



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 18-09-2018

Αριθμός απόφασης: 4127

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την Ημερήσια Διαταγή του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας ΔΕΔ52/12-04-2017.

5. Το με αριθμ.πρωτ.2/03-09-2018 έγγραφο του Τμήματος Νομικής Υποστήριξης Β3 της Υπηρεσίας μας.

6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Αγίας Παρασκευής Αττικής, οδός..... αρ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /26-01-2018 αιτήσεώς του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα..

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. **ΧΟΛΑΡΓΟΥ** του με αριθμό πρωτ...../26-01-2018 αιτήματος – δήλωσης του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, δεν έγιναν δεκτό το ως άνω αίτημά του.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων με το ως άνω υποβληθέν αίτημά του ζήτησε, την ακύρωση της επιβολής φόρου εισοδήματος επί του ποσού των 1.452 ευρώ (ήτοι 121 ευρώ μηνιαία X 12 μήνες) που αφορά **αποζημίωση εξόδων παράστασης** που του καταβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. Α6 του Ν. 3205/2003, ως δικαστικού λειτουργού –, για τα έτη 2013, 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, να γίνει νέα εκκαθάριση για τα έτη αυτά και να του επιστραφεί ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος εισοδήματος, νομιμοτόκως από την ημερομηνία υποβολής του ως άνω αιτήματος, καθώς τα έξοδα παράστασης όπως έχει παγίως κριθεί δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα.

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ζητά να γίνει δεκτό το με αριθμ πρωτ...../26-01-2018 **αίτημα – δήλωσή του** περί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, και να επανακαθορισθεί βάσει του αιτήματος αυτού ο οφειλόμενος από αυτόν φόρος εισοδήματος για τα ανωτέρω έτη, κατόπιν τροποποίησης των οικείων εκκαθαριστικών σημειωμάτων, αφού από τις αποδοχές του από μισθωτές υπηρεσίες αφαιρεθούν τα έξοδα παράστασης ύψους 1.452 ευρώ για κάθε ένα από τα ως άνω έτη και να του επιστραφεί νομιμοτόκως ως αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος εισοδήματος επί των ανωτέρω εξόδων παράστασης, ισχυριζόμενος ότι, όπως έχει παγίως κριθεί αυτά δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα. (Διοικ. Εφ. Πειραιώς 1430/2005, Διοικ. Πρωτ. Πειραιώς 1138/2016, 371/2013, 3042/2013, 3963/2011, 4738/2010).

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή, με το **άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013)** ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) .

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ. 43 του άρθρου 72** (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) **του ν. 4174/2013**, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1172/14-11-2017** Εγκύκλιο Διαταγή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης», διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν.4174/2013, Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3).

2.Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες 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.

3. Στις διατάξεις του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο 11 ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο 43 ότι, εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

4. Στο άρθρο 61 παρ.4 του ν.2238/1994 (Α'151), ο οποίος ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται και για δαπάνες που πραγματοποιούνται έως και 31-12-2013, ορίζονται τα εξής: «Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης,

να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει [...] Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη». Εξάλλου, το άρθρο 84 του ίδιου Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας» και στην παρ.7, όπως αυτή ίσχυε πριν την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 (Α' 58), ότι «Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της» και όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 (Α' 58), ότι «Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της [...]». Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν». Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 το ν.2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού [...]» (Α' 247), «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής [...]».

5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 3458/2001 επταμ., 4075/ 2012, ΣτΕ 425/2017 επταμ., ΣτΕ 845/2017 -7/2017, ΣτΕ 1751/2017 επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν.2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε.

Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι

δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης.

6. Οδηγίες για την υποβολή εκπρόθεσμων ανακλητικών (τροποποιητικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενων δόθηκαν με την ΠΟΛ.1174/14.7.2014 εγκυκλιό μας. Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι, ενόψει του άρθρου 72 παρ.25 του ν.4172/2013 (Α' 167), οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν εφαρμόζονται από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1-1-2014) και ότι οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών (οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα) υποβάλλονται μέσα στην προθεσμία των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.

7. Αλλωστε, με την ΠΟΛ.1114/22.7.2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των άρθρων 62 παρ.1 και 61 παρ.4 του ν.2238/1994 και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του ν.4174/2013 εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική.

8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/14.7.2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 ν. 2238/1994).

