



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/01/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 170

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, κατά της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /20.5.2021 δήλωσή του περί ανάκλησης της υπ' αριθμ. καταχώρησης /26.4.2016 δήλωσής του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2015

και η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή του προς επανεκκαθάριση βάσει αυτής του οφειλόμενου από αυτόν φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) για το εν λόγω φορολογικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 52.651,67 €, ίσου με την απόδοση, κατά τους ισχυρισμούς του, του επενδυτικού λογαριασμού του άρθρου δεκάτου παρ. 12 ν. 3082/2002 (στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτης του πρώην (.....)), που πιστώθηκε κατά το 2015 στους λογαριασμούς δανείων του με το, από το συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος και ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) αποδοχών του του έτους 2015 και επιστροφή, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων, του σχετικών ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ που παρακρατήθηκαν επί του ως άνω συνολικού ποσού, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ./20.5.2021 δήλωση του προσφεύγοντος περί ανάκλησης της υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 και την περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή του προς επανεκκαθάριση βάσει αυτής του οφειλόμενου από αυτόν ΦΕφπ για το εν λόγω φορολογικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 52.651,67 €, ίσου με την απόδοση, κατά τους ισχυρισμούς του, του επενδυτικού λογαριασμού του άρθρου δεκάτου παρ. 12 ν. 3082/2002 (στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτης του πρώην), που πιστώθηκε κατά το 2015 στους λογαριασμούς δανείων του με το ..., από το συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε φόρο εισοδήματος και ΕισφΑλληλ αποδοχών του του έτους 2015 και επιστροφή, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων, του σχετικών ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ που παρακρατήθηκαν επί του ως άνω συνολικού ποσού.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 15.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 αρχική δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2015 (κοινή με τη σύζυγό του με ΑΦΜ), ο προσφεύγων δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2015-31.12.2015, στον κωδικό 301 της δήλωσης («Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λπ.») εισοδήματα που απέκτησε το 2015 συνολικού ύψους 52.651,67 €, που αφορούσαν (σύμφωνα με την εικόνα των αποδοχών του για το εν λόγω έτος, στην οποία εμφανίζονται οι αποδοχές του σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες-φορείς στη Φορολογική Διοίκηση μέχρι τις 31.12.2016) σε πρόσθετες αποδοχές του καταβληθείσες από την εργοδότηριά του Τράπεζα, και στον κωδικό 315 της δήλωσης φόρο που παρακρατήθηκε επί των εισοδημάτων αυτών συνολικού ύψους 10.530,33 €.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./20.5.2021 δήλωσή του ο προσφεύγων ανακάλεσε εν μέρει την ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 αρχική δήλωσή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015, και συγκεκριμένα κατά το μέρος της εκείνο που αφορά στη φορολόγηση του ως άνω ποσού ύψους 52.651,67 €, ίσου με την απόδοση, κατά τους ισχυρισμούς του, του

επενδυτικού λογαριασμού του άρθρου δεκάτου παρ. 12 ν. 3082/2002 (στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτης του πρώην (.....)), που πιστώθηκε κατά το 2015 στους λογαριασμούς δανείων του με το, και με την περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή του ζήτησε α) την επανεκκαθάριση, βάσει της ανακλητικής αυτής δήλωσής του, του οφειλόμενου από αυτόν φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) για το εν λόγω φορολογικό έτος κατά τρόπο ώστε να μη φορολογηθεί το ποσό αυτό και να μην υπαχθεί σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) και β) την επιστροφή, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων, των σχετικών ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ που παρακρατήθηκαν επί του ποσού αυτού· πλην όμως η δήλωση-αίτησή του αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής μέχρι τις 18.8.2021, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./20.5.2021 δήλωσής του ανάκλησης (μερικής) της υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 (αρχικής) δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 κατόπιν της πίστωσης σ' αυτόν του ως άνω ποσού της απόδοσης, κατά τους ισχυρισμούς του, του επενδυτικού λογαριασμού του άρθρου δεκάτου παρ. 12 ν. 3082/2002 (στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτης του πρώην) και ειδικότερα της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο αίτησής του προς (i) επανεκκαθάριση της εν λόγω δήλωσής του ΦΕφπ κατά τρόπο ώστε να μη φορολογηθεί το ποσό αυτό και να μην υπαχθεί σε ΕισφΑλληλ και (ii) επιστροφή των σχετικών ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ που παρακρατήθηκαν επί του εν λόγω ποσού ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων,

