



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α3 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604536

**Φαξ** : 2131604567

Καλλιθέα, **27/11/2018**

Αριθμός απόφασης: **4817**

## 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 Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24.02.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας, κατοίκου ..... Λάρισας, οδός ..... αριθμός ....., κατά της υπ' αριθμ. πρωτ...../14/21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 δηλωσής του περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2011, αναφορικά με τη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής») και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, και των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα αιτήσεων του προς επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικές απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2015 και ....../22.12.2014, αντίστοιχα, δήλωσης μερικής ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2011, του προσφεύγοντος αναφορικά με τη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010 ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής») και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 και των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα αιτήσεων του προς επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ), των οποίων (αρνητικών απαντήσεων) ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

\*\*\*\*\*

Επί της από 24.02.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../30-7-11 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) ο προσφεύγων δε δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010, στον κωδικό 659 της δήλωσης εισοδήματα του 2010 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, αίτηση του προσφεύγοντος προς επιστροφή αχρεωστήτως, κατά τους ισχυρισμούς του, παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ επί ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής»), σε συνέχεια των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα δηλώσεών του περί μερικής ανάκλησης των οικείων δηλώσεων ΦΕΦΠ (του οικονομικού έτους 2011) κατά το μέρος που αφορούσαν στη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) των εν λόγω ποσών επιδόματος αλλοδαπής και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων του:

α) την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, αίτησης του προς επιστροφή των αχρεωστήτως, κατά τους ισχυρισμούς του, παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ επί του ποσού που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής, σε συνέχεια των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα δηλώσεών του περί μερικής ανάκλησης των οικείων δηλώσεων

ΦΕφπ (του οικονομικού έτους 2011) κατά το μέρος που αφορούν στη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) του εν λόγω ποσού επιδόματος αλλοδαπής και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011

β) την αποδοχή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 αντίστοιχα, δήλωσης μερικής ανάκλησης της δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011.

γ) την επανεκκαθάριση της δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011.και

δ) την επιστροφή, νομιμοτόκως, και δη με το τρέχον επιτόκιο υπερημερίας, από τότε που παρακρατήθηκαν, άλλως από την άσκηση, άλλως από την επίδοση, της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, των αχρεωστήτως παρακρατηθέντος ποσού ΦΕφπ που τυχόν θα προκύψουν από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω του οφειλόμενου από αυτόν ΦΕφπ για το ως άνω οικονομικό έτος 2011 επικαλούμενος τα κριθέντα με την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η υπ' αριθμ. ....../20.05.2015 απόφαση, με την οποία αυτή απορρίφθηκε ως εκπροθέσμως ασκηθείσα, συνεπώς ως απαράδεκτη.

Κατά της εν λόγω απόφασης της Υπηρεσίας μας ο προσφεύγων άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθμ. Α...../2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας με την αιτιολογία ότι (σκέψη 8 της απόφασης) ναι μεν η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας ασκήθηκε μετά την πάροδο της κατά νόμον 30ήμερης προθεσμίας, πρέπει όμως αυτή να θεωρηθεί εμπρόθεσμη, διότι ούτε από το περιεχόμενο του σχετικού αποδεικτικού επίδοσης ούτε από άλλο στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων ενημερώθηκε για τις συνέπειες αναφορικά με τη δικαστική προσφυγή του σε περίπτωση εκπρόθεσμης άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής (η οποία πάντως ασκήθηκε εντός ευλόγου χρόνου), κατ' ακολουθίαν δε ακυρώθηκε η ως άνω υπ' αριθμ. ....../20.05.2015 απόφαση της Υπηρεσίας μας και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Διοίκηση, προκειμένου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή να εξετασθεί ως εμπρόθεσμη από την Υπηρεσία μας.

**Επειδή,** κατ' ορθή ερμηνεία του βασικού αιτήματος του προσφεύγοντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η ακύρωση της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί α) της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, δηλώσεών του περί μερικής ανάκλησης της υπ' αριθμ. καταχώρησης ....../2011, δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 και συγκεκριμένα κατά το μέρος που αφορούν στη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) του ποσού που έλαβε κατά το έτος 2009 ως επίδομα αλλοδαπής και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 και β) των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα αιτήσεών του προς επανεκκαθάριση των

