



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α5**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604562  
**Fax** : 213 1604567

Καλλιθέα 03-07-2017

Αριθμός Απόφασης: 3636

## 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 1036960 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

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

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

4. Την από 09-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή των: α) «.....», με ΑΦΜ ....., και β) «.....», με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκων Π. Ψυχικού, επί της οδού ....., κατά: **α)** της υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 και **β)** της υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, οικ. έτους 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά της από 12-01-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-03-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής των: α) « .....», με ΑΦΜ ....., και β) « .....», με Α.Φ.Μ. ...., 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:

1) Με την υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 2.002,85€ πλέον 2.203,14€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 4.205,99€, για το οικον. έτος 2012.

2) Με την υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 342,53€ πλέον 376,78€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 719,31€, για το οικον. έτος 2012.

Σε εκτέλεση των υπ' αριθ. ΑΒΜ Ε.Ο.Ε. .... /2013, ΑΒΜ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ. .... /2016 και ΑΒΜ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ. .... /2016 παραγγελιών του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τη διενέργεια ποινικής προκαταρκτικής εξέτασης, εκδόθηκαν οι με αριθ. .... & .... /05-07-2016 εντολές μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για τα οικ. έτη 2001 έως και 2013, βάσει των οποίων διενεργήθηκε μερικός έλεγχος από το γραφείο, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013), προκειμένου να διερευνηθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας των προσφευγόντων κατά τα ανωτέρω οικ. έτη, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 § 3 Ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του Ν. 3888/2010 και ισχύει). Κατά την διενέργεια του ελέγχου δεν διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Διαπιστώθηκαν όμως τα εξής:

α) Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, δεν δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα, στον κωδικό 659, εισοδήματα αφορολόγητα και φορολογημένα κατ' ειδικό τρόπο:

- ποσό 28.750,00€, από διανομή φορολογημένων κερδών χρήσης 2006 της Τράπεζας EUROBANK και
- ποσό 104.682,18€ κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α., ήτοι συνολικού ποσού ύψους 133.432,18 ευρώ, με συνέπεια να μη ληφθούν υπόψη στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα για την επιβολή της έκτακτης εφάπαξ εισφοράς του άρθρου 18 του ν.3758/2009.

β) Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, δεν δηλώθηκαν από τους προσφεύγοντες:

- στους κωδικούς 659-660, τόκοι καταθέσεων (φορολογημένοι αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) ύψους 2.090,42 και 2.090,42 ευρώ αντίστοιχα,
- στους κωδ. 433-434, οι φόροι που παρακρατήθηκαν (με συντελεστή 10%) 232,29 και 232,26 ευρώ αντίστοιχα, με συνέπεια να μη ληφθούν υπόψη στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011.

γ) Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, δεν δηλώθηκαν:

- από την προσφεύγουσα, στον κωδ. 292 του Πίνακα 4 «ΣΤ. Εισόδημα από κινητές αξίες» το

ποσό των τόκων 4.450,78 ευρώ και στον κωδ. 294 του Πίνακα 8 «Προκαταβληθέντες - Παρακρατηθέντες φόροι» το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε επί των τόκων αυτών, με συντελεστή 20%

- από τους προσφεύγοντες, στους κωδικούς 659-660, τόκοι καταθέσεων (φορολογημένοι αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) ύψους 2.104,86 και 1.596,32 ευρώ αντίστοιχα,
- από τους προσφεύγοντες, στους κωδ. 433-434, οι φόροι που παρακρατήθηκαν (με συντελεστή 10%) 233,87 και 177,36 ευρώ αντίστοιχα, με συνέπεια να μη ληφθούν υπόψη στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν.3986/2011.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να επανεξετασθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να ακυρωθούν, ισχυριζόμενοι τα εξής:

1) Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου όσον αφορά τον χαρακτηρισμό του ποσού των 4.450,78€ από τόκους υπερημερίας που κατέβαλε το ΙΚΑ στην προσφεύγουσα, λόγω εκπρόθεσμης επιστροφής ασφαλιστικών εισφορών, ως φορολογητέο εισόδημα.