β) την επανεκκαθάριση της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 (αρχικής) δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 κατά τρόπο ώστε να μη φορολογηθεί το ως άνω κρίσιμο ποσό και να μην υπαχθεί σε ΕισφΑλληλ και

γ) την επιστροφή των σχετικών αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το ως άνω υπό κρίση ποσό δεν αποτελεί υπό οποιαδήποτε έννοια παροχή εργοδότη στο πλαίσιο υφιστάμενης ή παρελθούσας εργασιακής σχέσης και συνεπώς δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις, αλλά αποκλειστικά εισόδημα από απόδοση συμβατικά καθορισμένων τόκων του (πρώην) -για το οποίο ισχύει και εφαρμόζεται η ειδικότερη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 7 περ. γ' ν. 2238/1994 (τόκοι από) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 37 παρ. 1 (εισόδημα από τόκους) και 8 παρ. 4 ν. 4172/2013 (χρόνος φορολογίας) και 12 παρ. 3 ν. 2238/1994 (χρόνος αυτοτελούς φορολογίας εισοδήματος από κινητές αξίες) και τις συναφείς διοικητικές λύσεις του Υπουργείου Οικονομικών- και τούτο, διότι δε συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 12 παρ. 3 περ. β' ν. 4172/2013 και ειδικότερα:

- Το λειτούργησε με κεφάλαια που προέρχονταν επί της ουσίας από τρεις (3) διαφορετικές πηγές: κατά ένα μόνο μέρος α) από το αρχικό κεφάλαιο 17.000.000,00 € προερχόμενο από τα αποθεματικά του, το οποίο εν τέλει επιστράφηκε στην υπό ειδική εκκαθάριση εταιρεία το 2013, κατά το μεγαλύτερο δε μέρος από β) τα χρεολύσια των οικείων στεγαστικών δανείων που κατέβαλλαν οι ίδιοι οι δικαιούχοι, δηλαδή επί της ουσίας από (συν)εισφορές των δικαιούχων, οι οποίες διανεμήθηκαν εκ νέου στους

δικαιούχους κατά το κλείσιμο του επενδυτικού λογαριασμού, και κυρίως γ) το παραγόμενο προϊόν επένδυσης των κεφαλαίων που συγκεντρώνονταν, ήτοι τις αποδόσεις τόκων που προέρχονταν από τις επενδύσεις των παραπάνω κεφαλαίων, οι οποίες όμως είχαν φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις περί κινητών αξιών του ν. 2238/1994 (με παρακράτηση του εκάστοτε ποσοστού (10% ή 15%) στην πηγή) και επίσης διανεμήθηκαν στους δικαιούχους. Δεδομένου δε ότι το ποσό των 17.000.000,00 € επιστράφηκε στην υπό εκκαθάριση εταιρεία το 2013, η ως άνω υπό κρίση οικονομική ωφέλεια προέκυψε αποκλειστικά από τις πηγές β' και γ' .

