



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1010

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ.

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

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **.-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **.-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε στη προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών την εκτροφή αγελάδων γαλακτοπαραγωγής και παροχή υπηρεσιών αγροτουρισμού (από 20/11/2018) κύριος φόρος ποσού 35.063,38€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 13.470,34€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 118.660,47€, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ατομικής επιχείρησης α) αποσβέσεων παγίων (άρθρου 24 ν. 4172/2013) ύψους **63.685,23€**, β) δαπανών ποσού **45.008,17€** επειδή δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά στοιχεία ίσης αξίας ούτε υπήρχαν αντίστοιχες εγγραφές στα βιβλία και γ) μη δήλωσης ληφθέντος ποσού **158,55€** των πράσινων συνδεδεμένων αγροτικών ενισχύσεων.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 30-12-2024 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), της Δ.Ο.Υ., που συντάχθηκε σε εκτέλεση της με αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Εσφαλμένος υπολογισμός των αποσβέσεων ποσού 63.685,23€.

2) Εσφαλμένη μη αναγνώριση δαπανών χωρίς παραστατικά ποσού 45.008,17€.

- 3) Εσφαλμένη η διαφορά στις επιδοτήσεις ποσού 158,55 €.
- 4) Εσφαλμένη διάκριση αγροτουρισμού από την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα

Ως προς τον 1ο, 2ο και 3ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 27 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: 1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, στο άρθρο 22 του νόμου 4172/2013, ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4308/2014:« 2. Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Στο αρχείο αυτό, με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση, καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς. Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν

να είναι σε λειτουργία είτε όχι. [...] 10. Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο δύνανται να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.»

Επειδή, στο άρθρο 24 του νόμου 4172/2013, ορίζεται ότι: « 1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β', β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.[...] 4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.....

7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

Επειδή, στο άρθρο 76 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την

υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, εν προκειμένω πρόκειται για ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την εκτροφή αγελάδων γαλακτοπαραγωγής και παροχή υπηρεσιών καταλύματος σε χώρο λειτουργικά ενοποιημένο με την αγροτική εκμετάλλευση (αγροτουρισμό) εδρεύουσα

Η επιχείρηση εντάχθηκε και χρηματοδοτήθηκε από το αναπτυξιακό πρόγραμμα LEADER με αριθμό απόφασης για το έργο «Ίδρυση επισκέψιμου αγροκτήματος (αγροτουρισμός) με υποδοχή διανυκτέρευσης στη».

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 05.06.2024 έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Δ.Ο.Υ..... που διαβιβάσθηκε στη Δ.Ο.Υ. με το με αριθμό πρωτοκόλλου2024 (αρ. εισερχ. πρωτ. της Δ.Ο.Υ.2024) έγγραφο και το με αριθμό πρωτοκόλλου2024 (αρ. εισερχ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.11.2024) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τα οποία η επιχείρηση «..... είχε υποπέσει σε παραβάσεις έκδοσης (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 98.650,00€, πλέον Φ.Π.Α 23.676,00€, προς την επιχείρηση της προσφεύγουσας κατά το υπό κρίση έτος 2018.

Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη φορολογική αρχή κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα οι με αρ. πρωτ. προσκλήσεις άρθρου 14 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) για τη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων φορολογικών ετών 2017 και 2018 και δικαιολογητικά έγγραφα για τις εν λόγω συναλλαγές, η οποία ανταποκρινόμενη απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (email) τα ζητηθέντα.

Από τη φορολογική αρχή δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας:

A. Αποσβέσεις (άρθρου 24 του ν.4172/2013) ύψους **63.685,23€**, λόγω εσφαλμένου υπολογισμού, και συγκεκριμένα:

1) Αποσβέσεις ύψους **14.207,06€** λόγω εσφαλμένης εφαρμογής συντελεστή **100%**, αντί του ορθού **4%** επί αγορασθέντων υλικών (δαπανών) που αφορούσαν την αποπεράτωση του καταλύματος αγροτουρισμού της.

