



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1354

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα, κατά των υπ' αριθμ.:

- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,
- Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας λογιστικές διαφορές ύψους **1.103.027,27 €**, με αποτέλεσμα την ισόποση μείωση της δηλωθείσας φορολογικής ζημιάς.

Με την υπ' αριθμόν Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας λογιστικές διαφορές ύψους **1.188.270,20 €**, οι οποίες σε συνδυασμό με τη μειωμένη μεταφερόμενη φορολογική ζημιά από την παρελθούσα χρήση ύψους **1.103.027,27 €**, οδήγησε σε μείωση της δηλωθείσας φορολογικής ζημιάς κατά συνολικό ποσό **2.291.297,47 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (αριθμός εντολής).

Σύμφωνα με την οικεία Έκθεση Ελέγχου, η κύρια επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας σχετίζεται με τη συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής, δρα δηλαδή ως εταιρεία "holding", γεγονός που προκύπτει και από τη διάρθρωση των εσόδων της, όπου το συντριπτικά μεγαλύτερο μέρος αφορά σε έσοδα από μερίσματα.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε:

- δαπάνες που αφορούν στην εν γένει διαχείριση (έξοδα προσωπικού, ταξιδίων, συνδρομών κλπ) των θυγατρικών εταιρειών, επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, συνδέονται με έσοδα που είναι αφορολόγητα,
- δαπάνες που αφορούν σε απόσβεση παγιοποιηθέντων εξόδων έκδοσης ομολογιακού δανείου που είχε συναφθεί για τη χρηματοδότηση απόκτησης συμμετοχών προγενέστερα της 01/01/2014. Οι εν λόγω δαπάνες δεν αναγνωρίστηκαν με βάση το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, ως δαπάνες που δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, καθότι δε συνέβαλαν στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματος,
- δαπάνες τόκων που αφορούν σε αναχρηματοδότηση δανείων που είχαν ληφθεί την περίοδο 2008-2010 και χρησιμοποιήθηκαν για απόκτηση συμμετοχών. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις εν λόγω δαπάνες επί τη βάση του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013. Ωστόσο, και η ίδια η προσφεύγουσα τις είχε αναμορφώσει στις υποβληθείσες Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος, με τη διαφορά ότι εκείνη είχε επικαλεστεί διαφορετική νομική βάση και συγκεκριμένα, το άρθρο 49 του Ν. 4172/2013 περί υποκεφαλαιοδότησης. Συνεπώς, όσον αφορά στις εν λόγω επιμέρους δαπάνες τόκων, ο έλεγχος ουσιαστικά δεν καταλόγισε κάποιο ποσό (με εξαίρεση το ποσό των 3.696,70 € στο 2016), αλλά μετέβαλε το νομικό πλαίσιο υπό το οποίο δεν αναγνωρίζονται, αντιμετωπίζοντάς τες ως οριστικές φορολογικές διαφορές από προσωρινές που τις αντιμετώπισε η προσφεύγουσα.

Συνολικά, οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου ανά φορολογικό έτος, απεικονίζονται στον ακόλουθο πίνακα:

Ανάλυση	2016	2017
---------	------	------

Δαπάνες διαχείρισης-άρθρο 48, παρ. 4 ΚΦΕ	771.648,98	860.588,61
Αποσβέσεις-άρθρο 22 ΚΦΕ	327.681,59	327.681,59
Δαπάνες τόκων-άρθρο 48, παρ. 4 ΚΦΕ	3.696,70	0,00
Σύνολο	1.103.027,27	1.188.270,20

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου περί μη δυνατότητας έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών που σχετίζονται με συμμετοχή σε θυγατρικές εταιρείες.

2^{ος} λόγος: Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου περί εσφαλμένης αναμόρφωσης των δαπανών που σχετίζονται με τις δαπάνες τόκων δανείων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «Εάν η διανομή κερδών που αναφέρεται στην παράγραφο 1 και 2 προκύπτει από συμμετοχή σε άλλο νομικό πρόσωπο, ο φορολογούμενος δεν μπορεί να εκπέσει τις επιχειρηματικές δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή αυτή».

Επειδή με την ΠΟΛ 1039/2015 διευκρινίστηκε ότι «Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι εάν η διανομή κερδών προκύπτει από συμμετοχή σε άλλο νομικό πρόσωπο, ο φορολογούμενος (νομικό πρόσωπο) δεν έχει τη δυνατότητα να εκπέσει τυχόν επιχειρηματικές δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή αυτή. Το νόημα της παραγράφου αυτής είναι ότι εφόσον το εισόδημα (εισπραττόμενο μέρισμα) απαλλάσσεται της φορολογίας με βάση τις προϋποθέσεις του άρθρου 48, τότε οι τυχόν δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί και **συνδέονται με αυτή τη συμμετοχή**, όπως συμβολαιογραφικά έξοδα, φόροι, **αμοιβές τρίτων**, κλπ., καθώς και τυχόν χρηματοοικονομικά έξοδα (τόκοι δανείων για την απόκτηση των συμμετοχών), κλπ., δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Τα αναφερόμενα στο άρθρο αυτό έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, **για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά**».