- Ενόψει της ρητής διάταξης του άρθρου δέκατου παρ. 12 ν. 3082/2002 η υπό κρίση ωφέλεια εκάστου δικαιούχου συνίστατο αποκλειστικά στο «προϊόν εκμετάλλευσης» (τόκοι) του Επενδυτικού Λογαριασμού. Επειδή τα σωρευμένα ποσά επαναδανεισθέντων χρεολυσίων και αποδόσεων (τόκων) δεν αποτελούν υπό οποιαδήποτε έννοια εργοδοτική παροχή, δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις φορολόγησης του υπό κρίση ποσού ως εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις.
- Ουδέποτε αποτέλεσε προϋπόθεση ένταξης στο η «υφιστάμενη ή παρελθούσα εργασιακή σχέση» του δικαιούχου. Και τούτο, διότι εξ αρχής η οικονομική ωφέλεια του Επενδυτικού Λογαριασμού δεν αποτέλεσε εργοδοτική παροχή, αλλά εισόδημα από τόκους της διάταξης του άρθρου 12 παρ. 7 ν. 2238/1994. Αυτό επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι το δικαίωμα συμμετοχής στον Επενδυτικό Λογαριασμό χορηγήθηκε μεταξύ άλλων και στους συζύγους και στους κληρονόμους των αποβιωσάντων εργαζομένων, δηλαδή άτομα που δεν διατηρούσαν οποιαδήποτε υφιστάμενη ή προϋπάρχουσα εργασιακή σχέση με το
- Στο «προϊόν εκμετάλλευσης» των 17.000.000,00 € δε συμμετείχαν οι σύζυγοι, συνταξιούχοι έως 16.12.2002 και οι κληρονόμοι των εργαζομένων παρά μόνον όσοι ήταν εργαζόμενοι στις 16.12.2002. Οι λοιποί ως άνω δικαιούχοι του επενδυτικού λογαριασμού μετείχαν μόνο στο κεφάλαιο που σχηματίστηκε από τις μηνιαίες χρεολυτικές δόσεις τους και τους τόκους των αποδόσεων αυτών. Εξάλλου, το ποσό των 17.000.000,00 € εξαιρέθηκε της εκκαθάρισης και διανομής κατά το κλείσιμο του λογαριασμού στις 18.1.2013 και παρέμεινε, άλλως επιστράφηκε, στη δικαιούχο Τράπεζα, καθολική διάδοχο του Δηλαδή το ποσό αυτό ουδέποτε διανεμήθηκε στους δικαιούχους. Υπό το πρίσμα αυτό, η αρχική συμμετοχή της Τράπεζας στον Επενδυτικό Λογαριασμό δεν μπορεί να αποτελέσει, ακόμη και υπό τη διασταλτικότερη πιθανή ερμηνεία, εργοδοτική παροχή. Και τούτο, διότι εν τέλει στους εργαζόμενους παρασχέθηκε και διανεμήθηκε μόνο το προϊόν των τόκων του εν λόγω κεφαλαίου και όχι το ίδιο το κεφάλαιο.
- Όπως δέχθηκε το Υπουργείο Οικονομικών στην υπ' αριθμ. ΔΕΑΦ Α/4.11.2015 απάντησή του προς συμπλήρωση της υπ' αριθμ. Δ12Α ΕΞ 2015 θέσης του, επικαλούμενο τη διάταξη του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013, «εφόσον το δικαίωμα είσπραξης των υπόψη αποδόσεων αποκτήθηκε πριν την 1.1.2014 η φορολόγηση αυτών γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994 και όχι με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013».