ως άνω δηλώσεων του ΦΕΦΠ και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 και ....../22.12.2014 δηλώσεων-αιτήσεων του προσφεύγοντος: «*Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.*»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των προσβαλλόμενων πράξεων: «*Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση [...], οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη [...]* και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010: «*Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2. [...]. 4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης. [...].»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010: «*Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.*»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010: «*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 έως 51.*»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ. 1 εδ. α' και 4 περ. β' ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010: «*1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από 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. [...]. 4. Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο: α) [...]. β) Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου [...], όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2685/1999 [...] και του Π.Δ. 200/1993 [...].»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 4 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010 : «Το καθαρό ποσό των αποδοχών που παίρνουν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 ως μισθωτοί από τους εργοδότες που αναφέρονται στην ίδια παράγραφο, κατά το τμήμα που απομένει μετά την αφαίρεση από αυτό του καθαρού ποσού των αποδοχών τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό, **φορολογείται αυτοτελώς** με συντελεστή φόρου δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Ο φόρος που προκύπτει **παρακρατείται** κατά την πληρωμή. [...]. **Με την παρακράτηση** του φόρου που ενεργείται σύμφωνα με τα πιο πάνω **εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση** από το φόρο εισοδήματος για το ποσό αυτό των αποδοχών.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010: «1. Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. [...]. 3. Ειδικά, για τους υπαλλήλους [...] των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών [...] και των στρατιωτικών [...] που υπηρετούν στην αλλοδαπή [...], ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αυτού του άρθρου λαμβάνεται ποσό ίσο με το καθαρό ποσό αποδοχών, τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 ν. 2685/1999, όπως ίσχυαν κατά την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010: «1. Στις διατάξεις του παρόντος νόμου υπάγονται οι μετακινούμενοι εκτός έδρας, με οποιαδήποτε ιδιότητα, με εντολή του Δημοσίου [...], στο εσωτερικό ή το εξωτερικό, για εκτέλεση υπηρεσίας, με ειδική αποστολή [...], καθώς και οι τοποθετούμενοι, μετατιθέμενοι και αποσπώμενοι. 2. Οι αναγνωριζόμενες σε βάρος του Δημοσίου δαπάνες μετακίνησης είναι: α. Το αντίτιμο των εισιτηρίων των συγκοινωνιακών μέσων, η έκδοση κάρτας απεριορίστων διαδρομών, καθώς και η δαπάνη χρήσης ιδιόκτητου μεταφορικού μέσου ή μισθωμένου οχήματος, στις περιπτώσεις που επιτρέπεται η χρησιμοποίησή του. β. Τα έξοδα διανυκτέρευσης. γ. Η ημερήσια αποζημίωση. δ. Τα έξοδα μετάθεσης, τοποθέτησης και απόσπασης. ε. Τα έξοδα μετακίνησης όσων αποχωρούν από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης, για τη μετάβασή τους στον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 ν. 2685/1999, όπως ίσχυαν κατά την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010: «1. Στα αναφερόμενα στο άρθρο 4 του παρόντος νόμου πρόσωπα, που μεταβαίνουν με εντολή του Δημοσίου [...] για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή [...] στο εξωτερικό, μέχρι τριάντα (30) ημέρες, καταβάλλονται έξοδα μετακίνησης, ημερήσια αποζημίωση και έξοδα διανυκτέρευσης. 2. Για χρονικό διάστημα άνω των τριάντα (30) ημερών καταβάλλεται στους ανωτέρω **επίδομα αλλοδαπής**, σε ποσοστό επί του επιδόματος αλλοδαπής του Έλληνα πρέσβη της χώρας όπου υπηρετούν, που καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εξωτερικών και Οικονομικών, για τους πολιτικούς υπαλλήλους [...]. Το ανωτέρω επίδομα αλλοδαπής **καταβάλλεται με τις ίδιες προϋποθέσεις που χορηγείται στους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών**. 3. Τα έξοδα της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού καταβάλλονται και στο πολιτικό και στρατιωτικό προσωπικό που έχει τοποθετηθεί στο εξωτερικό ή έχει μεταβεί για [...] εκτέλεση υπηρεσίας, για χρονικό διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών και μετακινείται με ειδική αποστολή ή για εκτέλεση υπηρεσίας [...] από τη μόνιμη έδρα στην ίδια ή άλλη χώρα του εξωτερικού. [...]. 4. Οι