Η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις συνολικού ποσού 14.360,05€, με συντελεστή 100%, ενώ η φορολογική αρχή υπολόγισε αποσβέσεις ποσού 152,95€ με συντελεστή 4% (σελ. 24-26 της οικείας έκθεσης ελέγχου), καθόσον δεν αφορούσαν αγορά αυτοτελών παγίων μικρής αξίας (κάτω των 1.500,00€), αλλά αγορά υλικών και λήψη υπηρεσιών για εργασίες κατασκευής, που ενσωματώθηκαν στο κτίριο, προσαυξάνοντας την αξία του παγίου. Οι κάτωθι δαπάνες που αφορούν το κατάλυμα σε κάθε περίπτωση επιβαρύνουν το κλάδο της εμπορικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (παροχής υπηρεσιών αγροτουρισμού) και όχι τον κλάδο της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας.

α/α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΕ €
1		ΣΙΔΗΡΟ Β500C Φ10-25	1.654,80
2		ΠΛΕΓΜΑ ΣΤΥΛΩΝ Φ8	279,68
3		ΚΟΡΝΙΖΑ DECORA ΚΛΠ	1.209,70
4		ΤΣΙΜΕΝΤΟ ΧΥΔΗΝ CEM II/B-M (R-W) 42.5N	1.399,20
5		CEM II/B II/B-M (R-W) 42.5N ΣΕ ΣΑΚΙ 40KGR	630,00
6		ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΑ ΕΝΣΗΜΑ	9.186,67
ΣΥΝΟΛΟ			14.360,05

2) Αποσβέσεις ύψους 13.300,00€ με συντελεστή 100% (σελ. 26 της οικείας έκθεσης ελέγχου), παγίου με την περιγραφή «θανόντα ζώα» διότι δεν προσκομίστηκε κανένα φορολογικό παραστατικό.

Η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το με αρ. πρωτ....2024 υπόμνημά της ότι τα ζώα παραγωγής στις αγροτοκτηνοτροφικές επιχειρήσεις καταχωρούνται ως πάγια περιουσιακά στοιχεία και αποσβένονται σταδιακά, σύμφωνα με τους ισχύοντες φορολογικούς συντελεστές. Σε περίπτωση θανάτου ζώου, η απομένουσα αξία του ζώου μπορεί να διαγραφεί από τα βιβλία ως ζημία. Η διαγραφή της απομένουσας αξίας του ζώου θεωρείται έκτακτη δαπάνη, η οποία εκπίπτει φορολογικά υπό προϋποθέσεις, προσκομίζοντας πίνακα εξόδου βοοειδών στο ζωικό κεφάλαιο εκμετάλλευσης από το Υπουργείο Ανάπτυξης και Τροφίμων προκειμένου να πιστοποιήσει ότι ο σχηματισμός αποσβέσεων αφορά τα αναγραφόμενα σε αυτό ζώα.

Ωστόσο, από τα λογιστικά αρχεία (βιβλίο εσόδων – εξόδων – μητρώο παγίων - φορολογικά στοιχεία) που προσκόμισε στη φορολογική αρχή η προσφεύγουσα δεν προέκυπτε η αξία κτήσεως των συγκεκριμένων αγελάδων, καθώς δεν επιδείχτηκαν φορολογικά στοιχεία αγορών, και των γεννήτορων του πίνακα εξόδου βοοειδών (από σχετικά φορολογικά στοιχεία δαπανών), προκειμένου να επαληθευθεί το ποσό της ζημίας λόγω θανάτου των ζώων, ούτε διενεργήθηκε

εγγραφή για τη ζημία στο βιβλίο εσόδων εξόδων. Το μόνο που βρέθηκε ήταν μία χειρόγραφη καταχώρηση χωρίς περισσότερα στοιχεία στο τέλος του μηχανογραφικά τηρούμενου μητρώου παγίων με συνολικό ποσό 13.300,00€.

3) Αποσβέσεις ποσού 36.178,17€, ήτοι ποσοστού 50% επί της αξίας του επιχορηγούμενου (πρόγραμμα LEADER) παγίου ύψους 72.356,35€, τις οποίες η προσφεύγουσα εσφαλμένα συμπεριέλαβε στον κωδ.325 του εντύπου Ε3 στα αποτελέσματα του κλάδου της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, ενώ θα έπρεπε να είχαν συμπεριληφθεί στα αποτελέσματα του κλάδου της εμπορικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (παροχής υπηρεσιών αγροτουρισμού).