- Το πρόγραμμα «.....» έληξε πρόωρα στις 18.1.2013 λόγω ανάκλησης από την Τράπεζα της Ελλάδος κατά την ημερομηνία αυτή της άδειας λειτουργίας του, ημερομηνία κατά την οποία υπολογίστηκαν οι τόκοι, ήτοι το προϊόν της απόδοσης του Επενδυτικού Λογαριασμού. Ως εκ τούτου, το αποδοτέο υπό κρίση ποσό θεωρείται ότι έγινε απαιτητό και άρα αποκτήθηκε από τον εκάστοτε δικαιούχο του Επενδυτικού προγράμματος κατά την ως άνω ημερομηνία πρόωρης λήξης (18.1.2013), καθόσον έκτοτε δεν υφίστατο απαίτηση του δικαιούχου από τη συγκεκριμένη νόμιμη αιτία (δικαιούχος επενδυτικού προγράμματος). Ενόψει των ανωτέρω εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 2238/1994 και όχι του ν. 4172/2013.
- Από την έναρξη ισχύος του ν. 2238/1994 ο νομοθέτης προσδιόρισε ρητά το φορολογικό χαρακτήρα του προϊόντος απόδοσης των εκάστοτε στεγαστικών ταμειυτηρίων, εξαιρώντας από τη φορολογία των κινητών αξιών, ήδη από το 1994, τους τόκους που προκύπτουν από καταθέσεις στεγαστικού ταμειυτηρίου, εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στεγαστικών δανείων (άρθρο 12 παρ. 7). Η διάταξη αυτή διατηρήθηκε σε ισχύ έως την κατάργηση του ν. 2238/1994 στις 31.12.2013. Υπό αυτό το πρίσμα εκλείπει πλέον οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης, η οποία βάσει ρητής διάταξης νόμου αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες.
- Η ωφέλεια που προήλθε από την απόδοση του Επενδυτικού Λογαριασμού κάλυψης στεγαστικών παροχών («.....») ρητά απαλλάσσεται της φορολογίας κατά τη διάταξη του άρθρου 12 παρ. 7 περ. γ' ν. 2238/1994.
- Εξάλλου, για κάθε κατάθεση στον Επενδυτικό Λογαριασμό καταβαλλόταν και ο προκαθορισμένος φόρος επί κινητών αξιών (τόκων) 10% ή 15%. Επομένως τα διανεμηθέντα ποσά του Λογαριασμού, κατά το μέρος που προέρχονταν από αυτή καθαυτή την επένδυση (τόκοι), είχαν ήδη φορολογηθεί με τον προβλεπόμενο φόρο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ν. 2238/1994.

Συναφώς ο προσφεύγων επικαλείται τα κριθέντα με τις υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, υπ' αριθμ. 566/2019 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου και υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, με τις οποίες έγιναν, κατά τους ισχυρισμούς του, καθ' ολοκληρίαν δεκτές προσφυγές πρώην υπαλλήλων του

Επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η υπ' αριθμ./13.01.2022 απόφαση, με την οποία αυτή απορρίφθηκε με την αιτιολογία ότι η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./20.5.2021 αίτηση του προσφεύγοντος «δεν επέχει θέση τροποποιητικής δήλωσης κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013, καθόσον δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένο λάθος ή παράλειψη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης, αλλά κατ' ουσία αμφισβητεί ποσό φορολογητέας ύλης ως προς το νομικό χαρακτηρισμό αυτής κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013», στην υπό κρίση δε περίπτωση «δε διατυπώθηκε επιφύλαξη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αναφορικά με το ποσό ύψους 52.651,67 ευρώ που έλαβε κατά το έτος 2015 από την ΑΕ και που προσυμπληρώθηκε στους οικείους κωδικούς της αρχικής δήλωσης ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε άλλωστε αμφισβητήθηκε εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 η με αριθμ. ειδοποίησης

...../26-04-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015».

Κατά της απόφασης αυτής (υπ' αριθμ. /13.01.2022) ο προσφεύγων άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθμ. /2023 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (η οποία φέρεται ως κοινοποιηθείσα στη Φορολογική Διοίκηση στις 21.3.2023) με την αιτιολογία ότι (σκέψη 7 της απόφασης) «...εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της ΔΕΔ περιορίστηκε στην έρευνα του νομότυπου της υποβολής της /20-5-2021 αίτησης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης του προσφεύγοντος και έκρινε ότι αυτή δεν συνιστά τροποποιητική δήλωση, κατά την έννοια του άρθρου 19 του ν. 4174/2013, με αποτέλεσμα να καταστεί αλυσιτελής η εξέταση από το εν λόγω όργανο των νομικών και πραγματικών ζητημάτων που είχε εγείρει ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του», ωστόσο, δεδομένου ότι «...η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 [...] συμπεριλαμβάνει, κατά την αληθή έννοια της διάταξης, την ανάκληση υποβληθείσας δήλωσης στην περίπτωση που από πραγματικό ή νομικό σφάλμα ο υπόχρεος περιέλαβε στη δήλωσή του φορολογητέα ύλη που ήταν ανύπαρκτη, υπερβαίνουσα την πραγματική ή μη υποκείμενη σε φόρο», «...ο φορολογούμενος δύναται, όταν στη δήλωσή του συμπεριέλαβε, ως φορολογητέα, ποσά μη υποκείμενα σε φόρο, να προβεί στην ανάκληση αυτής με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, κατά το αντίστοιχο κεφάλαιο», επομένως στην υπό κρίση περίπτωση «ο Προϊστάμενος της ΔΕΔ όφειλε να επιληφθεί της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της σιωπηρής απόρριψης της επίμαχης αίτησης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης και να εξετάσει τους λόγους του συγκεκριμένου ενδικοφανούς μέσου».