μετακινούμενοι από το εσωτερικό στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι μετακινούμενοι εντός της ίδιας ή άλλης χώρας του εξωτερικού, μπορούν να χρησιμοποιούν το ιδιωτικής χρήσης επιβατικό αυτοκίνητο, δικό τους ή συζύγου και τους καταβάλλεται η χιλιομετρική αποζημίωση, σύμφωνα προς τα οριζόμενα στο άρθρο 6 του παρόντος νόμου. Η αποζημίωση αυτή δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει συνολικά το αντίτιμο του αεροπορικού εισιτηρίου και, σε περίπτωση που η διαδρομή αυτή δεν καλύπτεται από αεροπορική σύνδεση, τη δαπάνη του αντίστοιχου συγκοινωνιακού μέσου. Ως ημέρες ταξιδιού δικαιολογούνται μόνο οι απαιτούμενες για τη μετακίνηση με αεροπορικό μέσο. Όταν η μετακίνηση γίνεται με άλλο μέσο εκτός αεροπορικού ή με ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητο, καταβάλλεται το αντίτιμο του εισιτηρίου του μεταφορικού μέσου του οποίου έγινε χρήση και ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί του εισιτηρίου για μικροδαπάνες ταξιδιού. 5. [...].»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 παρ. 3 ν. 3103/2003, όπως ίσχυε κατά την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010: «Το επίδομα αλλοδαπής που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν. 2685/1999 [...] και χορηγείται στο προσωπικό της Αστυνομίας που τοποθετείται στο εξωτερικό ή μεταβαίνει εκεί με εντολή του Δημοσίου για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή [...] για χρονικό διάστημα άνω των τριάντα (30) ημερών, καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εξωτερικών και Δημόσιας Τάξης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 155 παρ. 1 και 4-6 ν. 3566/2007, όπως ίσχυαν την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010: «1. Ως αποδοχές των υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών νοούνται ο βασικός μισθός και όλα τα, κατά τις κείμενες διατάξεις, χορηγούμενα επιδόματα και προσαυξήσεις. 2. [...]. 4. Προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, παρέχεται σε ευρώ ή συνάλλαγμα, πέραν των αποδοχών που αναφέρονται στην παράγραφο 1, και **επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή**, αναλόγως του κλάδου και του βαθμού. Το επίδομα αυτό προσαυξάνεται αναλόγως των ποσοστών, που ορίζονται εκάστοτε με την προβλεπόμενη στην παράγραφο 5 κοινή υπουργική απόφαση, για τα οικογενειακά βάρη και τη στέγαση. Τα ανωτέρω ποσά που καταβάλλονται απαλλάσσονται από κάθε υπέρ του Δημοσίου και υπέρ του Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων (ΜΤΠΥ) ή τρίτων κράτηση ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση. Η απαλλαγή από την εισφορά υπέρ του ΜΤΠΥ ισχύει και για την εξόφληση των χρηματικών ενταλμάτων που αφορούν στις δαπάνες μετακίνησης του άρθρου 157 του παρόντος, καθώς και στην οριζόμενη στο άρθρο 160 του παρόντος ημερήσια αποζημίωση για τις μετακινήσεις για την εκτέλεση υπηρεσίας ή τις ειδικές αποστολές στο εξωτερικό. 5. Το ανωτέρω επίδομα καθορίζεται, για τους με πρεσβευτικό βαθμό υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών, με κοινή απόφαση των Υπουργών Εξωτερικών και Οικονομίας και Οικονομικών, λαμβανομένων υπόψη των πινάκων των Ηνωμένων Εθνών και της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το κόστος ζωής στις πρωτεύουσες όλου του κόσμου. Για τους λοιπούς υπαλλήλους, καθορίζεται, με όμοια απόφαση, σε ποσοστό επί αυτού το οποίο έχει καθορισθεί για τους υπαλλήλους με πρεσβευτικό βαθμό. Η ως άνω υπουργική απόφαση επιτρέπεται να έχει αναδρομική ισχύ. 6. Το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή αναπροσαρμόζεται, σε περίπτωση ουσιώδους μεταβολής είτε της ισοτιμίας του συναλλάγματος προς το τοπικό νόμισμα ή το ευρώ είτε της αγοραστικής αξίας τούτων, με βάση επίσημα στοιχεία. Με κοινή απόφαση των

Υπουργών Εξωτερικών και Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται μετά από γνώμη επιτροπής, [...], καθορίζεται το ποσοστό της αναφερόμενης στο προηγούμενο εδάφιο αναπροσαρμογής του επιδόματος. Με όμοια απόφαση μπορεί να καθορίζεται μέχρι στο διπλάσιο το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή των υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών που υπηρετούν σε αρχές που βρίσκονται σε εμπόλεμες ζώνες. [...].»

**Επειδή**, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης): «...η κατά την [...] διάταξη του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε [...] ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσεως στο άνω ορισμένου ορίου ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, των φυσικών προσώπων, που προκύπτει κατά τις διαχειριστικές χρήσεις των ετών 2010 έως και 2014, **το δε ύψος της υπολογίζεται επί ολοκλήρου του ποσού του εν λόγω εισοδήματος, ανεξαρτήτως εάν είναι ή όχι φορολογητέο κατά τη νομοθεσία περί φορολογίας του εισοδήματος** (ΣΤΕ 2563-6/2015 Ολομ.). **Η διάταξη, όμως, αυτή αναφέρεται αποκλειστικώς σε «εισόδημα» κατά την έννοια του κυρωθέντος με το ν. 2238/1994 [...] Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και δεν καταλαμβάνει, ως εκ τούτου, το επίδοκο, αποζημιωτικού [...] χαρακτήρα, επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή** [του άρθρου 155 παρ. 4 ν. 3566/2007], εν όψει, άλλωστε, και της ρητής [...] απαλλαγής του από οποιαδήποτε υπέρ του Δημοσίου εισφορά [...]. **Επομένως, το ως άνω επίδομα δεν συνιστά εισόδημα**, επί του οποίου είναι νόμιμη η επιβολή της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. [...].»

