηση δεν υπάρχει και δεν αποδεικνύονται ούτε με έντυπες βεβαιώσεις αποδοχών, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό φόρου. Το ίδιο ισχύει και για την αναγραφή οποιουδήποτε ποσού δαπάνης, το οποίο αναγράφεται στη δήλωση που μειώνει τον φόρο ή το εισόδημα, για το οποίο δεν προσκομίζεται το προβλεπόμενο σχετικό δικαιολογητικό.

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος.

γ. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής και δεν υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής στις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβλήθηκαν μεν εμπροθέσμως, αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν μέσα στην προθεσμία υποβολής δηλώσεων, επειδή τα δικαιολογητικά που ζητήθηκαν για έλεγχο δεν προσκομίστηκαν στις Δ.Ο.Υ.

6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή.

Στις περιπτώσεις που ζητούνται δικαιολογητικά αφού έχει εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, αυτά υποβάλλονται από τους φορολογούμενους 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 κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Τα στοιχεία επικοινωνίας των Δ.Ο.Υ. είναι αναρτημένα στην αρχική ηλεκτρονική σελίδα της Α.Α.Δ.Ε. Ημερομηνία υποβολής των δικαιολογητικών θεωρείται η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ή η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αντίστοιχα. Το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, ή το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς, αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των δικαιολογητικών και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8.Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. 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. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9.Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10.Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11.Κατά της πράξης 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 63ΚΦΔ».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4300/1963 “Περί κυρώσεως της μεταξύ Ελλάδος και Σουηδίας συμβάσεως περί αποφυγής διπλής φορολογίας και αποτροπής της φοροδιαφυγής” ορίζεται ότι:

«Άρθρον II

1. Η παρούσα σύμβασις εφαρμόζεται επί των φόρων εισοδήματος και κεφαλαίου των επιβαλλομένων επ' ονόματι εκάστου Συμβαλλομένου Κράτους ή των πολιτικών αυτού υποδιαιρέσεων ή τοπικών αρχών, ανεξαρτήτως δε του τρόπου καθ' ον ούτοι εισπράττονται.

2. Ως φόροι εισοδήματος και κεφαλαίου θεωρούνται άπαντες οι φόροι οι επιβαλλόμενοι επί του συνολικού εισοδήματος, ή του συνολικού κεφαλαίου ή επί των στοιχείων εισοδήματος ή κεφαλαίου περιλαμβανομένων των φόρων επί κερδών προκυπτόντων εκ της μεταβιβάσεως κινητής ή ακινήτου περιουσίας και φόρων επί των συνολικών ποσών των ημερομισθίων ή μισθών των καταβαλλομένων υπό επιχειρήσεων.

3. Οι ισχύοντες φόροι εφ' ων η παρούσα σύμβασις εφαρμόζεται είναι ειδικώτερον:

α) Προκειμένου περί της Ελλάδος:

I) Ο προσωπικός φόρος εισοδήματος (περιλαμβανομένων των συμπληρωματικών φόρων) και

II. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (καλουμένων εφεξής «ελληνικός φόρος»).

β) Προκειμένου περί της Σουηδίας:

I. Ο Κρατικός φόρος εισοδήματος περιλαμβανομένου του φόρου ναυτικών και του φόρου τοκομεριδίων.

II. Ο φόρος επί του προσωπικού δημοσίων θεαμάτων.

III. Ο κοινοτικός φόρος εισοδήματος και

IV. Ο κρατικός φόρος κεφαλαίου (καλουμένων εφεξής «σουηδικός φόρος»).

Άρθρον XIII

1. Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων XIV, XV και XVI, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρόμοιαι αποζημιώσεις, κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, δι' έμμισθον απασχόλησιν, φορολογούνται μόνον εν των Κράτει τούτω, εκτός εάν η απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει. Εάν η απασχόλησις ασκείται ούτω πάσα εξ αυτής απορρέουσα αποζημίωσις δύναται να φορολογηθή εν τω ετέρω τούτω Κράτει.