Επειδή, κατ' ορθή ερμηνεία του βασικού αιτήματος του προσφεύγοντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η ακύρωση της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκαν α) η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /20.5.2021 δήλωσή του περί μερικής ανάκλησης της υπ' αριθμ. καταχώρησης /26.4.2016 (αρχικής) δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015, και συγκεκριμένα κατά το μέρος που αφορά στη μη αφαίρεση ποσού ύψους 52.651,67 €, ίσου με την απόδοση, κατά τους ισχυρισμούς του, του επενδυτικού λογαριασμού του άρθρου δεκάτου παρ. 12 ν. 3082/2002 (στον οποίο είχε προσχωρήσει ως δανειολήπτης του πρώην), που πιστώθηκε κατά το 2015 στους λογαριασμούς δανείων του με το, από το συνολικό ποσό των υποβληθεισών σε ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ αποδοχών του έτους αυτού (2015), και β) η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή του προς επανεκκαθάριση, βάσει της εν λόγω ανακλητικής δήλωσης, της ως άνω δήλωσής του ΦΕφπ και επιστροφή των σχετικών τυχόν προκυπόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 8 παρ. 4 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος καταβολής στον προσφεύγοντα του ως άνω υπό κρίση ποσού): «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος («προϊσχύων ΚΦΕ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2238/1994), όπως ίσχυαν για το έτος 2013 (έτος, εντός του οποίου ο προσφεύγων απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του ως άνω υπό κρίση ποσού): «1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις

που ορίζει αυτός ο νόμος. 2. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 3 προϊσχύοντος ΚΦΕ (όπως ίσχυαν για το έτος 2013), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕφπ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (οικονομικού/ημερολογιακού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 παρ. 1 προϊσχύοντος ΚΦΕ, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014): «Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 46 παρ. 1 εδ. α' προϊσχύοντος ΚΦΕ, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014): «Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξής του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου δέκατου παρ. 12 ν. 3082/2002, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014): «Με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας διατίθεται ποσό δεκαεπτά εκατομμυρίων ευρώ από τα κατά τη δημοσίευση του νόμου αυτού υπάρχοντα αποθεματικά του σε λογαριασμό που υπάρχει ή πρόκειται να συσταθεί με όμοια απόφαση. **Το προϊόν της εκμετάλλευσης** του ως άνω λογαριασμού διατίθεται **για την κάλυψη στεγαστικών παροχών** στους **απασχολούμενους** στην Εταιρεία. Κάθε σχετικό με το λογαριασμό αυτό θέμα καθορίζεται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου.»

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Β ΕΞ 2011/2.9.2011 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «...Για τους εργαζόμενους που συνδέονται με το με ενεργή σχέση εξαρτημένης εργασίας, τα ποσά των αποδόσεων του ειδικού λογαριασμού, τα οποία θα λάβουν κατά τη χρονική στιγμή της διακοπής του υπόψη προγράμματος, αποτελούν πρόσθετη αποδοχή που καταβάλλεται ως αντάλλαγμα για την παροχή της εξαρτημένης εργασίας που προσφέρουν σε αυτό και ως εκ τούτου συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και θα φορολογηθούν με βάση τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Περαιτέρω, για τους συνταξιοδοτηθέντες υπαλλήλους η υπόψη παροχή συνιστά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δεδομένου ότι το δικαίωμα συμμετοχής των ανωτέρω προσώπων στις αποδόσεις του ειδικού λογαριασμού, κατά το μέρος που τους αναλογεί, αποκτήθηκε συνεπεία της προηγούμενης εργασιακής τους σχέσης με το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο [...]»