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 παρ. 1-3 ν. 3566/2007 (**ΦΕΚ Α' 117/5.6.2007**): «1. Η ισχύς του παρόντος νόμου αρχίζει από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. 2. **Από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου καταργούνται**, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων: α. **ο ν. 2594/1998 [...]** και οι διατάξεις νόμων που τροποποίησαν, συμπλήρωσαν ή κατήργησαν διατάξεις του, β. κάθε άλλη γενική ή ειδική διάταξη που αντίκειται στις διατάξεις του παρόντος νόμου. 3. Μέχρι την έκδοση των προβλεπόμενων από το νόμο αυτόν διαταγμάτων και κανονιστικών υπουργικών αποφάσεων, εξακολουθούν να ισχύουν τα διατάγματα και οι κανονιστικές υπουργικές αποφάσεις που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του ν. 2594/1998 και δεν αντίκεινται στις διατάξεις του παρόντος νόμου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 135 παρ. 1 και 4-6 ν. 2594/1998, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με το άρθρο 171 παρ. 2 ν. 3566/2007: «1. Ως αποδοχές των υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών νοούνται ο βασικός μισθός τους και όλα τα, κατά τις κείμενες διατάξεις, χορηγούμενα επιδόματα και προσαυξήσεις. 2. [...]. 4. Προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, παρέχεται σε συνάλλαγμα, ανεξαρτήτως των αποδοχών που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, **και επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή**, αναλόγως του κλάδου και του βαθμού. Το επίδομα αυτό προσαυξάνεται αναλόγως των ποσοστών που ορίζονται για τα οικογενειακά βάρη και τη στέγαση. 5. Το κατά την προηγούμενη παράγραφο επίδομα καθορίζεται εκάστοτε για τους με πρεσβευτικό βαθμό υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών, με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εσωτερικών και

Οικονομικών, λαμβανομένων υπόψη των πινάκων των Ηνωμένων Εθνών και της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το κόστος ζωής στις πρωτεύουσες όλου του κόσμου. Για τους λοιπούς υπαλλήλους καθορίζεται με την ίδια κοινή υπουργική απόφαση σε ποσοστό επί αυτού το οποίο έχει καθορισθεί για τους υπαλλήλους με πρεσβευτικό βαθμό. Η ως άνω υπουργική απόφαση μπορεί να έχει και αναδρομική ισχύ. 6. Το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή αναπροσαρμόζεται, σε περίπτωση ουσιώδους μεταβολής είτε της ισοτιμίας του συναλλάγματος προς το τοπικό νόμισμα ή το ευρώ είτε της αγοραστικής αξίας τούτων, με βάση επίσημα στοιχεία. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εξωτερικών και Οικονομικών, που εκδίδεται μετά από γνώμη [...] επιτροπής [...], καθορίζεται το ποσοστό της αναφερόμενης στην προηγούμενη παράγραφο αναπροσαρμογής του επιδόματος. [...]. 7. [...].»

**Επειδή**, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 20-7) με την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5, 6 και 7 της απόφασης): «5. ...κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του Συντάγματος και του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., κάθε παροχή καταβαλλομένη στο μισθωτό με οποιαδήποτε ονομασία, όπως επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα, η οποία 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 υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός. Εξ άλλου, η απαρίθμηση στην παράγραφο 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. περιπτώσεων παροχών, οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική, και ως εκ τούτου δεν αποκλείεται να κριθεί από τη φορολογική αρχή και τα αρμόδια δικαστήρια ότι ορισμένη παροχή που καταβάλλεται στους μισθωτούς δεν αποτελεί κατά το νόμο ή από τη φύση της προσαύξηση μισθού, ήτοι φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της (βλ. και ΣτΕ 670/2012, 3150/1999 επταμ., 2972/2011 κ.ά.) ούτε κωλύεται ο νομοθέτης να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. [...]. 6. ...ενόψει της φύσεως και του σκοπού, για τον οποίο θεσπίσθηκε με το **άρθρο 135 παρ. 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών** [ν. 2594/1998] **το προαναφερθέν επίδομα αλλοδαπής, το οποίο ελάμβαναν, κατά το κρίσιμο εν προκειμένω έτος 2002, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999, μεταξύ άλλων, και οι πολιτικοί υπάλληλοι του Δημοσίου**, όταν μετέβαιναν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή για χρονικό διάστημα άνω των τριάντα ημερών, προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισews του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, συνεπώς δε προς κάλυψη των δαπανών, στις οποίες αυτοί υποβάλλονται εξαιτίας της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, **δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος γιατί έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα** (βλ. και την εισηγητική έκθεση επί του προαναφερθέντος άρθρου 8 του ν. 3790/2009). Το χαρακτήρα δε αυτό του εν λόγω επιδόματος δεν αναιρεί το γεγονός ότι παρέχεται ανεξάρτητα από την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για τη διενέργεια δαπανών διότι οι σχετικές δαπάνες είναι αναμενόμενες και άρρηκτα συνδεδεμένες με την υπηρεσία, την οποία ο υπάλληλος προσφέρει ευρισκόμενος στην αλλοδαπή, και με το κόστος ζωής στη χώρα, στην οποία



