



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 5-12-2023

Αριθμός απόφασης:2045

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019, της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 και της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, καθώς και των υπ' αριθμ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ.54

του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 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 την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση **φορολογικού έτους 2019** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 328,92€. Από την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης **δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή**, ήτοι αρχικό και τελικό χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 328,92€.

-Με την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση **φορολογικού έτους 2016** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους **188,34€**. Από την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης **δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή**, ήτοι αρχικό και τελικό χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 188,34€.

-Με την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση **φορολογικού έτους 2015** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 971,99 € σε σχέση με το αρχικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 273,72€, ήτοι διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους **698,27€**.

Το ποσό του προκύπτοντος φόρου βεβαιώθηκε στις και έλαβε αρ. χρηματικού καταλόγου **ΑΧΚ**, η εξόφληση του οποίου έγινε στις και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του αρθ. 53 ΤΟΥ ΚΦΔ ύψους **50,97€** λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών από τον προσφεύγοντα.

-Με την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση **φορολογικού έτους 2016** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 683,59 € σε σχέση με το αρχικό χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 188,34€, ήτοι διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους **495,25€**.

Το ποσό του προκύπτοντος φόρου βεβαιώθηκε στις και έλαβε αρ. χρηματικού καταλόγου **ΑΧΚ**, η εξόφληση του οποίου έγινε στις και ως εκ τούτου καταλογίστηκαν επιπλέον και τόκοι του αρθ. 53 του ΚΦΔ ύψους **36,15€** λόγω εκπρόθεσμης καταβολής αυτών από τον προσφεύγοντα.

-Με την υπ' αριθμ. Πράξη επιβολής Προστίμου αρθ.54 §1 περ.α' του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ. 2 του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αριθμ. Πράξη επιβολής Προστίμου αρθ.54 §1 περ.α' του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2018) βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ. 2 του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αριθμ. Πράξη επιβολής Προστίμου αρθ.54 §1 περ.α' του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ. 2 του ΚΦΔ.

-Με την υπ' αριθμ. Πράξη επιβολής Προστίμου αρθ.54 §1 περ.α' του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής (οίκοθεν) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) βάσει των διατάξεων του αρθ. 32 παρ. 2 του ΚΦΔ.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων σύμφωνα με το ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες- φορείς μέχρι 31/12/2018 και 31/12/2021, εισέπραξε, μεταξύ άλλων, εντός των ετών 2017 και 2020 αναδρομικές αποδοχές κύριας και επικουρικής σύνταξης που αφορούσαν στα έτη 2015, 2016 και 2019. Συγκεκριμένα, κατά το έτος 2017 εισέπραξε αναδρομικά κύριας σύνταξης, φορολογητέου ποσού **158,96 ευρώ**, τα οποία αφορούσαν στη χρήση 2016 και κατά το έτος 2020, αναδρομικά κύριας σύνταξης, φορολογητέου ποσού **2.325,67 ευρώ** και **1.527,19 ευρώ** και ποσό επικουρικής σύνταξης **387,60 ευρώ** τα οποία αφορούσαν στη χρήση 2015, 2016 και 2019 αντιστοίχως. Τα ποσά αυτά ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε, ως όφειλε, σε τροποποιητικές δηλώσεις των φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2019 στα οποία ανάγονται.

Ακολουθως, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2, 3 του αρθ. 32 του ΚΦΔ και της Ε.2162/2020, υπέβαλλε (οίκοθεν) την με αρ. δηλ. τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019, την με αρ. δηλ. τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, την με αρ. δηλ. τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 και την με αρ. δηλ. τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, με τις οποίες συμπεριελήφθησαν, επιπλέον των ήδη δηλωθέντων ποσών εισοδημάτων, τα ως άνω ποσά αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών. Λόγω οίκοθεν υποβολής των ως άνω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων επιβλήθηκαν με τις με αρ. Πράξεις Επιβολής Προστίμου, πρόστιμα ύψους 100,00€ για κάθε υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 §1^α και § 2^α του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, και συγκεκριμένα την διαγραφή των προσαυξήσεων με τις με αρ. δηλ. πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

καθώς και την ακύρωση των προστίμων με αρ. πράξεων επιβολής προστίμων αρθ. 54 του ΚΦΔ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Δεν είναι υπαίτιος για την καθυστέρηση λήψης των αναδρομικών. Δε γνώριζε ότι είχε πάρει αναδρομικά ούτε ότι έπρεπε να κάνει τροποποιητικές δηλώσεις λόγω αναδρομικών. Επιπλέον, τα αναδρομικά δεν ήταν δικιά του υπαιτιότητα που δεν δόθηκαν τον χρόνο που αναλογούσαν. Δεν αμφισβητείται η φορολογική υποχρέωση για τη κύρια οφειλή φόρου αλλά για τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής.
2. Τα αναδρομικά των ετών 2015 και 2016 αφορούν πολύ παλιά έτη, πάνω από 5ετία και θα έπρεπε να επέλθει παραγραφή λόγω παρέλευσης 5ετίας.
3. Δεν κλήθηκε σε ακρόαση πριν από την έκδοση της επίδικης πράξης.
4. Δεν ενημερώθηκε εγγράφως για την υποχρέωση του για υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης εισοδήματος λόγω αναδρομικών.
5. Τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν είναι δυσανάλογα σε σχέση με τα αναδρομικά που παραλήφθηκαν. Επιπλέον στις 2 από τις 4 περιπτώσεις το χρεωστικό δεν μεταβλήθηκε από την τροποποιητική δήλωση λόγω αναδρομικών και δεν υπήρχε καμία περεταίρω οφειλή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