Επειδή με το με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ έγγραφο της ΓΓΔΕ διευκρινίστηκε ότι «Επομένως, οι υπόψη διατάξεις καταλαμβάνουν και τις περιπτώσεις που οι σχετικές δαπάνες (π.χ. τόκοι δανείων) πραγματοποιούνται **όχι μόνο για την απόκτηση της συμμετοχής**, αλλά και για τη χρηματοδότηση **μίας ήδη υφιστάμενης** θυγατρικής εταιρείας, ανεξάρτητα εάν η χρηματοδότηση αυτή διευρύνει τη δυνατότητα κτήσης αφορολόγητου εσόδου (ενδοομιλικού μερίσματος), καθόσον το πεδίο εφαρμογής των υπόψη διατάξεων δεν συνδέεται με την μεταβολή του ποσοστού συμμετοχής, αλλά με τυχόν δαπάνες που συνδέονται με την συμμετοχή σε νομικό πρόσωπο που πληροί τις προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 48 του ίδιου νόμου. Για παράδειγμα, οι τόκοι ομολογιακού δανείου που καταβάλλει μητρική εταιρεία, το ποσό του οποίου διατίθεται για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου θυγατρικών τους, οι οποίες στη συνέχεια προβαίνουν σε αύξηση του μετοχικού τους κεφαλαίου με έκδοση νέων μετοχών από την οποία δεν επέρχεται μεταβολή του ποσοστού συμμετοχής της μητρικής εταιρείας (π.χ. ποσοστό συμμετοχής 100%), εμπίπτουν στο περιορισμό της παρ. 4 του άρθρου 48 του ν.4172/2013».

Επειδή περαιτέρω, με την Ε. 2088/2019 διευκρινίστηκε πως «στις επιχειρηματικές δαπάνες που καταλαμβάνονται από τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 48 του ν.4172/2013 περιλαμβάνονται κάθε είδους δαπάνες που συνδέονται άμεσα ή έμμεσα με τη συμμετοχή, όπως, π.χ. οι τόκοι ενδοομιλικού δανείου κατά το μέρος που διατέθηκε (μετά την 1.1.2014) για την εξαγορά θυγατρικών εταιρειών, καθώς και οι τόκοι τραπεζικού δανείου κατά το μέρος που αυτό διατέθηκε (μετά την 1.1.2014) για την αποπληρωμή του πιο πάνω ενδοεταιρικού δανείου.

Τέλος, επισημαίνεται ότι οι περιπτώσεις δαπανών που αναφέρονται στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1039/2015 είναι ενδεικτικές και όχι περιοριστικές, καθόσον κάθε δαπάνη εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής».

Ως προς τις δαπάνες διαχείρισης

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω δαπάνες είναι εκπεστές, δεδομένου ότι η επίμαχη διάταξη του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 καλύπτει μόνο δαπάνες για την απόκτηση συμμετοχών και όχι δαπάνες για την εν γένει διαχείριση ήδη κτηθεισών θυγατρικών εταιρειών. Παράλληλα, ισχυρίζεται ότι η εν λόγω διάταξη απαιτεί να έχει λάβει χώρα διανομή κερδών (είσπραξη μερίσματος από τη μητρική εταιρεία), ώστε οι δαπάνες να θεωρηθούν μη εκπιπόμενες.

Επειδή ωστόσο, το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών σε απόφασή του (ΔΕΦΑΘ 3024/2021) επί όμοιας υπόθεσης έκρινε ότι:

- σκέψη 4: «Επειδή κατά την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4172/2013, οι διατάξεις του άρθρου 48 θεσπίστηκαν ειδικά προκριμένου «να αντιμετωπισθούν περιορισμοί, μειονεκτήματα ή στρεβλώσεις του υφιστάμενου φορολογικού συστήματος με την εισαγωγή ουδέτερων φορολογικών κανόνων για να ενισχυθεί η ανταγωνιστική θέση των Ελληνικών επιχειρήσεων διεθνώς». Συνεπώς, συνάγεται ότι η, υπό τις τιθέμενες από τις διατάξεις αυτές προϋποθέσεις, συμμετοχή μιας μητρικής εταιρείας στο κεφάλαιο της θυγατρικής της, καταλαμβάνει και τις περιπτώσεις που οι σχετικές δαπάνες (π.χ. τόκοι δανείων) πραγματοποιούνται, **όχι μόνο για την απόκτηση της ως άνω συμμετοχής, αλλά και για τη χρηματοδότηση μίας ήδη υφιστάμενης θυγατρικής εταιρείας, ανεξαρτήτως εάν η χρηματοδότηση αυτή διευρύνει τη δυνατότητα κτήσεως αφορολογήτου εσόδου (ενδοομιλικού μερίσματος), καθώς το πεδίο εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων δε συνδέεται με τη μεταβολή του ποσοστού συμμετοχής, αλλά με τυχόν δαπάνες, συνδεδεμένες με τη συμμετοχή αυτή. Περαιτέρω, κατά τη στενή γραμματική ερμηνεία της διατάξεως της παρ. 4 του ίδιου άρθρου, ο τιθέμενος με τη διάταξη αυτή περιορισμός, ως προς τη μη αναγνώριση εκπώσεως των εν λόγω δαπανών, τελεί μεν σε συνάρτηση με την αντίστοιχη λήψη μερίσματος της μητρικής εταιρείας από τη θυγατρική της λόγω ακριβώς της ως άνω συμμετοχής της πρώτης στη δεύτερη, η τυχόν όμως μη διανομή τέτοιου είδους μερίσματος σε μία διαχειριστική χρήση (η οποία μπορεί να αποτελεί απόφαση της ίδιας της μητρικής εταιρείας ως ελέγχουσας τη θυγατρική, ακόμα και σε περίπτωση κερδοφορίας της τελευταίας), δεν αίρει το συγκεκριμένο περιορισμό, καθιστώντας αυτοδικαίως εκπεστέα την αντίστοιχη δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά της[...]».**
- σκέψη 8: «[...] διότι μόνο η συμμετοχή της μητρικής στο κεφάλαιο της θυγατρικής εταιρείας δεν καθιστά εκπεστέους τους δεδουλευμένους τόκους δανείων που αυτή έλαβε για τη συμμετοχή της αυτή, εκ μόνου του λόγου ότι δεν έλαβε χώρα διανομή μερίσματος, καθώς **δε νοείται η εκ του αντιθέτου ερμηνεία της διατάξεως της παρ. 4 του άρθρου 48[...]».**