υπηρετεί, για το λόγο δε, άλλωστε, αυτό το ύψος του επιδόματος καθορίζεται για κάθε χώρα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 135 παρ. 5 και 6 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών, με κριτήριο το υφιστάμενο κόστος ζωής. **Επομένως, κατά παράβαση των συνταγματικών διατάξεων που αναφέρθηκαν, το ως άνω επίδομα αλλοδαπής υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15% με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 14 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε.** 7. ...εν προκειμένω, με την αναιρεσιβαλλομένη έγιναν δεκτά τα εξής: «...ο [αναιρεσείων] αστυνομικός, που [...] υπηρετούσε στην ελληνική πρεσβεία στην [...], με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους [...] που υπέβαλε στη [...] δήλωσε ως εισόδημα φορολογούμενο με ειδικό τρόπο το ποσό των [...] [το οποίο] αντιστοιχεί στο επίδομα αλλοδαπής του άρθρου 135 παρ. 4 του ν. 2594/1998, που έλαβε λόγω της παραμονής του στη [...] για εκτέλεση υπηρεσίας. Το επίδομα αυτό φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% [...] και [...] παρακρατήθηκε φόρος [...].»

**Επειδή,** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων, κατά δήλωσή του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αξιωματικός της Ε.Α., που υπηρέτησε κατά τη διάρκεια του έτους 2010 στην πρεσβεία της Ελλάδας στη..... του ....., στρέφεται, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων του, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 και αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, αιτήσεώς του α) επανεκκαθάρισης των δηλώσεων του ΦΕΦΠ του οικονομικού έτους 2011 (επανυπολογισμού του οφειλόμενου από αυτή ΦΕΦΠ για το οικονομικό έτος 2011), αντίστοιχα, σε συνέχεια των περιεχόμενων στα ίδια έγγραφα δηλώσεων του περί μερικής ανάκλησης της δήλωσης αυτής ΦΕΦΠ κατά το μέρος που αφορούν στη φορολόγηση του ποσού που έλαβε κατά τό έτος 2011, ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής») και συγκεκριμένα στη φορολόγηση (με ειδικό τρόπο, ήτοι παρακράτηση και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης) τού ποσού που έλαβε κατά τό έτος 2011, ως επίδομα αλλοδαπής και τη συνεπεία αυτής (της φορολόγησης) μη αναγραφή ποσού στον κωδικό 659 της δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 και β) μη φορολόγησης τού ως άνω ποσού, ήτοι προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των δηλώσεων ΦΕΦΠ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), τού ποσού ΦΕΦΠ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, καθώς και γ) επιστροφής, νομιμοτόκως, και δη με το τρέχον επιτόκιο υπερημερίας, από τότε που παρακρατήθηκαν, άλλως από την άσκηση, άλλως από την επίδοση, της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ, ζητώντας την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας, με τις οποίες απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 αίτησή του. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί κατ' εφαρμογή α) των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης), με την οποία κρίθηκε ότι το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή του άρθρου 155 παρ. 4 ν. 3566/2007 έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου δε συνιστά εισόδημα, και β) των ως άνω κριθέντων (πλειοψηφία 20-7)