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 [...]
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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

- «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.
β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

- «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.
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 τις διατάξεις του **άρθρου 36 «Παραγραφή»** του **Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την 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:

A. 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 A.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.

[...]

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 taxinet 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, στην παρ. 5 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1068/2018 Απόφασης, ορίζεται ότι:

«5. Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, αυτές παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα

και τόκους μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων. Οι παραπάνω δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά χειρόγραφα στην Δ.Ο.Υ εκτός των δηλώσεων που αφορούν αναδρομικές αποδοχές ή συντάξεις, οι οποίες για το φορολογικό έτος 2015 και εφεξής υποβάλλονται ηλεκτρονικά.»

Επειδή στην παρ.4 του άρθρου 4 της Α.1118/2021 Απόφασης ορίζεται ότι:

Άρθρο 4

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

[...] 4. Οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αναδρομικά επιδομάτων ανεργίας, αμοιβών ιατρών του ΕΣΥ από απογευματινά ιατρεία νοσοκομείων του ΕΣΥ, παραλαμβάνονται χωρίς πρόστιμα και τόκους, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, κατά περίπτωση, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ.1 και 2 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και με την παράγραφο 1 του άρθρου 35 του ν. [5036/2023](#) (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,[..],

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,

[..]Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2017 και 2020 στο Taxinet, ο προσφεύγων, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι συνταξιοδοτικοί του φορείς (ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ-ΚΕΑΝ & ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΣ ΕΘΝΙΚΟΣ ΦΟΡΕΑΣ-ΝΑΤ) μέχρι 31-12-2018 και 31-12-2021 αντιστοίχως, εισέπραξε εντός του έτους 2017 αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού **158,96 ευρώ** (φορολογητέο ποσό) το οποίο αφορούσε στο έτος 2016 και εντός του έτους 2020 αναδρομικά επικουρικής σύνταξης ποσού **387,60 ευρώ** (φορολογητέο ποσό) και αναδρομικά κύριας σύνταξης ποσού **1.527,19 ευρώ** (φορολογητέο ποσό) και **2.325,67 ευρώ** (φορολογητέο ποσό), τα οποία αναγράφονταν διακεκριμένα ως ποσά που ανάγονται στα φορολογικά έτη 2019, 2016 και 2015 αντίστοιχα, για τα οποία υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αυτά αφορούν.

Επειδή, εκ των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων στην υπό κρίση περίπτωση είχε την φορολογική υποχρέωση να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2019 δηλώνοντας τα αναδρομικά ποσά της κύριας και επικουρικής σύνταξης που έλαβε εντός του φορολογικού έτους 2017 και 2020 **μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν, οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, ήτοι μέχρι 31/12/2018 και 31/12/2021 αντιστοίχως**, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς, για τα οποία ενημερώθηκε από την Εικόνα Αποδοχών του φορολογικού έτους 2017 και 2020 στο Taxisnet.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, ο προσφεύγων αν και είχε τη δυνατότητα να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2019 προκειμένου να δηλωθούν τα αναδρομικά που έλαβε εντός του έτους 2017 και 2020, χωρίς την επιβολή προστίμου μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών/συντάξεων, όπως προβλέπεται από τις ΠΟΛ. 1068/2018 και Α.1118/2021 Αποφάσεις, εν τούτοις δεν υπέβαλε αυτές.

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ΚΦΔ και στην Ε.2162/2020, και εντός του χρονικού ορίου της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής από τη λήξη του έτους που όφειλε να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις από τον προσφεύγοντα κατ' αρθ.36 παρ.1 του ΚΦΔ, και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά κύριας και επικουρικής σύνταξης που εστάλησαν από συνταξιοδοτικούς φορείς (ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ-ΚΕΑΝ & ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΣ ΕΘΝΙΚΟΣ ΦΟΡΕΑΣ-ΝΑΤ), προχώρησε σε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2019 με τις οποίες συμπεριελήφθησαν τα ως άνω εισπραχθέντα ποσά αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών, συνεπεία των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου. Επιπλέον, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε τις εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις στο χρόνο που προβλέπονταν από τις οικίες αποφάσεις (ΠΟΛ. 1068/2018 και Α.1118/2021), επιβλήθηκαν, για κάθε οίκοθεν υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, πρόστιμα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρθ. 54 παρ.1^α και παρ.2^α του ΚΦΔ,