Συνεπώς, αρχικώς, δεν αναγνωρίστηκαν αποσβέσεις συνολικού ύψους 63.685,23€ (14.207,06€ + 13.300,00€ + 36.178,17€) από τις δηλωθείσες αποσβέσεις ύψους 112.065,51€ στον κωδ.325 του εντύπου Ε3 του κλάδου της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, ενώ αναγνωρίστηκαν αποσβέσεις συνολικού ύψους 12.202,29€ για τον εν λόγω κλάδο (πίνακας σελ.24-26 της οικείας έκθεσης ελέγχου).

Ακολουθώντας, συνεκτιμώντας τις διατυπωθείσες στο υπ'αρ. πρωτ.2024 υπόμνημα απόψεις της προσφεύγουσας, η φορολογική αρχή αποδέχτηκε για τον κλάδο της εμπορικής επιχειρηματικής δραστηριότητας (παροχής υπηρεσιών αγροτουρισμού), αποσβέσεις ύψους 61.290,67€, ήτοι το 50% επί της αξίας του επιχορηγούμενου (πρόγραμμα LEADER) παγίου ύψους 122.581,35€.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς από τη φορολογική αρχή η ζημία του κλάδου της επιχειρηματικής δραστηριότητας (παροχής υπηρεσιών αγροτουρισμού), προσδιορίσθηκε στο ποσό των 61.290,68€.

B. Δαπάνες, ύψους 45.008,17€ βάσει του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 που συμπεριλήφθηκαν στα λοιπά έξοδα της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας - κωδ. 323- του εντύπου Ε3 (Δηλωθείσες δαπάνες ποσού 135.409,32€ αντί του ορθού ποσού 90.401,15€, ήτοι διαφορά 45.008,17€), του κλάδου της αγροτικής δραστηριότητας για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν φορολογικά στοιχεία ούτε βρέθηκαν σχετικές εγγραφές στα βιβλία της.

Η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε (στο υπ'αρ. πρωτ.2024 υπόμνημά της) ότι το συγκεκριμένο ποσό δαπάνης αφορούσε ζώα που είχαν γεννηθεί στην εκτροφή της και αναγράφονταν στον συνημμένο πίνακα εξόδου βοοειδών από το ζωικό κεφάλαιο λόγω θανάτου του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης & Τροφίμων,, εξηγώντας ότι τα εν λόγω ζώα τα μεταχειρίστηκε

φορολογικά ως δαπάνη της επιχείρησης και όχι ως πάγιο διότι ήταν δικής της εκτροφής και παράγωγά της. Ειδικότερα, τα ανωτέρω ζώα σχετίζονται με το έμμεσο κόστος παραγωγής της, αφού η γέννησή τους ήταν αποτέλεσμα κόστους που καταβλήθηκε από την επιχείρηση, ήτοι τροφή για τα μητρικά ζώα, φροντίδα (μισθοί, ιατρικές δαπάνες, φάρμακα), υποδομές εκτροφής και συντήρησης. Το κόστος παραγωγής αυτών των ζώων ενσωματώθηκε στα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης. Εξάλλου, τα μητρικά ζώα που παράγουν απογόνους υφίστανται φυσική φθορά και μείωση της αξίας τους λόγω της γέννησης και της αναπαραγωγικής διαδικασίας. Το κόστος αυτό είναι έμμεση δαπάνη που σχετίζεται με τη γέννηση των νέων ζώων. Η αξία των γεννηθέντων ζώων συνιστά αντιστάθμιση αυτής της φθοράς και συνεπώς επιτρέπει την αναγνώριση δαπάνης.

Ωστόσο η φορολογική αρχή ορθώς απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες με την αιτιολογία ότι το κόστος που καταβλήθηκε για τροφή για τα μητρικά ζώα, φροντίδα (μισθοί, ιατρικές δαπάνες, φάρμακα), υποδομές εκτροφής και συντήρησης είχε ήδη προστεθεί στις δαπάνες της με τα αντίστοιχα ληφθέντα παραστατικά εξόδων που είχαν ήδη αφαιρεθεί στο πλαίσιο του προσδιορισμού των κερδών της.

Γ) Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το ποσό των πράσινων συνδεδεμένων αγροτικών ενισχύσεων ανέρχεται στο ποσό των 11.463,12€, αντί του ποσού των 11.304,57€, που συμπεριλήφθηκε στην δήλωση Ε1 στον κωδικό 362 του πίνακα Ζ1 και η διαφορά ποσού 158,55€ προστέθηκε στα λοιπά έσοδα της προσφεύγουσας για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών.