2) Δεν προβλέπεται η φορολόγησή του ανωτέρω ποσού από καμία διάταξη του Ν. 2238/1994 (άρθ. 12, 24, 25 και 28)

3) Επικουρικά: Εσφαλμένος ο μη συνυπολογισμός του ήδη παρακρατηθέντος και καταβληθέντος φόρου εισοδήματος επί του ως άνω ποσού.

**Επειδή** με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 24 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «1. *Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:*

α) *Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους, καθώς και από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών.*

β) *Από μερίσματα και τόκους των τίτλων αλλοδαπής προέλευσης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση.*

γ) *Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'.*

*«Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του παρόντος.....».(Το τελευταίο εδάφιο της περ. γ' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.4 άρθρ.4 του Ν.2873/2000, ΦΕΚ Α 285/28.12.2000.)*

**Επειδή**, οι τυχόν επιδικαζόμενοι με δικαστική απόφαση τόκοι υπερημερίας για τις ως άνω απαιτήσεις φορολογούνται ιδιαίτερος δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 24 παρ. 1 περ. γ' του νόμου αυτού, από την διατύπωση της οποίας και από την απουσία οποιασδήποτε διακρίσεως στο κείμενό της, συνάγεται ότι ο νομοθέτης επιδίωξε την φορολόγηση, ως ιδιαίτερης πηγής εισοδήματος, κάθε ποσού τόκων που επιδικάζεται με δικαστική απόφαση, ανεξαρτήτως της αιτίας γεννήσεως της κυρίας απαιτήσεως και του εάν η απαίτηση αυτή καθαυτή συνιστά εισόδημα

φορολογητέο κατά τις ανωτέρω διατάξεις του Ν. 2238/1994 (πρβλ. ΑΠ 565/1997 ΕΛΛΔ/νη 1998133). Εξάλλου, οι τόκοι υπερημερίας που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση αποτελούν, κατά την ρητή πρόβλεψη του άρθρου 24 παρ. 1 περ. γ΄ του Ν. 2238/1994, εισόδημα από κινητές αξίες, δεδομένου δε ότι δεν εμπίπτουν σε οποιανδήποτε από τις περιπτώσεις του άρθρου 12 παρ. 1 του ως άνω νόμου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι δεν φορολογούνται αυτοτελώς, αλλά συναθροίζονται με τα λοιπά εισοδήματα του δικαιούχου τους και φορολογούνται κατά τις γενικές διατάξεις του άρθρου 9 του ως άνω νόμου, από δε το συνολικό ποσό φόρου που προκύπτει αφαιρείται το ποσό που παρακρατήθηκε δυνάμει της προαναφερθείσας διατάξεως του άρθρου 54 παρ. 4 του ως άνω νόμου. Τέλος, ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από την πηγή αυτή θεωρείται ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης των τόκων..

Οι επιδικαζόμενοι με δικαστική απόφαση τόκοι υπερημερίας υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος ακόμα και όταν η κύρια απαίτηση δεν υπόκειται στον φόρο αυτόν, όπως εν προκειμένω.

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση το ΙΚΑ TEAM προέβη στην βάσει νόμου προβλεπόμενη έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ασφαλιστικών εισφορών της προσφεύγουσας, δεν κρίθηκε σκόπιμη η δικαστική επιδίωξη αυτής. Συνεπώς όσον αφορά την υπαγωγή των τόκων σε φορολόγηση, δεν ασκεί επιρροή ο τρόπος καταβολής των τόκων υπερημερίας, δηλαδή βάσει αίτησης ή δικαστικής απόφασης, αλλά αυτό καθ' αυτό το γεγονός της καταβολής των τόκων.

**Επειδή** με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 54 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «*Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος*».

Επειδή οι κινητές αξίες είναι δύο κατηγοριών:

- α) Εκείνες που φορολογούνται και εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση ,
- β) και εκείνες που φορολογούνται και δεν εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση.

Όταν δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση τότε το εισόδημα από Κινητές Αξίες καταχωρίζεται στους κωδικούς 291-292, του πίνακα 4. ΣΤ. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος που παρακρατήθηκε καταχωρίζεται στους κωδικούς 293-294, του πίνακα 8, της φορολογικής δήλωσης.