Επειδή από τα ως άνω αναφερόμενα, προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση αφενός υφίσταται η φορολογική υποχρέωση κατ' αρθ.67 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) από τον προσφεύγοντα περί

συμπερίληψης στις δηλώσεις των οικείων ετών των ποσών των αναδρομικών αποδοχών- συντάξεων που έλαβε μεταγενέστερα, φορολογική υποχρέωση η οποία δεν αμφισβητείται από τον προσφεύγοντα, και αφετέρου εφόσον αυτές συμπεριελήφθησαν στις βεβαιώσεις αποδοχών φορολογικού έτους 2017 και 2020 για τις οποίες έλαβε γνώση το έτος που αυτές εκδόθηκαν, όφειλε να υποβάλλει τις σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις στα έτη που αυτές αναφέρονται και αναγράφονταν διακεκριμένα στις εν λόγω βεβαιώσεις, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις, ήτοι **μέχρι την 31-12-2018 και 31-12-2021** αντιστοίχως. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός ότι δεν έλαβε γνώση των αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών που έλαβε μεταγενέστερα κατά τα έτη 2017 και 2020 δεν ευσταθεί και συνεπώς νομίμως οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις οι οποίες δεν υπεβλήθησαν από τον προσφεύγοντα στο χρόνο που προβλέπονταν από τις οικίες αποφάσεις (ΠΟΛ. 1068/2018 και Α.1118/2021) χαρακτηρίστηκαν ως εκπρόθεσμες. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, νομίμως επιβλήθηκαν τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του αρθ.53 παρ.1 του ΚΦΔ, επί των ποσών φόρων που προέκυψαν με τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις και δεν καταβλήθηκαν εντός των νόμιμων προθεσμιών, ήτοι επί της διαφοράς φόρου που προέκυψε κατόπιν υποβολής των με αρ. δηλ. τροποποιητικών δηλώσεων για το φορολογικό έτος 2015 και 2016 αντίστοιχα, ενώ ως προς τις με αρ. δηλ. τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικού έτους 2019 και 2016 αντιστοίχως, δεν επιβλήθηκαν τόκοι αρθ.53 του ΚΦΔ καθόσον δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή.

Επειδή ωστόσο, από την εκκαθάριση των εκπροθέσμων τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2019, προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή άνω των εκατό (100) ευρώ, σε σχέση με το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης των αρχικών δηλώσεων, μόνο με την με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 καθώς και με την με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ενώ με την με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και την με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή.

Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 παρ.1^α και παρ.2^α του ΚΦΔ για τις (οίκοθεν) εκπροθέσμως υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικού έτους 2015 και φορολογικού έτους 2016, ήτοι της από και με **αρ. δηλ. 1^η** τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 με την οποία συμπεριελήφθη ποσό αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών ύψους 2.325,67 € (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή ύψους 698,27€, καθώς και της από και με **αρ. δηλ. 2^{ης}** τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 με την οποία συμπεριελήφθη ποσό αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών ύψους 1.527,19 € (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή ύψους 495,25€.

Ενώ για την από και με **αρ. δήλωσης 1^η** τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019, με την οποία συμπεριελήφθη ποσό αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών ύψους 387,60 € (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2021) από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή, καθώς και για την από και με **αρ. δηλ. 1^η** τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016 με την οποία

συμπεριελήφθη ποσό αναδρομικών συντάξιμων αποδοχών ύψους 158,96 € (έτος έκδοσης βεβαίωσης αποδοχών 2018) από την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε διαφορά φόρου προς καταβολή, δεν στοιχειοθετείται η επιβολή προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 παρ.1^α και 2^α του ΚΦΔ κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου του άρθρου όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 35 του ν. [5036/2023](#). Ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός και οι με αρ. σχετικές πράξεις επιβολής προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ πρέπει να ακυρωθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

Α) Την **επικύρωση** της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2019, της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 και της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, και την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 και την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου.

Β) την **ακύρωση** της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 και της με αρ. Πράξης Επιβολής προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σάμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2015

-Η με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Αρχικό χρεωστικό: 273,72€

Τελικό χρεωστικό: 971,99€

-Η με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ: **100,00 €**

Φορολογικό Έτος 2016

-Η με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Αρχικό χρεωστικό: 188,34€

Τελικό χρεωστικό: 188,34€

Πρόστιμο_Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ: **0,00€**

(Ακύρωση της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου)

-Η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Αρχικό χρεωστικό: 188,34€

Τελικό χρεωστικό: 683,59€

-Η με αρ. Πράξης Επιβολής προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ: **100,00€**

Φορολογικό Έτος 2019

- Η με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Αρχικό χρεωστικό: 328,92€

Τελικό χρεωστικό: 328,92€

Πρόστιμο_Επιβολής Προστίμου αρθ.54 του ΚΦΔ: **0,00€**

(Ακύρωση της με αρ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**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.