με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5, 6 και 7 της απόφασης), με την οποία κρίθηκε ότι το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή του άρθρου 135 παρ. 4 ν. 2594/1998, το οποίο λάμβαναν σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999 (πριν την κατάργηση του ν. 2594/1998 με το άρθρο 171 παρ. 2 ν. 3566/2007), μεταξύ άλλων, και οι αστυνομικοί που υπηρετούσαν σε πρεσβείες της Ελλάδας, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και συνεπώς δεν επιτρέπεται, κατά το άρθρο 4 παρ. 5 και το άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος (κατά νομική δε ακριβολογία το εν λόγω επίδομα το λάμβαναν οι αστυνομικοί που υπηρετούσαν σε πρεσβείες της Ελλάδας δυνάμει του άρθρου 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999 με τις προϋποθέσεις που αυτό χορηγούνταν αντίστοιχα στους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών σύμφωνα με το άρθρο 135 παρ. 4 ν. 2594/1998), και δεδομένου ότι γ) από την αντιπαράβολή γα) των διατάξεων του άρθρου 155 παρ. 1 και 4-6 ν. 3566/2007, όπως ίσχυαν κατά τις περιόδους 01.01.2010-31.12.2010, και γβ) των αντίστοιχων διατάξεων του άρθρου 135 παρ. 1 και 4-6 ν. 2594/1998, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με το άρθρο 171 παρ. 2 ν. 3566/2007, προκύπτει ότι οι διατάξεις αυτές είναι, πλην ελαχίστων σημείων, ταυτόσημες, συνάγεται ότι το υπό κρίση επίδομα αλλοδαπής του άρθρου 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999, το οποίο έλαβε ο προσφεύγων κατά το έτος 2010 λόγω της ιδιότητάς του ως αστυνομικού που υπηρετούσε κατά τα εν λόγω έτη στην πρεσβεία της Ελλάδας στη .....του ....., έχει, κι αυτό, όπως δηλαδή και εκείνο του άρθρου 155 παρ. 4 ν. 3566/2007, όπως άλλωστε και εκείνο του άρθρου 135 παρ. 4 ν. 2594/1998, αποζημιωτικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου δε συνιστά εισόδημα, από την κρίση δε αυτή συνάγεται ότι το εν λόγω επίδομα κείται εκτός του πεδίου της φορολογίας εισοδήματος, επομένως εκτός του πεδίου εφαρμογής του ν. 2238/1994, και συνεπώς κατά την εκκαθάριση της δήλωσης ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 των υπηρετούντων σε πρεσβείες της Ελλάδας αστυνομικών πρέπει να προστίθεται στο δηλωθέν στους κωδικούς 659-660 των δηλώσεων ποσό (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.) το ποσό ΦΕΦΠ που παρακρατήθηκε επί των ποσών που έλαβαν κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής του άρθρου 17 παρ. 2 του ν. 2685/1999. Για τους λόγους αυτούς, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος πρέπει, κατά το μέρος που αφορά στην ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, και στην επανεκκαθάριση της δήλωσης του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 κατά τρόπο, ώστε να μην υπαχθούν σε φορολογία εισοδήματος τα ποσά που έλαβε κατά το έτος 2010 ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής»), να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

**Επειδή,** περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' ν. 4270/2014: **«Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται οι διατάξεις: α. Των άρθρων 1 έως και 108 και του άρθρου 110 του ν. 2362/1995. β. [...]. γ. [...]. δ. [...]. Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου.»** Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 183 παρ. 1 και 2 περ. γ' εδ. α' ν. 4270/2014: **«1. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος νόμου αρχίζει από την 1.1.2015, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε αυτές ή στην επόμενη παράγραφο. 2. Ειδικότερα: α. [...]. β. [...]. γ. Οι διατάξεις του Υποκεφαλαίου 12 του**

**Κεφαλαίου Β΄ του Μέρους Δ΄ ισχύουν για απαιτήσεις του Δημοσίου που βεβαιώνονται προς είσπραξη μετά την 1.1.2015, καθώς και για απαιτήσεις σε βάρος του Δημοσίου που γεννώνται μετά την ημερομηνία αυτή.»**

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 90 παρ. 1 ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ για το οικονομικό έτος 2011 δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: **«Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.»** Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 91 εδ. α΄ ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: **«Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής.»** Τέλος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β΄ ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: **«Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο: α) [...]. β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.»**

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ...../22.12.2014 δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος: **«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.»**, σύμφωνα δε με τη σχετική Εισηγητική Έκθεση αναφορικά με τη διάταξη αυτή: **«Με την περίπτωση 21 διευκρινίζεται, προς άρση οποιασδήποτε ερμηνευτικής αμφιβολίας ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει μετά την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Κώδικα, ότι, εφ' όσον είτε με τροποποιητική φορολογική δήλωση είτε με σχετικό αυτοτελές αίτημα ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έχει προβληθεί ή προβάλλεται από φορολογούμενο αξίωση επιστροφής φόρου, που αφορά σε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για τα σχετικά με τον χρόνο της παραγραφής της αξίωσης αυτής, εφαρμόζονται τα ισχύοντα σε κάθε φορολογία -είτε βάσει ειδικής είτε βάσει γενικής διάταξης- μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα. Η διάταξη αυτή είναι ερμηνευτικά συνεπής με την διάταξη της παραγράφου 11 του άρθρου 66 του Κώδικα που ορίζει ότι για κάθε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και για τις αξιώσεις του Δημοσίου να εκδίδει πράξεις προσδιορισμού φόρων, προστίμων κλπ εφαρμόζονται αντίστοιχες διατάξεις.»**