Για τους τόκους κάθε φύσης από οποιαδήποτε αιτία κι αν προέρχονται (τόκοι συμβατικοί, νόμιμοι ή τόκοι υπερημερίας) ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 5 (όπως αναριθμήθηκε από 4, με την παρ. 2 του άρθ. 18 του Ν. 3697/2008) του Ν. 2238/1994, η οποία έχει την έννοια της προκαταβολής έναντι του οφειλόμενου φόρου, το δε παρακρατηθέν ποσό αφαιρείται από τον συνολικώς οφειλόμενο φόρο του οικείου οικονομικού έτους.

**Επειδή** η κρινόμενη περίπτωση των τόκων υπερημερίας, δεν περιλαμβάνεται στις απαλλαγές από το φόρο, εισοδημάτων από κινητές αξίες που προέβλεπαν οι διατάξεις του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994) ούτε καταλαμβάνεται από απαλλαγή θεσπισθείσα με ειδικό νόμο, ως εκ τούτου υπαγόταν σε φορολόγηση με τις γενικές διατάξεις. Συνεπώς το ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, ορθώς παρακράτησε φόρο εισοδήματος είκοσι τοις εκατό (20%), ύψους 890,16 ευρώ, κατά την καταβολή των τόκων, όπως προκύπτει από την με αριθ. πρωτ. ....../2016 σχετική βεβαίωση του υποκαταστήματος της Ν. Ιωνίας και κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 5 του άρθρου 54 του ν.2238/1994.

Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων που προβάλλεται επικουρικά, ότι εφόσον το ποσό των 4.450,78€ που αφορούσε σε καταβολή τόκων υπερημερίας από το ΙΚΑ TEAM, λόγω επιστροφής ασφαλιστικών εισφορών στην προσφεύγουσα, έπρεπε να θεωρηθεί ως φορολογητέο εισόδημα, τότε θα έπρεπε κατά τον προσδιορισμό της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης να συμψηφιστεί, το ποσό των 890,16 ευρώ, που αφορούσε σε ποσοστό 20% επί του ανωτέρω καταβληθέντος από το ΙΚΑ ποσού.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν, ότι: « Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. 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.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημόσιου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 41(43) του άρθρου 72 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οποιονδήποτε 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 το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.».

**Επειδή** στην ΠΟΛ. 1068/14-3-2012 - Κοινοποίηση της 408/2011 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, αναφέρονται τα εξής: «.....Κατά την εκκαθάριση του φόρου που ενεργείται στο συνολικό ετήσιο εισόδημα νομικού προσώπου, έπειτα από την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης, εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα, ο φόρος του εισοδήματος που είχε παρακρατηθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 1 περ. β' του Ν. 2238/1994, και αφορά το ίδιο οικονομικό έτος.

Επίσης, στην περίπτωση που, κατόπιν εκκαθάρισης της σχετικής δήλωσης του φορολογούμενου νομικού προσώπου, προκύπτει ότι το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, αυτό «συμψηφίζεται» (εκπίπτει) με τον οφειλόμενο φόρο και το ποσό της επιπλέον διαφοράς επιστρέφεται στο φορολογούμενο νομικό πρόσωπο, ως φόρος που καταβλήθηκε «αχρεώστητα», δηλ. επιστρέφεται το πιστωτικό υπόλοιπο, που προκύπτει βάσει του εκκαθαριστικού σημειώματος που συντάσσεται κατόπιν υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Περαιτέρω, κατά την έννοια των προαναφερθεισών διατάξεων, ερμηνευόμενων συνδυαστικά, η υποβαλλόμενη, κατ' έτος, δήλωση φόρου εισοδήματος από νομικά πρόσωπα, αποτελεί τίτλο βεβαίωσης του φόρου που αναλογεί στα δηλούμενα εισοδήματα, ενώ ο χρόνος υποβολής της δήλωσης αυτής, αποτελεί το καθοριστικό και προσδιοριστικό σημείο της εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει για βεβαίωση και της γένεσης της αξίωσης για απόδοση τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

2.α) Σύμφωνα με το άρθρο 90 παρ. 2 του Ν.2362/1995 (Α'247): «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως, ή παρά το νόμο, καταβληθέντος, σε αυτό, χρηματικού ποσού, παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής...».