Ακολούθως, τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας προσδιορίσθηκαν ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2018

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Γ. ΑΓΡΟΤΙΚΗ - ΒΙΟΛΟΓΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ			
Γ1. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ - ΒΙΟΛΟΓΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	433.529,50	433.529,50	0,00
ΠΩΛΗΣΗ ΙΔΙΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ	433.529,50	433.529,50	0,00
Αγορές πρώτων υλών και υλικών	148.211,64	148.211,64	0,00
ΚΟΣΤΟΣ ΥΛΙΚΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ	148.211,64	148.211,64	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ - ΒΙΟΛΟΓΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	285.317,86	285.317,86	0,00

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΩΝ ΤΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΤΟΚΩΝ	37.838,65	37.997,20	158,55
ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ ΕΞΑΙΡΟΥΜΕΝΩΝ ΤΩΝ ΤΟΚΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	135.409,32	90.401,15	-45.008,17
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ - ΤΟΚΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	187.747,19	232.913,91	45.166,72
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	112.065,71	12.202,29	-99.863,42
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ	75.681,48	220.711,62	145.030,14
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	75.681,48	220.711,62	145.030,14
Δ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			
Δ1. ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	0,00	0,00	0,00
Δ. ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΠΩΛΗΘΕΝΤΩΝ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	0,00	0,00	0,00
ΜΙΚΤΟ ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	0,00	0,00	0,00
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	0,00	61.290,68	61.290,68
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	0,00	-61.290,68	-61.290,68

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 4ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. ... Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνονται εκ των άμεσων ενισχύσεων του Πυλώνα Ι της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, όπως αυτές ορίζονται, μόνο η βασική ενίσχυση καθώς και, κατά το ποσό που υπερβαίνουν τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι πράσινες και συνδεδεμένες ενισχύσεις. Οι αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολο τους δεν περιλαμβάνονται στον

προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ειδικά, για τους φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας, στον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν περιλαμβάνεται ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, εφόσον αυτό καταβάλλεται στους εργαζομένους τους. ... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1041/2015 ΘΕΜΑ: Φορολογική αντιμετώπιση αγροτικού εισοδήματος, από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1.Με την παρ. 1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. 167 Α'), ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. 2. Επίσης, στο ίδιο άρθρο και νόμο, όπως τροποποιήθηκε με την περ. α' της παρ. 6 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (Φ.Ε.Κ. 287 Α'), ορίζεται ότι ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. 3. Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1079/19.03.2014 ορίζονται οι τελικές διευκρινήσεις επί των διατάξεων της απόφασης ΠΟΛ 1055/17.02.2014 που τροποποίησε την απόφασή μας ΠΟΛ 1281/31.12.2013 σχετικά με την «Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των αγροτών του ειδικού καθεστώτος»». Συγκεκριμένα, με την παρ. 3 της ανωτέρω διαταγής, διευκρινίζεται ότι (α) απαλλάσσονται οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και, (β) παρέχεται η δυνατότητα στα φυσικά πρόσωπα αγρότες που εντάσσονται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων (εσόδων εξόδων) να μην τηρούν βιβλία με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων. Η δυνατότητα όμως αυτή δεν απαλλάσσει τους εν λόγω αγρότες (οι οποίοι εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ) από τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την έκδοση στοιχείων. Με την υποπαράγραφο Β της παρ. Β του τρίτου άρθρου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ 85/7.4.2014), μεταξύ άλλων καθορίστηκαν τα όρια των ακαθάριστων εσόδων από πώληση αγροτικών προϊόντων για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς. 4. Επομένως, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το

αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων του ΚΦΑΣ και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 , 22 , 23 , 24 , 25 , 26 , 27 και 28 του νέου ΚΦΕ (Ν.4172/13). Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ., και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής. Σε περίπτωση που αγρότες μη υπόχρεοι σε έκδοση στοιχείων έχουν πραγματοποιήσει και λιανικές πωλήσεις, προσθέτουν στα ακαθάριστα έσοδά τους και τις πωλήσεις αυτές που αποδεικνύονται είτε με απλές αποδείξεις είσπραξης, είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο. 5. Ενδεικτικά και με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23 του Ν.4172/13, για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτός των άλλων και τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών, εφόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα παραστατικά: α) αγορές σπόρων ή νεογνών, λιπασμάτων και φαρμάκων, β) καλλιεργητικές δαπάνες, γ) δαπάνες άρδευσης, δ) δαπάνες για ημερομίσθια εργατών, ε) το κόστος καυσίμων και συντήρησης των αγροτικών μηχανημάτων, στ) των τόκων και τα έξοδα των δανείων που σχετίζονται με την αγροτική εκμετάλλευση, ζ) τις αποσβέσεις παγίου εξοπλισμού κλπ».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1116/2015 ορίζεται ότι: «Ειδικά για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραπάνω παραγράφου, στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων».

Επειδή, με το άρθρο 27 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους».

Επειδή, στο άρθρο 34 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι «3. Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η

ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη».

Επειδή στο ν. 3874/2010 «Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων» ορίζεται ότι :

ΑΡΘΡΟ 2 ΟΡΙΣΜΟΙ – ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΓΓΡΑΦΗΣ

δ) Αγροτική εκμετάλλευση είναι η μονάδα παραγωγής προς πώληση αγροτικών προϊόντων, όπως αυτά ορίζονται στην περίπτωση ζ). Στις δραστηριότητες της αγροτικής εκμετάλλευσης περιλαμβάνεται, εκτός από την παραγωγή των προϊόντων και η αποθήκευση, τυποποίηση, συσκευασία και η τοποθέτηση, μέχρι και του σταδίου της χονδρικής και λιανικής πώλησης, αποκλειστικά των προϊόντων που παράγει η ίδια η μονάδα ή στην περίπτωση των Ομάδων Παραγωγών, των προϊόντων που παράγουν τα μέλη των Ομάδων Παραγωγών και για τα οποία έχουν αναγνωρισθεί ως Ομάδα Παραγωγών, καθώς και η πρώτη χωρική ή οικοτεχνική μεταποίησή τους, η αλιεία (θαλάσσια, εσωτερικών υδάτων), η υδατοκαλλιέργεια, συμπεριλαμβανομένων των μισθωμένων δημοσίων ιχθυοτρόφων υδάτων/λιμνοθαλασσών, ως και η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας μικρότερη από πεντακόσια (500) KW και η λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων.

στ) Αγροτική δραστηριότητα είναι κάθε επαγγελματική δραστηριότητα σε έναν τουλάχιστον από τους κλάδους της αγροτικής οικονομίας, δηλαδή της φυτικής, της ζωικής, ή της θαλάσσιας αλιείας, της αλιείας εσωτερικών υδάτων, της υδατοκαλλιέργειας, συμπεριλαμβανομένων των μισθωμένων δημοσίων ιχθυοτρόφων υδάτων/λιμνοθαλασσών, που αποσκοπεί στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων, στη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας μικρότερη από πεντακόσια (500) KW, στη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως δέκα (10) δωματίων και στη δασική παραγωγή...

ζ) Αγροτικά προϊόντα είναι τα προϊόντα του εδάφους, της κτηνοτροφίας, της αλιείας (θαλάσσιας, εσωτερικών υδάτων), της υδατοκαλλιέργειας, συμπεριλαμβανομένων των μισθωμένων δημοσίων ιχθυοτρόφων υδάτων/ λιμνοθαλασσών, της δασοπονίας, της θηραματοπονίας και των κάθε είδους εκτροφών και τα προϊόντα που προέρχονται από το πρώτο στάδιο επεξεργασίας ή μεταποίησης αυτών, καθώς και κάθε άλλο προϊόν που προέρχεται από την αγροτική εν γένει δραστηριότητα».