9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά ΠΟΛ.1147/29.9.2016, ΠΟΛ.1161/1.11.2016, ΠΟΛ.1190/15.12.2016 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5.4.2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30.12.2014 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της ΠΟΛ.1234/27.10.2014), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε το αίτημα περί τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, φορολογικού έτους 2014, φορολογικού έτους 2015 και φορολογικού έτους 2016, την **26-01-2018** και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς αυτό, οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. Α περ. 6 του άρθρου 30 του Ν. 3205/2003** (όπως η περ. 6 τροποποιήθηκε από 1-8-2012 με το άρθρο 86 παρ. 6 του Ν.4307/2014,ΦΕΚ Α 246/15.11.2014) «Α. Πέρα από το βασικό μισθό του προηγούμενου άρθρου παρέχονται και τα εξής *Επιδόματα, παροχές και αποζημιώσεις, κατά μήνα: 1 ... 6. Αποζημίωση εξόδων παράστασης στους δικαστές που φέρουν βαθμό Προέδρου, Αντιπροέδρου και Συμβούλου Επικρατείας ή αντίστοιχους, οριζόμενη κατά βαθμό ως εξής: Πρόεδρος Σ.τ.Ε. και αντίστοιχοι διακόσια σαράντα δύο ευρώ και ογδόντα οκτώ λεπτά (242,88 ευρώ). Αντιπρόεδρος Σ.τ.Ε. και αντίστοιχοι εκατόν εξήντα ένα ευρώ και ενενήντα δύο λεπτά (161,92 ευρώ). Σύμβουλος Επικρατείας και αντίστοιχοι εκατόν είκοσι ένα ευρώ και σαράντα τέσσερα λεπτά (121,44 ευρώ). Η αποζημίωση αυτή δεν παρέχεται σε δικαστικούς λειτουργούς που δεν φέρουν τους ανωτέρω βαθμούς, ανεξαρτήτως της τυχόν μισθολογικής εξομοίωσης προς αυτούς».*

Σύμφωνα με **το άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2238/1994** "Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας εισοδήματος" (Α 151) ορίζεται ότι «Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20-51». Περαιτέρω στο άρθρο 45 παρ. 1 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι : «Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και, γενικά, 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».

Κατά τη διάταξη του **άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013)** με τίτλο φορολογητέο εισόδημα « 1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου». Σύμφωνα δε με τη διάταξη της παρ. 3 περ. γ του άρθρου 12 του ίδιου κώδικα με τίτλο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις «3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: α).. γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου».

Τέλος, σύμφωνα με τη **διάταξη του άρθρου 14 του ίδιου κώδικα** με τίτλο απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η

ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του, και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά. γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο, στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου, ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα, η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως, ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητας του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.

2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

β) Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

γ) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους «ή τις οικογένειες τους.

δ) Το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.

ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%).

στ) Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

ζ) Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους.

η) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το

Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. θ) το επίδομα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλεται με τη μορφή πτητικού, καταδυτικού, ναρκαλιείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρυχίων καταστροφών σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των Ενόπλων Δυνάμεων, της Ελληνικής Αστυνομίας, της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Λιμενικού Σώματος, καθώς και η ειδική αποζημίωση που καταβάλλεται στο ιατρικό και νοσηλευτικό προσωπικό και τα πληρώματα ασθενοφόρων του Ε.Κ.Α.Β. που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή Α` Βοηθειών, κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%). ι) Οι αμοιβές που καταβάλλει η Παγκόσμια Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών (V.D.M.F.K.) στα μέλη της ζωγράφους με το πόδι και το στόμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αποκλειστικά για την εργασία της ζωγραφικής που αμείβεται από την ως άνω Ένωση με συνάλλαγμα».

Επειδή στην εισηγητική έκθεση του **νόμου Ν.3205/2003**, όσο και του προϊσχύοντος **νόμου 2521/1997** με τον οποίο είχε χορηγηθεί ανάλογη παροχή που κατ' ουσίαν αντικαταστάθηκε από την επίμαχη παροχή, δεν παρατίθεται ιδιαίτερη εισήγηση ως προς την θέσπιση της συγκεκριμένης διάταξης, ώστε να μπορεί κατ' αρχήν να προσδιορισθεί, εάν κατά νόμο προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες υποβάλλεται ο μισθωτός για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί.