β) Κατά την έννοια της διάταξης αυτής αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντα ποσά, αποτελούν όχι μόνο εκείνα τα οποία εξ αρχής (δηλαδή κατά τον χρόνο της καταβολής τους) δεν οφείλονταν, αλλά και τα ποσά τα οποία οφείλονταν μεν κατά τον χρόνο της καταβολής τους, κατέστησαν όμως, από επιγενόμενο λόγο (δηλαδή μετά την καταβολή) αχρεώστητα, διότι έπαυσε, από οποιονδήποτε λόγο, να υφίσταται σχετική υποχρέωση (ΣτΕ 820, 821/1997, ΣτΕ 4114/1983 κλπ).

γ) Επίσης, κατά το άρθρο 251 Α.Κ. «Η παραγραφή αρχίζει από τότε που γεννήθηκε η αξίωση και είναι δυνατή η δικαστική επιδίωξη της». Η ρύθμιση αυτή ισχύει και για κάθε αξίωση κατά του δημοσίου, όπως σαφώς προκύπτει και από το άρθρο 91 του Ν.2362/95 «Περί Δημοσίου Λογιστικού», κατά το οποίο «επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιοσδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη της».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις των άρθρων 92 και 93 του Ν.2362/1995 (Α'247) προσδιορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις αναστολής και διακοπής της παραγραφής των, κατά του Δημοσίου, απαιτήσεων.

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 94 του Ν.2362/1995: «Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου, δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό.....

δ) Κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων του Ν. 2362/1995, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης για απόδοση των αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι τριετής, αφετηρία δε έναρξής του, είναι η καταβολή αυτών, ως συνιστώσα, κατά το συνήθως συμβαίνον, το γεγονός από το οποίο γεννάται η σχετική αξίωση. Όταν όμως η καταβολή παρίσταται «νόμιμη» κατά το χρόνο που λαμβάνει χώρα, η δε υποχρέωση για απόδοση των καταβληθέντων προκύπτει από «επιγενόμενο λόγο», τότε η παραγραφή αρχίζει, κατά τη γενική αρχή του άρθρου 251 ΑΚ, από το χρονικό σημείο επέλευσης του επιγενόμενου, αυτού, λόγου, αφότου και γεννάται η αξίωση για αναζήτηση των αχρεωστήτως καταβληθέντων και όχι από την καταβολή τους.(ΑΔ ΗΟC ΣτΕ 1218/1994, ΣτΕ 3850/2000, 4290/1995, 2056/89, 3091/1984).

Κατ' ανάλογη εφαρμογή της γενικής αρχής του άρθρου 251 ΑΚ, στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου, γεννάται από την καταβολή του, (Γνωμ.Ν.Σ.Κ. 407/2003), αν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής, για πραγματικό ή νομικό λόγο, όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο, (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος και κατέστη η σχετική αξίωση δικαστικά επιδιώξιμη (Γνωμ ΝΣΚ 62/2007, 156/2002, 837/1991, ΣτΕ 3850/2000, 4290/1995, 2056/1989, 3091/1984, Γνωμ. ΝΣΚ 429/2008, 656/2002), οπότε και αρχίζει ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση εμπίπτει και η περίπτωση κατά την οποία διενεργείται η, κατ' άρθρο 55 παρ. 1 περ. β', παρακράτηση φόρου, όπου η καταβολή του σχετικού φόρου παρίσταται νόμιμη, αλλά, η αξίωση του φορολογουμένου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή του, -κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 10 § 3 § 4 του Ν. 2238/1994-,

γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου, (ΑΔ ΗΟC ΣΤΕ 1218/1994, 1363/1982, 3664/1981, Γνωμ, ΝΣΚ 263/2009, 491/1995, 837/1991).

Όπως, δε, έχει ειδικότερα κριθεί η τριετής παραγραφή προς απόδοση, από το Δημόσιο, των αχρεωστήτως προκαταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, αρχίζει, όχι από το χρόνο της καταβολής τους στη Φορολογική Αρχή, αλλά, από την υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης, στην περίπτωση που αυτή υποβληθεί εμπρόθεσμα, ενώ, αν αυτή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, από τη λήξη της, κατά νόμο, προθεσμίας για την υποβολή της (ΣΤΕ 1643/1983). Η νομολογιακή αυτή λύση υιοθετήθηκε και ρητά με την, μη εφαρμοζόμενη στην προκείμενη περίπτωση, ως εκ του χρόνου έναρξης ισχύος της διάταξη της παραγράφου 15 του άρθρου 8 του Ν.3842/2010 με την οποία αντικαταστάθηκε η διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994, σύμφωνα με την οποία «7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. (....)».

