



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 04.04.2019

Αριθμός Απόφασης: 1120

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ. /28.12.2018 ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου **κατά 1)** του από 03.12.2018 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, με αριθμό χρηματικού καταλόγου και με αριθμό ατομικής ειδοποίησης, με το οποίο του επιβλήθηκε διαφορά από ειδική εισφορά αλληλεγγύης αρθ. 29 ν. 3986/2011 ποσού **36.169,00 €**

και 2) την από 03.12.2018 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 , με αριθμό χρηματικού καταλόγου και με αριθμό ατομικής ειδοποίησης, με το οποίο του επιβλήθηκε διαφορά από ειδική εισφορά αλληλεγγύης αρθ. 29 ν. 3986/2011 ποσού **17.476,32 €**

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πρωτ. 1/20-07-2018 απάντηση σε ερώτημα σχετικά με την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή της κατ' άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Τμήματος Β3 Νομικής Υποστήριξης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4.

Επί της με αριθμό πρωτ./28.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:**

Με το υπ' αρ. ειδοποίησης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος, το οποίο εκδόθηκε την 03.12.2018, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, επιβλήθηκε διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 36.169,00 €.

Με την υπ' αρ. ειδοποίηση πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε την 03.12.2018, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, επιβλήθηκε διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 17.476,32 € .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του με **αρ. ειδοποίησης** ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος και της με **αρ. ειδοποίησης** πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς του επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 επί των ετήσιων τεκμαρτών εισοδημάτων, πριν τη μείωση των δηλωθέντων στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων του άρθρου 19 του Ν.2238/1994) ποσών, ήτοι του ποσού των 920.000,00 € που δήλωσε επιπλέον της αρχικής για το οικονομικό έτος 2013 και του ποσού των 850.000,00 € που δήλωσε επιπλέον της αρχικής για το οικονομικό έτος 2014 και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ νέων εκκαθαρίσεων για τα εν λόγω έτη προβάλλοντας τον εξής λόγο: Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 2563/2015 απόφαση του ΣΤΕ, στις περιπτώσεις που κάποιος φορολογούμενος είχε μεν μεγαλύτερο τεκμαρτό εισόδημα από το πραγματικό, αλλά προέβη δε, σε ανάλωση κεφαλαίου για να καλύψει την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, η εισφορά αλληλεγγύης δεν θα πρέπει να υπολογίζεται βάσει του μεγαλύτερου τεκμαρτού εισοδήματος, αλλά βάσει του τελικού ποσού με το οποίο πράγματι αυτός φορολογήθηκε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 29 του ν. 3986/2011**, όπως ίσχυαν τα κρινόμενα έτη , «1.Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματι-

κό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1 της ΠΟΛ.1167/2.8.2011** Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, «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 ... 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 ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 ν.2238/1994**, «2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι: ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο».

Επειδή, στους κωδικούς 787-788 του εντύπου Ε1 (Ανάλωση Κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) συμπληρώνεται το ποσό του κεφαλαίου που σχηματίστηκε από αποταμιεύσεις προηγούμενων συνεχόμενων χρόνων, τα οποία αναλώθηκαν κατά τα υπό κρίση έτη, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο νόμιμα. Ο τρόπος σχηματισμού των κεφαλαίων προηγούμενων ετών προσδιορίζεται αναλυτικά από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι και το οικ. 2014 και την περ. ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2014 και μετά. Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των επιχειρήσεων γενικά ή των αρμόδιων Υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυ-

τά.

Επειδή, το εισόδημα που αναλώνεται από τον φορολογούμενο προσδιορίζεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αφού ληφθούν υπόψη τα πραγματικά περιστατικά και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία όπως οικογενειακή κατάσταση, η οικονομική και η κοινωνική του κατάσταση και οι αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης (Υπ. Οικ. 1022245/16-04-1997).

Επειδή, με το υπ' αρ. ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.), το οποίο εκδόθηκε την 03.12.2018, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε επιπλέον διαφορά ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 36.169,00 €. Το ανωτέρω ποσό υπολογίσθηκε στα τεκμαρτά εισοδήματά του πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ. β' του ν.3986/2011 και της ΠΟΛ.1167/2011, με συντελεστή 4%.

Επειδή, με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η οποία εκδόθηκε την 03.12.2018, κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, προέκυψε επιπλέον διαφορά ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 17.476,32 €. Το ανωτέρω ποσό υπολογίσθηκε στα τεκμαρτά εισοδήματά του πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 εδ. β' του ν.3986/2011 και της ΠΟΛ. 1167/2011, με συντελεστή 4 %.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με την **υπ' αριθμ. 2563/2015 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ**, κρίθηκε ότι η διάταξη άρθρου 29 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011, που ορίζει ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της επίδικης εισφοράς λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 εδαφ. ζ', αντίκειται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως και η αντίστοιχη πρόβλεψη του άρθρου 1 εδαφ. 6 της ΠΟΛ 1167/2.8.2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, η οποία επαναλαμβάνει τη ρύθμιση αυτή και συνεπώς και η σχετική πρόβλεψη στην ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίου Εσόδων.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 19 παρ. 2 εδ. ζ' του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 920.000,00 €, επιπλέον του ποσού που είχε δηλώσει με την αρχική δήλωση.