Εν τούτοις, από το γεγονός ότι: α) η συγκεκριμένη παροχή χορηγείται αποκλειστικά στους δικαστές που φέρουν βαθμό Προέδρου, Αντιπροέδρου και Συμβούλου Επικρατείας ή αντίστοιχους και κατά τη ρητή διατύπωση του νόμου δεν παρέχεται σε δικαστικούς λειτουργούς που δεν φέρουν τους ανωτέρω βαθμούς, ανεξαρτήτως της τυχόν μισθολογικής εξομοίωσης προς αυτούς, β) κατά την κοινή πείρα, τα πρόσωπα που κατέχουν τους ανωτέρω αναφερόμενους βαθμούς απαιτείται να υποβάλλονται σε πρόσθετες δαπάνες προκειμένου να ανταποκριθούν στο θεσμικό ρόλο τον οποίο επιτελούν, καθώς από τη θέση και το βαθμό που κατέχουν απορρέουν αυξημένες κοινωνικές και άλλες υποχρεώσεις (βλ. ΕιδΔικ 20/2006, ΔΔΙΚΗ 2007, σελ. 508) και γ) αντίστοιχες παροχές με την ίδια ονομασία που έχουν χορηγηθεί με άλλες διατάξεις για την απασχόληση σε θέσεις με ανάλογα αυξημένες υποχρεώσεις, ρητά προβλέπεται ότι χορηγούνται λόγω των πρόσθετων δαπανών που υποβάλλονται κατά το χρονικό διάστημα που κατέχουν τις θέσεις αυτές (βλ. ενδεικτικά Ν. 2530/1997, με τη διάταξη του άρθ. 13 περ. ζ' του οποίου χορηγήθηκε αποζημίωση για έξοδα παράστασης στους Πρυτάνεις και στους Προέδρους των Τμημάτων των ΑΕ και στην αιτιολογική έκθεση του οποίου αναφέρεται ότι σκοπός χορήγησης της εν λόγω παροχής είναι η κάλυψη δαπανών), παρέπεται ότι η επίμαχη παροχή από τη φύση της και τον σκοπό χορήγησής της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού, αλλά προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες υποβάλλονται οι κατά νόμο δικαιούχοι της εν λόγω παροχής, για την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί και έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα (βλ. Ελ. Σ. Τμ. ΙΙ 550/2000, σκ. VI).

Επειδή με πάγια νομολογία του ΣτΕ, η οποία κατά κύριο λόγο αφορά περιπτώσεις της επίμαχης παροχής που χορηγήθηκε κατά τα έτη στα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ήτοι για οικονομικά έτη μέχρι 31/12/2013), έχει κριθεί ότι, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 78 παρ. 1, 2 και 4 και του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος σε συνδυασμό και με τις διατάξεις 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994), κάθε παροχή, που καταβάλλεται στο μισθωτό, με οποιαδήποτε ονομασία (επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα κλπ) και, κατά το νόμο ή από τη φύση της, προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί ή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή της, δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και δεν υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός. Εξάλλου, όπως έχει κριθεί, η απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, που αναφέρονται στα εδάφια α' - ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994) και οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική, με την έννοια ότι η απαρίθμηση αυτή των μη θεωρουμένων ως εισόδημα παροχών, δεν αποκλείει το νομοθέτη να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, ούτε την κρίση της φορολογικής αρχής και των διοικητικών δικαστηρίων, ότι ορισμένη παροχή που καταβάλλεται στους μισθωτούς δεν αποτελεί κατά το νόμο ή από τη φύση της προσαύξηση μισθού, δηλαδή φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της (βλ. ΣτΕ 1907/2013, 2514-2519/2012, 670/2012 7μ., 3150/1999 7μ. κλπ).

Επομένως, εφόσον η επίμαχη παροχή από τη φύση της και το σκοπό χορήγησής της, αντικρύζει πραγματικές δαπάνες, στις οποίες υποβάλλονται τα πρόσωπα στα οποία χορηγείται λόγω της θέσης την οποία κατέχουν, και έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα για την κάλυψη των εν λόγω δαπανών, σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994). σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994).