Επειδή σε αυτήν την κατεύθυνση, σχετική τυχάνει και η υπ' αριθμόν ΔΕΔ 588/2020 απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, τυχάνουν μη εκπεστές όχι μόνο οι δαπάνες τόκων που σχετίζονται με ληφθέντα δάνεια που διατέθηκαν για την απόκτηση συμμετοχών αλλά και με ληφθέντα δάνεια που διατέθηκαν για τη χρηματοδότηση ήδη κτηθεισών θυγατρικών.

Επειδή συνεπώς, εφόσον κατά τις προπαρατεθείσες ερμηνευτικές εγκυκλίους, η επίμαχη διάταξη του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 καλύπτει όχι μόνο δαπάνες τόκων, αλλά και λοιπές αμοιβές τρίτων (με τις αναφερόμενες περιπτώσεις δαπανών να είναι ενδεικτικές και όχι περιοριστικές), συνάγεται ότι καλύπτονται όχι μόνο δαπάνες που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση αλλά και με την εν γένει διαχείριση των θυγατρικών εταιρειών.

Επειδή η ανωτέρω ερμηνεία επιρρωνύεται και από την αντιμετώπιση παρομοίων ζητημάτων υπό το καθεστώς του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994, άρθρο 31, παρ. 8), όπου προβλεπόταν μείωση του συνόλου των προς έκπτωση δαπανών κατά ποσοστό επί του ύψους των απαλλασσόμενων της φορολογίας εσόδων ή εσόδων από μερίσματα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τις δαπάνες τόκων

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχοι τόκοι των δανείων της περίπτωσης της δεν εμπίπτουν στην κατηγορία των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται με βάση τη διάταξη του άρθρου 48, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, καθότι τα εν λόγω δάνεια ελήφθησαν με σκοπό να διατεθούν για την αποπληρωμή δανείων που είχαν ληφθεί πριν την 01/01/2014, γεγονός που και ο ίδιος ο έλεγχος συνομολογεί. Συνεπώς, οι σχετικές δαπάνες δεν αποτελούν οριστική φορολογική διαφορά με βάση το άρθρο 48, παρ. 4 αλλά προσωρινή φορολογική διαφορά με βάση το άρθρο 49 του Ν. 4172/2013 περί υποκεφαλαιοδότησης.

Επειδή όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, στην προκειμένη περίπτωση υφίστανται **αναχρηματοδοτήσεις δανείων**, δηλαδή λήψεις δανείων για αποπληρωμή άλλων δανείων που είχαν ληφθεί κατά το παρελθόν και τα οποία είχαν χρησιμοποιηθεί για την απόκτηση συμμετοχών. Συγκεκριμένα, οι επίμαχες δαπάνες τόκων αφορούν σε αναχρηματοδότηση δανείων που είχαν ληφθεί την περίοδο 2008-2010 (ήτοι πριν την 01/01/2014).

Επειδή η αναχρηματοδότηση **αποτελεί ουσιαστικά επαναγορά** των συμμετοχών (ανανέωση κυριότητας), αφού σε αντίθετη περίπτωση θα ήταν απαραίτητη η ρευστοποίηση αυτών, προκειμένου να εξοφληθούν τα δάνεια. Ήτοι, η αναχρηματοδότηση του υφιστάμενου δανεισμού αποτελεί απαραίτητη συνθήκη για τη συνέχιση της διακράτησης των συμμετοχών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία των υπ' αριθμ. Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

A) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

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

Φορολογική ζημιά: 4.655.052,44 € (ως Έκθεση Ελέγχου)

B) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

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

Φορολογική ζημιά: 7.089.894,25 € (ως Έκθεση Ελέγχου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.