Επειδή, ακολούθως, με το με αρ. ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα οικ. έτους 2013 για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, επιπλέον ποσού 36.169,00 € ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγον-

τος, πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, και ειδικότερα πριν την μείωση του άρθρου 19 παρ. 2 περ. ζ', πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 787 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

Επειδή, ο προσφεύγων με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματός του βάσει δαπανών, δήλωσε στον κωδικό 787 (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 19 παρ. 2 εδ. ζ' του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο, το ποσό των 850.000,00 €, επιπλέον του ποσού που είχε δηλώσει με την αρχική δήλωση.

Επειδή, ακολούθως, με την με αρ. ειδοποίησης Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού οικ. έτους 2014 για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, επιπλέον ποσού 17.476,32 € ελήφθη υπόψη, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, και ειδικότερα πριν την μείωση του άρθρου 19 παρ. 2 περ. ζ', πριν τη μείωση δηλαδή κατά το ποσό που δηλώθηκε στον κωδικό 787 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του (ανάλωση εισοδημάτων προηγούμενων χρήσεων).

Τα ποσά αυτά που δηλώθηκαν στον κωδικό 787 των ως άνω δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, μέχρι σήμερα δεν έχουν αμφισβητηθεί από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή, βάσει της ανωτέρω απόφασης της Ολομέλειας του ΣτΕ, οι διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 2 εδάφιο β' του ν. 3986/2011 (και του έκτου εδαφίου της ΠΟΛ 1167/02-08-2011 και συνεπώς και της ΠΟΛ. 1099/2014 Εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίου Εσόδων, που ορίζουν ότι το ετήσιο τεκμαρτό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται το ύψος της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λαμβάνεται υπόψη πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και συνεπώς και του 34 παρ. 2 του ν.4172/2013, κατά το μέρος που αναφέρεται στις μειώσεις του άρθρου 19 παρ.2 εδ. ζ' και συνεπώς και της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013, αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 του Ν.3986/2011 των οικονομικών ετών 2013 και 2014, έπρεπε να υπολογισθεί, επί των τεκμαρτών εισοδημάτων του προσφεύγοντος, πριν τις μειώσεις του άρθρου 19 παρ. 2 του ν.2238/1994, αλλά μετά την αφαίρεση των ποσών που επικαλέσθηκε αυτός από ανάλωση κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων, κατ' εφαρμογή της διάταξης του εδ. ζ' της παρ.2 του ως άνω άρθρου .

Επειδή κατά το **άρθρο 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995** περί Δημοσίου Λογιστικού, «*Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής*».

Επειδή, στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1204/29.12.2010 για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23/4/2010 και μετά, ορίζεται:

«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. 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 δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή ως προς την παραγραφή της αξίωσης κατά του Δημοσίου για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3458/2001 επταμ., 4075/2012, 425/2017 επταμ., 845-7/2017, 1751/2017 επταμ., 1440/2018 επταμ.) και τη σχετική εγκ. ΠΟΛ. 1172/2017, με την οποία υιοθετήθηκε η ανωτέρω νομολογία από τη Διοίκηση, 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 μέχρις 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.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό για την επιστροφή του φόρου εισοδήματος, για την ταυτότητα του νομικού λόγου θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η αξίωση του φορολογούμενου για την επιστροφή της κατ' άρθρο **29 ν. 3986/2011** ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των διαχειριστικών χρήσεων 2010-2013, την οποία έχει καταβάλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση (άλλως τροποποίηση) της δήλωσής του. Η ανάκληση αυτή (άλλως τροποποίηση) μπορεί να γίνει οποτεδήποτε εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου (άρθρο 84 ν. 2238/1994), εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης (άλλως τροποποίησης), είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως (άλλως τροποποίησης), καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 90 παρ. 2 ν. 2362/1995 τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής της.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος, οικονομικών ετών 2013 και 2014 την 16.11.2018 και συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς αυτά, οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Ως προς το αίτημα έντοκης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου για το υπό κρίση έτος.

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 φορολογουμένου. 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 τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. 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 της προσφεύγουσας για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού που αφορά σε φόρο: «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 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. 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. ΚΗΦΙΣΙΑΣ 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 της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./28.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση του με αριθμ ειδοποίησης ενιαίου εκκαθαριστικού οικονομικού έτους 2013 και της με αριθμ ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 κατά το μέρος που επιβλήθηκε διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 36.169,00 € και 17.476,32 € αντίστοιχα και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ νέων εκκαθαρίσεων για τα εν λόγω έτη σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.