2. Ανεξαρτήτως των διατάξεων της ως άνω παραγράφου 1 αποζημιώσεις κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι απασχολήσεως ασκουμένης εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει φορολογούνται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος, εάν:

α) Ο λαμβάνων παραμένει εν τω ετέρω Κράτει επί χρονικόν διάστημα ή χρονικά διαστήματα μη υπερβαίνοντα συνολικώς 183 ημέρας κατά το οικείον φορολογικό έτος και

β) η αποζημίωσις καταβάλλεται υπό ή επ' ονόματι εργοδότης όστις δεν είναι κάτοικος του ετέρου Κράτους και

γ) η αποζημίωσις δεν εκπίπτει εκ των κερδών μονίμου εγκαταστάσεως ή σταθεράς βάσεως διατηρουμένης υπό του εργοδότης εν τω ετέρω Κράτει.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για το υπό κρίση φορολογικό έτος, υπέβαλλε την από 23-6-2016 και με αρ. καταχ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 στην οποία συμπεριέλαβε, μεταξύ άλλων, και εισόδημα ύψους **65.103,20€** στον κωδ. 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις κλπ αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης», από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 23.247,49€.

Επειδή από τα αρχεία διασταυρώσεων που απέστειλε η Φορολογική Διοίκηση της Σουηδίας, προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατά το έτος 2015 έλαβε εισόδημα από μισθούς Σουηδίας ύψους **148.173,73€**, ήτοι διαφορά μη δηλωθέντος εισοδήματος από μισθούς αλλοδαπής ύψους **83.070,53€** σε σχέση με την αρχική δήλωση. Ως εκ τούτου η αρμόδια ΔΟΥ προέβη στις **23-11-2021** σε οίκοθεν υποβολή 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 34 ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ως προς τον κωδικό 389 της οικείας δήλωσης από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ύψους 64.423,42€, ήτοι διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 41.175,93€.

Επειδή με την κατάθεση της παρούσας καθώς και με το συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας, ο προσφεύγων επικαλείται ότι το ποσό ύψους 148.173,73€ στον κωδ. 389 της με αρ. /2021 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015, αφορά μεν ποσό από μισθούς Σουηδίας, από το οποίο το 45% του εν λόγω εισοδήματος ορθώς δηλώθηκε στην με αρ. /2016 αρχική δήλωση ενώ το υπόλοιπο 55% εσφαλμένως συμπεριελήφθη στον οικείο κωδ. 389 της με αρ. /2021 1^η τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 καθότι δεν είναι δεδουλευμένο έσοδο δεδομένου ότι το υπό κρίση ποσό, ήτοι η διαφορά ύψους 83.070,53€, τέθηκε υπό την κατοχή του αλλοδαπού τραστ, προτού αυτό αποκτήσει τα εννοιολογικά στοιχεία που θα ήγαγαν στον χαρακτηρισμό του ως εισόδημα, ήτοι προτού αυτό καταστεί δεδουλευμένο και άρα φορολογητέο κατά το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.7 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι:

«1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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.[...] 3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα.

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,

δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,

ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,

ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 14 του ν.4172/2013 -Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις- ορίζεται ότι:

«1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:

α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,

β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του,

γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών,

δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,

ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,

στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου,

ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,

η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως,

ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του

εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και
ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και
νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή
ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων
πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.»

Επειδή από τις οικίες διατάξεις του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε) προκύπτει ότι το κρινόμενο
ποσό εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες αλλοδαπής πηγής Σουηδίας συνολικού ύψους
148.173,73€ το οποίο συμπεριελήφθη στον κωδ. 389 της οικείας δήλωσης φορολογικού
έτους 2015 χωρίς να προκύπτει παρακράτηση φόρου στην αλλοδαπή, αφενός
συμπεριλαμβάνεται στα φορολογητέα εισοδήματα του άρθρου 7 ν. 4172/2013 και αφετέρου
δεν εμπίπτει στις περιοριστικά αναφερόμενες περιπτώσεις εισοδήματος που απαλλάσσονται
του φόρου κατ' αρθ. 14 του ιδίου ως άνω νόμου και συνεπώς δεν απαλλάσσεται του φόρου
εισοδήματος όπως εσφαλμένα επικαλείται με την παρούσα ο προσφεύγων. Περαιτέρω,
ουδεμία επιρροή ασκεί ως προς τη φορολόγηση του εν λόγω ποσού σύμφωνα με τους
ισχύοντες φορολογικούς συντελεστές στην ημεδαπή, η ανάθεση διαχείρισης μέρους εκ του εν
λόγω εισοδήματος από μισθούς, ήτοι ποσοστού 55% αυτού, σε αλλοδαπό εμπίστευμα (trust).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, και την
επικύρωση της από 23-11-2021 και με αρ. ειδοποίησης (αρ. καταχ. δήλωσης)
πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με βάση
την 1η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Φορολογικό έτος 2015**

-Η με αρ. ειδοποίησης (αρ. καταχ. δήλωσης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού
φόρου εισοδήματος

Τελικό χρεωστικό: 64.423,42€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.