III. Ενόψει της παραπάνω ερμηνείας των προπαρατεθεισών διατάξεων, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, καθώς και του ιστορικού του τεθέντος ερωτήματος, όπως αυτό προκύπτει από το έγγραφο του ερωτήματος και τα συνημμένα, σ' αυτό, έγγραφα, σύμφωνα με τα οποία, η καταβολή του φόρου έλαβε χώρα νόμιμα, βάσει δήλωσης «απόδοση παρακρατούμενου φόρου», εντός του έτους 2004, ενώ η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανωτέρω κοινοπραξίας, για το οικονομικό έτος 2005, υποβλήθηκε την 25<sup>η</sup> Ιουνίου 2009, αντί της 4<sup>ης</sup> Απριλίου 2005, (ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής της), συνάγεται, κατά την ομόφωνη γνώμη του Τμήματος, ότι η σχετική αξίωση της κοινοπραξίας του ερωτήματος για έκπτωση (συμψηφισμό) του, από το έτος 2004, καταβληθέντος φόρου από τον τελικώς οφειλόμενο, έχει ήδη παραγραφεί κατά το χρόνο υποβολής της ως άνω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθόσον η τριετής παραγραφή του άρθρου 90 § 2 του Ν.2362/1995, είχε ήδη αρχίσει από την επόμενη της λήξης της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος, δηλ. από την 5<sup>η</sup> Απριλίου 2005 και συνεπώς, είχε συμπληρωθεί κατά την αντίστοιχη ημερομηνία του έτους 2008.

IV. Κατόπιν των ανωτέρω, επί του τεθέντος ερωτήματος, το Α' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ότι δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου, οικον. έτους 2005, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της Κοινοπραξίας «Α. Α.....- Α.Τ.....», του ερωτήματος, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και συγκεκριμένα μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, κατά το διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη, δεν έγινε συμψηφισμός (έκπτωση) από το φόρο που αναλογούσε στα εισοδήματα του έτους, του ποσού 890,16 ευρώ του φόρου που είχε παρακρατηθεί στο εισόδημα από κινητές αξίες (τόκοι υπερημερίας) της προσφεύγουσας, βάσει της σχετικής βεβαίωσης με αριθ. πρωτ. ....../12.12.2016 του υποκαταστήματος ΙΚΑ-ΕΤΑΜ Ν. Ιωνίας καθόσον η αξίωση του φυσικού προσώπου για συμψηφισμό του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, είχε παραγραφεί από 1/1/2016 λόγω παρόδου τριετίας από τότε που έπρεπε να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012, στην οποία έπρεπε να είχε περιληφθεί και το ποσό παρακρατηθέντος φόρου. (Η τριετία της παραγραφής άρχιζε από την 1<sup>η</sup> του επόμενου από το οικείο οικονομικό έτος δηλαδή από την 1/1/2013.) Η διάταξη της παρ. 7 του

άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), περί αναβίωσης της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου από την κοινοποίηση της πράξης ελέγχου, δεν τυγχάνει εφαρμογής καθώς τέτοια αξίωση δεν προκύπτει βάσει της υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης, λόγω μη αναγραφής σε αυτήν του εν λόγω ποσού.

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1167/02-08-2011: Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29,30 και 31, αντίστοιχα, του ν. 3986/2011(ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011), αποφασίστηκε:

**Άρθρο 1** «Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 29 ν.3986/2011)

**1.** Για την επιβολή της εισφοράς, που προβλέπεται με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς, των οικονομικών ετών 2011 έως και 2015 (χρήσεις 2010 έως και 2014).

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα εφαρμοστεί η ειδική εισφορά προκύπτει μετά από τη σύγκριση των τεκμηρίων του άρθρου 16 και του εισοδήματος (δηλωθέν όλων των πηγών και αφορολόγητα), λαμβάνοντας το μεγαλύτερο από αυτά.