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Α ΕΞ 2015/18.2.2015 έγγραφο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «...η απόδοση ποσών το φορολογικό έτος 2014 και επόμενα από τον ειδικό αυτό λογαριασμό [τον Επενδυτικό Λογαριασμό Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών του] λόγω διακοπής του υπόψη προγράμματος στους πρώην υπαλλήλους του συνιστά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δεδομένου ότι το δικαίωμα συμμετοχής των πρώην εργαζομένων, πρώην μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και συνταξιούχων στις αποδόσεις του

ειδικού αυτού λογαριασμού, κατά το μέρος που τους αναλογεί, αποκτήθηκε συνεπεία της προηγούμενης εργασιακής τους σχέσης με το [...].»

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2015/4.11.2015 έγγραφο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε περαιτέρω, προς συμπλήρωση των ως άνω διευκρινισθέντων με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12ΑΕΞ 2015/18.2.2015 έγγραφό της, ότι: «...εφόσον το δικαίωμα είσπραξης των υπόψη αποδόσεων αποκτήθηκε πριν την 01.01.2014, η φορολόγηση αυτών γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και όχι με τις διατάξεις του ν. 4172/2013. Σε αυτή την περίπτωση και ειδικά για τα μέλη ΔΣ η παρακράτηση του φόρου διενεργείται με το συντελεστή που προβλεπόταν την οικεία χρήση για το συγκεκριμένο εισόδημα [...].»

Επειδή, κατ' εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου δέκατου παρ. 12 εδ. α' ν. 3082/2002 φέρεται να συστάθηκε (με την υπ' αριθμ. /23.9.2003 απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του) και να λειτουργήσει στο Επενδυτικός Λογαριασμός Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών. Στο Λογαριασμό αυτό φέρεται να κατέστη δικαιούχος και ο προσφεύγων (σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /16.3.2006 σύμβαση μεταξύ του ιδίου και του) «για την εξυπηρέτηση της ταχύτερης αποπληρωμής του υπολοίπου των [στεγαστικών] δανείων» (σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στη σχετική σύμβαση) που φέρεται να είχε λάβει από το Ωστόσο, ο Λογαριασμός έληξε στις 18.1.2013 λόγω ανάκλησης της άδειας λειτουργίας του από την Τράπεζα της Ελλάδος (υπ' αριθμ. /18.1.2013 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών) και τελικά εκκαθαρίστηκε από τη, όπως προκύπτει και από το προσκομιζόμενο αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. Κ.Α..... /3.4.2015 «πρόσθετης πράξης τροποποίησης συμβάσεων δανείων λόγω εκκαθάρισης επενδυτικού λογαριασμού κάλυψης στεγαστικών παροχών (πρόγραμμα «.....»)» μεταξύ της, ως καθολικής διαδόχου του Νέου, στο οποίο είχαν μεταβιβασθεί περιουσιακά στοιχεία του, και του προσφεύγοντος. Το προϊόν δε της εκκαθάρισης ήχθη σε απομείωση του χρεωστικού υπολοίπου εκάστου των (στεγαστικών) δανείων που συμμετείχαν στο πρόγραμμα ανά δικαιούχο.

Επειδή, υπό αυτό το πρίσμα:

Α) Τα σχετικά ποσά ανά δικαιούχο (όπως εν προκειμένω το ως άνω υπό κρίση ποσό) αποτελούσαν πρόσθετες παροχές προς τους δικαιούχους-συμμετέχοντες στον ως άνω Επενδυτικό Λογαριασμό ως εκ της σχέσης τους εξαρτημένης εργασίας με το (υφιστάμενης ή παρελθούσας) και επομένως συνιστούσαν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, κάτι που επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι τα κεφάλαια που συγκεντρώθηκαν ως αρχικό περιεχόμενο του Λογαριασμού προς επένδυση επ' ωφελεία των δικαιούχων (ήτοι α) το αρχικό κεφάλαιο ύψους 17.000.000,00 €, που προερχόταν από τα αποθεματικά του, και β) τα χρεολύσια των οικείων στεγαστικών δανείων που κατέβαλλαν στο προς εξόφληση των σχετικών δανειακών τους υποχρεώσεων οι ίδιοι οι δικαιούχοι) δεν ανήκαν στους δικαιούχους, αλλά στο, και συνεπώς και το προϊόν της επένδυσής τους («εκμετάλλευσής» τους) ανήκε καταρχήν στο, το οποίο (κατ' ακριβολογία, η διάδοχός του) το διέθεσε στη συνέχεια στους δικαιούχους-υπαλλήλους του στα πλαίσια και σε εκτέλεση των σχετικών μεταξύ τους συμβάσεων συμμετοχής στο Λογαριασμό ως πρόσθετη παροχή του προς αυτούς.

Β) Κατά τούτο, δε, είναι αδιάφορο το αν το προϊόν της εκμετάλλευσης του Λογαριασμού (τόκοι από επένδυση του περιεχομένου του) είχε φορολογηθεί, στο πρόσωπο είτε του Λογαριασμού είτε

του, ως εισόδημα (από κινητές αξίες) ή/και είχε διενεργηθεί συναφώς παρακράτηση φόρου κατά την πίστωσή του στο Λογαριασμό, αφού είναι άλλο το επίπεδο φορολόγησης του προϊόντος της εκμετάλλευσης του Λογαριασμού (τόκων από επένδυση του περιεχομένου του) ως συνόλου (του οποίου δικαιούχος ήταν το) και άλλο το επίπεδο φορολόγησης του μέρους από το σύνολο του Λογαριασμού που αποδόθηκε στον εκάστοτε δικαιούχο ως εκ της σχέσης του εξαρτημένης εργασίας με το, κατά το λόγο της συμμετοχής του στο Λογαριασμό.

Επειδή, με την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./20.5.2021 δήλωσή του ανάκλησης (μερικής) της υπ' αριθμ. καταχώρησης/26.4.2016 (αρχικής) δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ταυτόχρονα ότι το ως άνω υπό κρίση ποσό έγινε απαιτητό και άρα αποκτήθηκε από τον ίδιο στις 18.1.2013, ημερομηνία λήξης του λογαριασμού, και συνεπώς εφαρμοστέες εν προκειμένω είναι οι διατάξεις του προϊσχύοντος ΚΦΕ και όχι του ν. 4172/2013. Από αυτό συνάγεται ότι **η ανακλητική αυτή δήλωση είχε ταυτόχρονα και χαρακτήρα δήλωσης συμπληρωματικής της (αρχικής) δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 (φορολογική περίοδος 01.01.2013-31.12.2013) και συνεπώς πρέπει να θεωρηθεί ότι με την υποβολή της εν λόγω ανακλητικής δήλωσής του, κατά το μέρος της που αυτή θεωρείται συμπληρωματική της δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014, ο προσφεύγων παραιτήθηκε από την ένσταση παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει πράξη προσδιορισμού ΦΕφπ και να του επιβάλει ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2014.**

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1, 2 και 7 προϊσχύοντος ΚΦΕ, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014): «1. Επιβάλλεται φόρος εισοδήματος στους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας [...] και προκύπτουν στην Ελλάδα από: α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης [...] σε τράπεζα ή ταμειευτήριο, που είναι στην Ελλάδα. β) [...]. 2. Ο φόρος υπολογίζεται στο ποσό των τόκων που προκύπτουν με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον οφειλέτη των τόκων κατά το χρόνο που γίνεται ο εκτοκισμός της κατάθεσης [...]. Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων του άρθρου 2, καθώς και των υπόχρεων της παραγράφου 2 του άρθρου 101. 3. [...]. 7. Εξαιρούνται από τη φορολογία που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο οι τόκοι που προκύπτουν από: α) [...]. γ) Καταθέσεις στεγαστικού ταμειευτηρίου, εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στεγαστικού δανείου **προς απόκτηση πρώτης κατοικίας** του φορολογουμένου. δ) [...]»