Επειδή, στο άρθρο 4 παρ. 3 του Ν. 4582/2018 ορίζεται ότι «3. Αγροτουρισμός είναι η ειδική μορφή τουρισμού υπαίθρου, η οποία αφορά την παροχή υπηρεσιών υποδοχής και φιλοξενίας ή

και εστίασης σε χώρους λειτουργικά ενοποιημένους με αγροτικές εκμεταλλεύσεις, οι οποίες προσφέρονται συνδυαστικά με δραστηριότητες που σχετίζονται με την αγροτική παραγωγή, όπως και με την προστασία και ανάδειξη του φυσικού και ανθρωπογενούς αγροτικού τοπίου. Η δραστηριότητα του αγροτουρισμού συνδυάζεται υποχρεωτικά με την παραγωγή αγροτικών προϊόντων κατά την έννοια του άρθρου 2 περίπτωση ζ' του Ν. 3874/2010 .»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο αγροτουρισμός που είναι άμεσα συνδεδεμένος με την αγροτική παραγωγή και δεν αποτελεί αυτόνομη εμπορική δραστηριότητα πρέπει να εντάσσεται στην έννοια της αγροτικής εκμετάλλευσης και της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, επικαλούμενη το ν. 3874/2010 (Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων), την Κοινή Αγροτική Πολιτική (ΚΑΠ), και το ν. 4582/2018 (Θεματικός τουρισμός - Ειδικές μορφές τουρισμού - Ρυθμίσεις για τον εκσυγχρονισμό του θεσμικού πλαισίου στον τομέα του τουρισμού και της τουριστικής εκπαίδευσης - Στήριξη τουριστικής επιχειρηματικότητας και άλλες διατάξεις). Το εισόδημά της προέρχεται κατά 90% από την αγροτική δραστηριότητα παραγωγής, δηλαδή τα εισοδήματα από το αγροτουριστικό κατάλυμα είναι πολύ λιγότερα από την κύρια αγροτική δραστηριότητα της. Είναι κάτοχος αγροτικής εκμετάλλευσης, όπως ορίζεται από τον νόμο και είναι ασφαλισμένη στον ΕΦΚΑ Αγροτών. Επίσης το κατάλυμά της βρίσκεται στον ίδιο χώρο με την υπόλοιπη μονάδα με ζώα που κατέχει. Το αγροτουριστικό κατάλυμα λειτουργεί βάση του ν.4276/2014 και ήταν η πρώτη στην Ελλάδα που ενεργοποίησε τον σχετικό ΚΑΔ. Συνεπώς, ο αγροτουρισμός αποτελεί συμπληρωματική αγροτική δραστηριότητα και όχι ανεξάρτητη παροχή υπηρεσιών, ως εκ τούτου ο αγροτουρισμός, περιλαμβάνεται για τους σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και θα πρέπει να αναγνωρισθεί η ορθότητα της τήρησης των βιβλίων και των φορολογικών εγγραφών της.

Επειδή, ωστόσο, δεν υπάρχει νομοθετική διάταξη στη φορολογία εισοδήματος που να ορίζει ρητά ότι και η δραστηριότητα του αγροτουρισμού (εν προκειμένω, εκμετάλλευση καταλύματος «αγροτουρισμού») περιλαμβάνεται για φορολογικούς σκοπούς στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, και όχι της εμπορικής δραστηριότητας.

Επειδή, ορθώς, από τη φορολογική αρχή το εισόδημα που αποκτήθηκε από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του

άρθρου 21 του ν.4172/2013. Τα έξοδα από την εμπορική επιχειρηματική δραστηριότητα (κλάδο αγροτουρισμού) συνυπολογίστηκαν δεν αφαιρέθηκαν από τα έσοδα της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Η ζημία από εμπορική επιχειρηματική δραστηριότητα (κλάδο αγροτουρισμού) κρίθηκε ότι δύναται να συμψηφιστεί μόνο με μελλοντικά κέρδη του ιδίου κλάδου (εμπορικής επιχειρηματικής δραστηριότητα-κλάδος παροχής υπηρεσιών αγροτουρισμού) και όχι με μελλοντικές ζημίες από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. (Σχετικό άρθρο 27 του Ν.4172/2013, ΠΟΛ. 1041/2015 ΠΟΛ. 1116/2015).

Από 1.1.2017 η δραστηριότητα της οικοτεχνίας όπως ορίζεται στις διατάξεις του ν. 3874/2010 (άρθρο 2 περ. δ') και του ν. 4253/2014 (άρθρο 56 παρ. 2α), περιλαμβάνεται για φορολογικούς σκοπούς στην έννοια της αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Ποσά σε €
Κύριος φόρος	70.126,75
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022	35.063,38
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	13.470,34
Σύνολο φόρων για καταβολή	118.660,47

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/19.04.2024.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

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

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
Α/Α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.