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 7 εδ. α' ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ για το **οικονομικό έτος 2011**, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: **«Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση [...], η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.»**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 και 4-5 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, 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.** 2. [...]. 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος. 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

**Επειδή**, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 4075/2012 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 4 της απόφασης), «...όπως προκύπτει από τις [...] διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεώς του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δηλώσεως. 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 είναι δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξιώσεως του Δημοσίου, εκτός αν οριστικοποιηθεί εν τω μεταξύ η φορολογική εγγραφή. [...] Από την τυχόν αποδοχή της πιο πάνω ανάκλησης [...] καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση τους τίτλους αυτούς και γεννάται, εκ του λόγου τούτου, αξίωση επιστροφής του συνακόλουθα δε αρχίζει και η παραγραφή της εν λόγω αξίωσης, κατά τις προμνημονευθείσες περί δημοσίου λογιστικού διατάξεις του ν. 2362/1995 (πρβλ. ΣτΕ, επταμ., 3458/2001). Οι τελευταίες, συνεπώς, αυτές διατάξεις, προϋποθέτουν το αχρεώστητο της καταβολής του φόρου, δεν έχουν πεδίο εφαρμογής στο προηγούμενο, διάφορο ζήτημα της

ανατροπής των πιο πάνω τίτλων, ζήτημα που ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

**Επειδή**, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), «...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθαρίσεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-5-2009 - υπόθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργανώσεως και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιαδώς την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας. Ως εκ τούτου, **η διάταξη του άρθρου 91 παρ. 2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας**, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα

Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

**Επειδή**, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν. 4270/2014, 2362/1995, 4174/2013 και 2238/1994 και των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με τις υπ' αριθμ. 4075/2012 (5μ., σκέψη 4 της απόφασης) και 1183/2015 (5μ., σκέψη 3 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας και ειδικότερα όπως προκύπτει από τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 7 εδ. α' ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2009, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 δήλωσης ΦΕφπ του προσφεύγοντος **οικονομικού έτους 2011**, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία, δεδομένων α) των ως άνω κριθέντων με την υπ' αριθμ. 4075/2012 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 4 της απόφασης), β) του ότι **η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ...../22.12.2014 ανακλητική δήλωση** του προσφεύγοντος **υποβλήθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής** του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 και γ) του ότι κατά τα εκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας η εν λόγω υπ' αριθμ. πρωτ...../22.12.2014 ανακλητική δήλωση του προσφεύγοντος γίνεται δεκτή με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, ακυρουμένης της απόρριψής της από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητική απάντησή της, αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, δηλαδή από 13.03.2018 (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας). Συνεπώς, οι όποιες αξιώσεις του προσφεύγοντος για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ μετά την επανεκκαθάριση της ως άνω δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 **δεν έχουν παραγραφεί**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 7 εδ. β' και δ' ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ για το **οικονομικό έτος 2011**, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: **«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.»**

**Επειδή**, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): **«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: [...]. Εξάλλου, το άρθρο 84 του ίδιου Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι [...] και στην παρ.7 [...]. Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 το**

ν.2362/1995 [...]. 5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3458/2001 επταμ., 4075/2012, 425/2017 επταμ., 845-7/2017, 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 υποβληθείσας 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.1174/2014 εγκύκλιό 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. Άλλωστε, με την ΠΟΛ.1114/2016, 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.1174/2014 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.1147/2016, ΠΟΛ.1161/2016, ΠΟΛ.1190/2016 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.1234/2014), 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,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. β' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (27.11.2018): «*Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.*»

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (27.11.2018): «*Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.*»

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος: «*Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε [...] μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης [...].*»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' και γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ...../22.12.2014 δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. [...]. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους.*»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011: «*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.»

**Επειδή**, ενόψει των ως άνω διευκρινισθέντων με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ και ειδικότερα όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις α) του άρθρου 84 παρ. 7 ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ για το οικονομικό έτος 2011, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, και β) του άρθρου 19 παρ. 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ....../2011 δήλωσης ΦΕΦΠ του προσφεύγοντος **οικονομικού έτους 2011**, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία, δεδομένου ότι α) **η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 ανακλητική δήλωση του προσφεύγοντος υποβλήθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής** του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της υπ' αριθμ. καταχώρησης ....../2011 αρχικής δήλωσής του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 και β) κατά τα εκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας η εν λόγω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014 ανακλητική δήλωση του προσφεύγοντος γίνεται δεκτή με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, ακυρουμένης της απόρριψής της από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητική απάντησή της, αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας **απόφασης της Υπηρεσίας μας, δηλαδή από 28.11.2018 (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)**. Συνεπώς, οι όποιες αξιώσεις του προσφεύγοντος για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ μετά την επανεκκαθάριση της ως άνω δήλωσής του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011 **δεν έχουν παραγραφεί**.