Επειδή, από τις υπό κρίση συμβάσεις στεγαστικών δανείων του προσφεύγοντος με το προκύπτει σαφώς ότι τα δάνεια αυτά δεν του χορηγήθηκαν για την απόκτηση πρώτης κατοικίας, αλλά και για την επισκευή και βελτίωση κατοικίας που είχε ήδη στην κυριότητά του κατά τις ημερομηνίες υπογραφής των σχετικών συμβάσεων. Συνεπώς, ο ειδικότερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εν προκειμένω είναι εφαρμοστέα η διάταξη του άρθρου 12 παρ. 7 περ. γ' προϊσχύοντος ΚΦΕ είναι και εξ αυτού του λόγου απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 35 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015): «Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή [...] τόκων [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 παρ. 1 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015): «Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (*premiums*), των συμφωνιών επαναγοράς (*repos/reverse repos*) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.»

Επειδή, σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2016/5.10.2016 εγγράφου της Υπηρεσίας μας η Eurobank με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙΣ 2016 ΕΜΠ/9.11.2016 έγγραφό της διευκρίνισε ότι κατόπιν και στα πλαίσια εκκαθάρισης του ως άνω Επενδυτικού Λογαριασμού Κάλυψης Στεγαστικών Παροχών που λειτούργησε στο αποδόθηκαν στον προσφεύγοντα τα ακόλουθα ποσά: α) ποσό συνολικού ύψους 50.584,24 € ως αναλογούν ποσό από την πρόωρη λήξη του εν λόγω λογαριασμού (δικαίωμα είσπραξης του οποίου ο προσφεύγων απέκτησε στις 18.1.2013), επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ύψους 10.116,85 € και ΕισφΑλληλ ύψους 1.062,27 €, και β) ποσό συνολικού ύψους 2.067,43 € ως (πρόσθετη) ωφέλεια από την καθυστέρηση της εκκαθάρισης του λογαριασμού (εντός του 2015), επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος ύψους 413,49 € και ΕισφΑλληλ ύψους 43,42 €.

Επειδή, συναφώς η Υπηρεσία μας κρίνει παγίως ότι η ωφέλεια που προέκυψε για τους δικαιούχους που είχαν ενταχθεί στον ως άνω λογαριασμό από την καθυστέρηση της εκκαθάρισής του (εν προκειμένω, το ως άνω υπό (β) ποσό) συνιστούσε εισόδημα από κεφάλαιο και όχι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δικαίωμα δε είσπραξης των οικείων ποσών οι δικαιούχοι (όπως εν προκειμένω ο προσφεύγων) απέκτησαν εντός του 2015.

Επειδή, εξάλλου, το ως άνω ποσό συνολικού ύψους 50.584,24 € θα χρησιμοποιηθεί, κατά την (επαν)εκκαθάριση της δήλωσης ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος, για τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης του για το φορολογικό έτος 2015 (που περιλαμβάνει και το δηλωθέν στον κωδικό 727 της δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 ποσό) ως εισόδημα φορολογημένο σε προηγούμενη χρήση (αφού θα έχει ήδη φορολογηθεί στη χρήση 2013).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 15.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. /20.5.2021 αίτησής του από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής και συγκεκριμένα:

α) τη μερική αποδοχή της ως προς το ότι το ως άνω ποσό συνολικού ύψους 50.584,24 € αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες οικονομικού έτους 2014 και την επανεκκαθάριση της οικείας δήλωσης ΦΕφπ (οικονομικού έτους 2014) του προσφεύγοντος **και**

β) την αποδοχή της ως προς το ότι το ως άνω ποσό συνολικού ύψους 2.067,43 € αποτελεί εισόδημα από κεφάλαιο φορολογικού έτους 2015 και την επανεκκαθάριση της οικείας δήλωσής του ΦΕφπ (φορολογικού έτους 2015).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.