Σημειώνεται ότι στις διατάξεις αυτές εμπίπτει και το απαλλασσόμενο εισόδημα της παραγράφου 7 του άρθρου 6 του ΚΦΕ, δηλαδή κέρδη ως τριάντα χιλιάδες ευρώ (30.000), για όσους νέους έως τριάντα πέντε (35) ετών υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών για πρώτη φορά, για τα τρία πρώτα έτη.

Επιπλέον, στις διατάξεις αυτές εμπίπτουν και τα ποσά των μειώσεων των καθαρών κερδών και καθαρών εισοδημάτων των ατομικών επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 73 ν.3842/2010.

Επισημαίνεται ότι, στις διατάξεις αυτές δεν εμπίπτει το ποσό της μείωσης που υπολογίζεται στις αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 16, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε.

Το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής και κατά τον υπολογισμό του ετήσιου τεκμαρτού εισοδήματος δεν υπολογίζονται οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 17. Αντίθετα λαμβάνεται υπόψη η συνολική ετήσια δαπάνη των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών του άρθρου 16 του ΚΦΕ.

Στην περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 5 του ΚΦΕ, εφόσον η ετήσια αντικειμενική δαπάνη του ενός συζύγου είναι μεγαλύτερη από το εισόδημα που δηλώθηκε από αυτόν, τότε η διαφορά αυτή μπορεί να καλυφθεί από τα πραγματικά εισοδήματα του άλλου συζύγου. Τα κλιμάκια της ειδικής εισφοράς βάσει του συνολικού καθαρού ατομικού εισοδήματος ή τεκμαρτού εισοδήματος έχουν ως εξής:

Από 12.001,00 έως 20.000,99: συντελεστής 1%

Από 20.001,00 έως 50.000,99: συντελεστής 2%

Από 50.001,00 έως 100.000,99: συντελεστής 3%

Από 100.001,00 και άνω: συντελεστής 4%. .....

**2. Περαιτέρω, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς τα ακόλουθα εισοδήματα :**

α) της περιπτ. θ' της παραγρ. 5 του άρθρου 6, δηλαδή οι μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και σε όσους παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, που υπερβαίνει σε ποσοστό το (80%)

β) της παρ. 1 του άρθ. 14, δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης και

γ) της περιπτ. γ' της παραγρ. 4 του άρθ. 45 του ΚΦΕ, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές.

δ) οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ και όσοι λαμβάνουν κατά την χρήση 2011 επίδομα ανεργίας, έστω κι αν κατά την χρήση 2010 είχαν εισόδημα, εφόσον δεν έχουν κατά τον χρόνο της βεβαίωσης πραγματικά εισοδήματα. ....

### **3. Δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά στις ακόλουθες περιπτώσεις:**

α) στις αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 13 του πρωτοκόλλου περί Προνομίων και Ασυλιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της 8ης Απριλίου 1965 (όπως ισχύει σήμερα) καθώς και στις αμοιβές των λοιπών προσώπων που αναφέρονται στην ΠΟΛ.1014/22.2.2010.

β) στις αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και δηλώνονται στους κωδικούς αριθμούς 477-478 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ενώ αντίθετα υπόκεινται σε εισφορά όσες δίδονται επί της παραγωγής και δηλώνονται στους κωδικούς 659-660.

γ) σε κανένα ποσό από αυτά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782, δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα.

4. Στους υπόχρεους της περιπτ. ε' του άρθρου αυτού, Βουλευτές, Υπουργοί, Αναπληρωτές Υπουργοί, Υφυπουργοί, Γενικοί και Ειδικοί Γραμματείς Υπουργείων, Περιφερειάρχες, Δήμαρχοι, Γενικοί Γραμματείς των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, Ευρωβουλευτές κλπ., επιβάλλεται ειδική εισφορά με συντελεστή 5% επί ολόκληρου του ποσού του εισοδήματος τους, εφόσον είχαν την παραπάνω ιδιότητα το έτος 2010. Αρχικά θα εκδοθεί εκκαθαριστικό σημείωμα, στο οποίο θα έχει υπολογιστεί ειδική εισφορά με τους γενικούς συντελεστές που αντιστοιχούν στο δηλωθέν εισόδημα. Στη συνέχεια, μετά την αποστολή στοιχείων στη ΓΓΠΣ από τις αρμόδιες υπηρεσίες για την πιστοποίηση της ιδιότητας των παραπάνω προσώπων, θα εκδοθεί συμπληρωματικό εκκαθαριστικό με το υπόλοιπο της οφειλόμενης ειδικής εισφοράς.