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων του, την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../22.12.2014, , δήλωσης-αίτησης του επανεκκαθάρισης της δήλωσης του ΦΕΦΠ του οικονομικού έτους 2011, αντίστοιχα, τη μη φορολόγηση των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής, ήτοι την προσθήκη, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 της ως άνω δήλωσης ΦΕΦΠ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕΦΠ που του παρακρατήθηκαν επί του ποσού που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, και την επιστροφή, νομιμοτόκως, και δη με το τρέχον επιτόκιο υπερημερίας, από τότε που παρακρατήθηκαν, άλλως από την άσκηση, άλλως από την επίδοση, της υπό κρίση ενδικοφανούς

προσφυγής του, των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει, σ' ό,τι αφορά στην επανεκκαθάριση της δήλωσης ΦΕφπ και τη μη φορολόγηση των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010 ως επίδομα αλλοδαπής, ήτοι την προσθήκη, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των δηλώσεων ΦΕφπ του οικονομικού έτους 2011 ποσά, των ποσών ΦΕφπ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας και την υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως ήδη αναφέρθηκε σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, κατ' ακολουθίαν δε, και κατ' αποδοχή του ειδικότερου σχετικού ισχυρισμού του, πρέπει να του επιστραφούν τα τυχόν προκύπτοντα, από την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΦΕφπ, γιατί, σύμφωνα με τα εκτεθέντα σε προηγούμενες σκέψεις της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, οι σχετικές αξιώσεις του δεν έχουν παραγραφεί.

**Επειδή,** περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από την επανεκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, κατόπιν προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕφπ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής (ως αποτέλεσμα της μη φορολόγησης των τελευταίων), ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ: «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 τη διάταξη του άρθρου 2 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 των τυχόν προκυπτόντων, από την επανεκκαθάριση των υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, κατόπιν προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕφπ που του παρακρατήθηκαν επί των

ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής (ως αποτέλεσμα της μη φορολόγησης των τελευταίων), ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ: *«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.»*

**Επειδή,** σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 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 των τυχόν προκυπτόντων, από την επανεκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011, κατόπιν προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των ως άνω δηλώσεων ΦΕΦΠ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕΦΠ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής (ως αποτέλεσμα της μη φορολόγησης των τελευταίων), ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ: *«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,** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, περαιτέρω, να του επιστραφούν νομιμοτόκως, και δη με το τρέχον επιτόκιο υπερημερίας, από τότε που παρακρατήθηκαν, άλλως από την άσκηση, άλλως από την επίδοση, της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, τα ποσά ΦΕΦΠ που τυχόν θα προκύψουν, από την επανεκκαθάριση, κατά τα ανωτέρω, της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει, ενόψει των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ν. 4174/2013 και των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από την επανεκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011, κατόπιν προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των ως άνω δηλώσεων ΦΕΦΠ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕΦΠ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010, ως επίδομα αλλοδαπής (ως αποτέλεσμα της μη φορολόγησης των τελευταίων), ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕΦΠ), να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ' ακολουθίαν να του επιστραφούν τα υπό κρίση ποσά ΦΕΦΠ, που κατά τα προεκτεθέντα κατέβαλε αχρεωστήτως κατόπιν της υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής

δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, νομιμοτόκως, με το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (MRO) που θα ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησής του για την επιστροφή των εν λόγω ποσών ΦΕφπ, προσαυξημένο (το επιτόκιο) κατά 5,75% και υπολογισμένο σε ετήσια βάση, σύμφωνα με τα οριζόμενα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 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 των τυχόν προκυπτόντων, από την επανεκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, αντίστοιχα, κατόπιν προσθήκης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, στα δηλωθέντα στον κωδικό 659 των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ ποσά (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κ.λπ.), των ποσών ΦΕφπ που του παρακρατήθηκαν επί των ποσών που έλαβε κατά τό έτος 2010, αντίστοιχα, ως επίδομα αλλοδαπής (ως αποτέλεσμα της μη φορολόγησης των τελευταίων), ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών ΦΕφπ).

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της από 24.02.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., και συγκεκριμένα ως προς τη μη φορολόγηση των ποσών που έλαβε κατά το έτος 2010 ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής («επίδομα αλλοδαπής»), **και την ακύρωση** της υπ' αριθμ. πρωτ. .... /21.1.2015 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' Λάρισας, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. .... /22.12.2014, ανακλητική δήλωση-αίτηση του, και

### **ο ρ ί ζ ο υ μ ε**

όπως η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησης ...../2011 αρχικής δήλωσης του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 και στην **έντοκη επιστροφή** των ποσών ΦΕφπ που τυχόν θα προκύψουν, από την επανεκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης του ΦΕφπ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, επί τη βάσει των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**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.