Επειδή ωστόσο ως προς τα φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, για τα οποία ισχύει ο νέος ΚΦΕ που εισήχθη με το Ν. 4172/2013, στην διάταξη του άρθρου 7 του ΚΦΕ (Ν. 4172/2013), ως φορολογητέο εισόδημα ορίζεται το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα από το ακαθάριστο εισόδημα, και στη διάταξη του άρθρου 12 του ίδιου Κώδικα με το οποίο προσδιορίζεται το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, προβλέπεται ρητώς ότι η *«αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου»* θεωρείται ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, ενώ επίσης η αποζημίωση για έξοδα παράστασης δεν περιλαμβάνεται ούτε στις ειδικά οριζόμενες στην παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ εξαιρέσεις από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις, ούτε στις ειδικά οριζόμενες

στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου, κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις που απαλλάσσονται από το φόρο.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων με το με αριθμ πρωτ./26-01-2018 αίτημα του περί μερικής ανάκλησης – τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ζητά να γίνει νέα εκκαθάριση αφού αφαιρεθούν, από το ποσό που αφορά αμοιβή για μισθωτές υπηρεσίες, τα έξοδα παράστασης που του έχουν καταβληθεί για τα υπό κρίση έτη και να του επιστραφεί νομιμοτόκως από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης – προσφυγής του ως αχρεωστήτως καταβληθέν, ο αναλογούν φόρος εισοδήματος.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων για κάθε έτος ζητά να μην φορολογηθούν τα παρακάτω ποσά:

- α) ποσό 1.452,00 ευρώ (ήτοι 121,00 ευρώ X 12 μήνες) για το οικονομικό έτος 2014,
- β) ποσό 1.452,00 ευρώ (ήτοι 121,00 ευρώ X 12 μήνες) για το φορολογικό έτος 2014,
- γ) ποσό 1.452,00 ευρώ (ήτοι 121,00 ευρώ X 12 μήνες) για το φορολογικό έτος 2014 και
- δ) ποσό 1.452,00 ευρώ (ήτοι 121,00 ευρώ X 12 μήνες) για το φορολογικό έτος 2014,

Τα ως άνω ποσά έλαβε ο προσφεύγων, ως έξοδα παράστασης, τα έτη 2013, 2014, 2015 και 2016, όπως αυτό προκύπτει από τις σχετικές Μηνιαίες Υπηρεσιακές Βεβαιώσεις του Τμήματος Μισθοδοσίας της Διεύθυνσης Οικονομικού του Υπουργείου Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων τις οποίες προσκόμισε στην Υπηρεσία μας με την ενδικοφανή προσφυγή και βρίσκονται στο φάκελο της υπόθεσης.

Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγουσας ενόψει των ως άνω διατάξεων και νομολογιακών θέσεων πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, ως προς το οικονομικό έτος 2014 και, κατ' ακολουθίαν, να γίνει επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και να του επιστραφεί σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό του φόρου εισοδήματος που αντιστοιχεί στα έξοδα παράστασης της παρ. Α περ. 6 του άρθρου 30 του Ν. 3205/2003, το έτος 2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 του ν. 4174: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την

επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16 του άρ. 72 του ν. 4174/2013: «16. Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού που αφορά σε εισφορά: «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.»

«3. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01.01.2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω η αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, μετά την πάροδο των 90 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης του φορολογούμενου, οφείλει να υπολογίζει και να επιστρέφει τόκους. Η τοκοφορία αρχίζει από την ημερομηνία υποβολής του σχετικού αιτήματος και οι τόκοι υπολογίζονται, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και αποφάσεις περί καθορισμού των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα του προσφεύγοντος περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) **Την απόρριψη** αυτής ως προς τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

Β) **Την αποδοχή** αυτής ως προς το οικονομικό έτος 2014, ήτοι:

τη μη επιβολή του κατ' άρθρου 47 παρ. 3 Ν. 2238/94 φόρου εισοδήματος επί του ποσού 1.452,00 € που έλαβε ο προσφεύγων το έτος 2013 (οικον. 2014), ως έξοδα παράστασης, τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέας εκκαθάρισης και την επιστροφή εντόκως του φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Ποσό πληρωμής: 5.457,20 €

Το παραπάνω ποσό προσδιορίσθηκε με την με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού . έτους 2014 της Α.Α.Δ.Ε.

Φορολογικό έτος 2015

Ποσό πληρωμής: 7.486,57 €

Το παραπάνω ποσό προσδιορίσθηκε με την με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε.

Φορολογικό έτος 2016

Ποσό επιστροφής : 6.028,94 €

Το παραπάνω ποσό προσδιορίσθηκε με την με αριθμ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016 της Α.Α.Δ.Ε.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.