5. Όσοι φορολογούμενοι δεν έχουν δηλώσει στους κωδικούς 659 - 660 της δήλωσης του οικονομικού έτους 2011 όλα τα ποσά των αφορολόγητων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο εισοδημάτων, με αποτέλεσμα να υπολογιστεί ειδική εισφορά μικρότερη της οφειλόμενης, δύνανται να υποβάλλουν εντός 2 μηνών από την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος τους, δήλωση με τα ακριβή ποσά των εισοδημάτων αυτών. Στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό, ότι δεν θα επιβάλλεται καμία κύρωση, καθόσον δεν υπήρχε υποχρέωση για δήλωση των υπόψη εισοδημάτων.....».

Επειδή το εισόδημα από κινητές αξίες λαμβάνεται υπόψη στο ετήσιο συνολικό καθαρό εισόδημα επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, καθώς δεν περιλαμβάνεται στις εξαιρέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του νόμου, ορθώς υπολογίστηκε εισφορά και επί του ποσού αυτού.

**Επειδή**, πέραν των ως άνω αναφερομένων, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-01-2017 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../09-03-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, κατά των κάτωθι πράξεων.

### 1) Επί της υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

| ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012                                        | ΔΗΛΩΣΗΣ          | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         |
|-------------------------------------------------------------|------------------|------------------|-----------------------|------------------|
| Φόρος Εισοδήματος                                           | 5.727,14€        | 7.729,99€        | 2.002,85€             | 2.002,85€        |
| Τέλη χαρτοσήμου                                             | 42,00€           | 42,00€           |                       |                  |
| ΟΓΑ χαρτοσήμου                                              | 8,40€            | 8,40€            |                       |                  |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 110% (ως η οριστική πράξη) |                  | 2.203,14€        | 2.203,14€             | 2.203,14€        |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                         | <b>5.777,54€</b> | <b>9.983,53€</b> | <b>4.205,99€</b>      | <b>4.205,99€</b> |

### 2) Επί της υπ' αριθ. .... /12-01-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

| ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012                                              | ΔΗΛΩΣΗΣ           |                  | ΕΛΕΓΧΟΥ           |                  | ΑΠΟΦΑΣΗΣ          |                  | ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. |                | ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. |
|-------------------------------------------------------------|-------------------|------------------|-------------------|------------------|-------------------|------------------|-------------------------------|----------------|----------------------------------------|
|                                                             | Του προσφ.        | Της προσφ.       | Του προσφ.        | Της προσφ.       | Του προσφ.        | Της προσφ.       | Του προσφ.                    | Της προσφ.     |                                        |
| Εισόδημα επιβολής εισφοράς                                  | 274.919,65€       | 143.077,10€      | 277.258,38€       | 149.301,56€      | 277.258,38€       | 149.301,56€      | 2.338,73€                     | 6.224,46€      | 8.563,19€                              |
| Συντελ. εισφοράς                                            | 0,04              | 0,04             | 0,04              | 0,04             | 0,04              | 0,04             |                               |                |                                        |
| Εισφορά                                                     | 10.996,79€        | 5.723,08€        | 11.090,34€        | 5.972,06€        | 11.090,34€        | 5.972,06€        | 93,55€                        | 248,98€        | 342,53                                 |
| Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 110%(ως η οριστική πράξη) |                   |                  | 102,90€           | 273,88€          | 102,90€           | 273,88€          | 102,90€                       | 273,88€        | 376,78€                                |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                         | <b>10.996,79€</b> | <b>5.723,08€</b> | <b>11.193,24€</b> | <b>6.245,94€</b> | <b>11.193,24€</b> | <b>6.245,94€</b> | <b>196,45€</b>                | <b>522,86€</b> | <b>719,31€</b>                         |

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**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.