



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 11/12/2019

Αριθμός απόφασης: 2532

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **16/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου Βεροίας Τ.Κ. 59100, κατά της με αρ. /09-08-2019 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας επί της με αριθμό /8-8-2019 ταυτάριμης αίτησης τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από 16/09/2019 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **16/09/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αρ. καταχώρησης /23-07-2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, η προσφεύγουσα δήλωσε μεταξύ άλλων, στον κωδικό 619 του πίνακα 6 της δήλωσης, εισοδήματα που απέκτησε το 2018, δυνάμει της με αριθμ. Α /2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ύψους 12.750,00 €, τα οποία φορολογήθηκαν αυτοτελώς και αφορούσαν, σύμφωνα με την από 07/12/2018 προσκομισθείσα βεβαίωση της ΣΤ' Διεύθυνσης Οικονομικής Διοίκησης του Τμήματος Ι' Αποδοχών Ανθρώπινου Δυναμικού του Υπουργείου Εξωτερικών, σε εισπραχθείσες αποδοχές – προσαύξηση επιδόματος αλλοδαπής λόγω τέκνου και λόγω στεγαστικών αναγκών, και στον κωδικό 613 του ίδιου πίνακα, ποσό του παρακρατηθέντος φόρου ύψους 2.250,00 €. Ακολούθως, με την υπ'αρ. /08-08-2019 δήλωση μερικής ανάκλησης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, η προσφεύγουσα ανακάλεσε μερικώς τη δήλωση του οικείου έτους και συγκεκριμένα κατά το μέρος που αφορά στη μη φορολόγηση του ποσού 12.750,00 €, που έλαβε ως προσαύξηση επιδόματος αλλοδαπής λόγω τέκνου και λόγω στεγαστικών αναγκών, ζητώντας την έντοκη επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ποσού φόρου ύψους 2.250,00 €, που παρακρατήθηκε επί του ως άνω ποσού. Παράλληλα με την ίδια αίτηση ανάκλησης, αιτήθηκε την έντοκη επιστροφή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, ως αχρεωστήτως καταβληθείσας, καθότι το ως άνω επίδομα αλλοδαπής δε συνιστά εισόδημα επί του οποίου είναι νόμιμη η επιβολή της ως άνω εισφοράς αλληλεγγύης. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. /09-08-2019 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Βέροιας .

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αρ. /9-8-2019 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και την επιστροφή νομιμοτόκως, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, ποσών φόρων και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Με βάση το άρθρο 135 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών (ν.2594/1998) και ήδη με την παρ. 4 του άρθρου 155 του ν. 3566/2007, το επίδομα αλλοδαπής έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα,

χορηγείται προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και για την κάλυψη κάθε δαπάνης στην οποία υποβάλλεται επιπρόσθετα ο αποσπώμενος στην αλλοδαπή υπάλληλος (μισθώματα, έξοδα εφοδιασμού και συντήρησης επίπλων, δαπάνες επισκευής, θέρμανσης ηλεκτρικής ενέργειας, διατροφής, κλπ).

2. Δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 7 παρ. 1 του ν. 4172/2013 και συνεπώς δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης.

3. Η απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών που δε θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική με την έννοια ότι η απαρίθμηση αυτή των μη θεωρουμένων ως εισόδημα παροχών δεν αποκλείει το νομοθέτη να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

4. Η κατά το άρθρο 29 του ν. 3986/2011, ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης δεν καταλαμβάνει το επίδομα, αποζημιωτικού χαρακτήρα, επίδομα αλλοδαπής.

Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών της, επικαλείται τις με αριθμ. 1840/2013 και 4203/2015 αποφάσεις του ΣΤΕ.

Ως προς τους τρεις πρώτους ισχυρισμούς, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα ο νόμος **4172/2013**, στο **άρθρο 7** ορίζει ότι : «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.» Στο **άρθρο 8**, ότι : «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.» Στο **άρθρο 12**, ότι : «1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης..... 3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή

εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα, β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδίου, γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,....». Στο **άρθρο 14**, ότι : «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη, β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά, γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών,.....» 2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο: α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.....».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την παρ. 4 της υπ' αριθμ. **ΠΟΛ.1223/2015** εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία [...] σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο. Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Ν. 2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία [...] σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο

προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα εισπραξής του εντός του ίδιου έτους. [...] Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία [...], χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραξής. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η εισπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του **άρθρου 60 παρ. 4 ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016: «Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 17 παρ. 2 του ν.2685/1999**, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, το οποίο θεσπίστηκε με το άρθρο 135 παρ. 4 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2594/1998), καταβάλλεται, μεταξύ άλλων, και στους πολιτικούς υπαλλήλους του Δημοσίου, όταν μεταβαίνουν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή. Στο αντίστοιχο, δε, **άρθρο 155** του νέου Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών, που κυρώθηκε με το **άρθρο πρώτο του ν.3566/2007**, ο οποίος, σύμφωνα με το άρθρο 171 του νόμου αυτού, άρχισε να ισχύει από 5/6/2007 καταργώντας τον προϋφιστάμενο ν. 2594/1998, προβλέπεται στην παράγραφο 4, ότι : «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(...)» και στην παράγραφο 5 ότι : « 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 έχει καθοριστεί για τους υπαλλήλους με πρεσβευτικό βαθμό (...)». Στον ίδιο ως άνω Οργανισμό του Υπουργείου Εξωτερικών ορίζεται στο **άρθρο 171 παρ. 3**, ότι : « 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». Κατ'εξουσιοδότηση δε του ως άνω άρθρου 135 του ν. 2594/1998, εκδόθηκε η κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εξωτερικών και Οικονομικών 083/ΕΥΑ/ΑΣ11254/22-1-2001, με την οποία καθορίστηκε το ύψος του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής του υπηρετούντος σε διπλωματικές και προξενικές αρχές και σε μόνιμες αντιπροσωπείες προσωπικού του Υπουργείου Εξωτερικών, ανάλογα με τον κλάδο και το βαθμό τους. Ακολούθως, με την κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εξωτερικών 2/19609/0022, καταργήθηκε από 1/1/2006 η ως άνω Κ.Υ.Α. 083/ΕΥΑ/ΑΣ11254/22-1-2001, όπως είχε τροποποιηθεί και όσον αφορά την προσαύξηση του επιδόματος αλλοδαπής λόγω τέκνων, η ρύθμιση παρέμεινε ίδια, πλην όσον αφορά την προσαύξηση λόγω στέγης, ορίστηκαν τα εξής : « Γ. Στους υπαλλήλους του Διπλωματικού κλάδου και του κλάδου Οικονομικών και Εμπορικών Υποθέσεων, εφόσον δεν παρέχεται δωρεάν κατοικία από το Δημόσιο, το ποσοστό του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής προσαυξάνεται κατά 20% επί του επιδόματος του Προϊσταμένου/Πρέσβευς, (...). Στους μόνιμους υπαλλήλους των λοιπών κλάδων, εφόσον δεν παρέχεται δωρεάν κατοικία από το Δημόσιο, το ποσοστό του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής προσαυξάνεται κατά 10% επί του επιδόματος του Προϊσταμένου /Πρέσβευς».

Επειδή, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί (ΣτΕ 318/2016, 4401/2015, 4864, 169, 66/2014, 1767/2013, 377/2012, 2697/2011, κ.α.), το αστυνομικό προσωπικό που αποσπάται στο εξωτερικό για εκτέλεση καθηκόντων προσωπικού ασφαλείας υπηρεσιών του Ελληνικού Κράτους, δικαιούται το επίδομα αλλοδαπής, κατ'εφαρμογή της διάταξης της παρ. 2 του άρθρου 4 της Κ.Υ.Α. 4804/2/1-14046/21-9-1990, σε συνδυασμό με την Κ.Υ.Α. 8002/35/16-ΙΔ'/11-11-1996, με την οποία καθορίζεται, αναλόγως βαθμού (με βάση την αντιστοιχία των βαθμών των αστυνομικών υπαλλήλων προς τους βαθμούς των διπλωματικών υπαλλήλων, το ποσοστό επί του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής του Πρέσβη που δικαιούται το αστυνομικό προσωπικό που αποσπάται στο εξωτερικό, για την εκτέλεση των καθηκόντων που προβλέπονται στις παραγράφους 2,3 και 4 του άρθρου 1 της Κ.Υ.Α.4804/2/1-14046/21-9-1990 (ήτοι, οι αστυνομικοί που αποσπώνται στο εξωτερικό στα πλαίσια ειδικών αποστολών του Υπουργείου Δημόσιας Τάξης είτε σε υπηρεσίες διεθνών οργανισμών). Περαιτέρω, η ίδια ως άνω κατηγορία αστυνομικού προσωπικού (που αποσπάται στο εξωτερικό για εκτέλεση καθηκόντων προσωπικού ασφαλείας) δικαιούται το επίδομα, όπως αυτό διαμορφώνεται, τελικώς, με τις προβλεπόμενες από τις οικείες υπουργικές αποφάσεις για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών, προσαυξήσεις, λόγω στεγαστικών αναγκών και τέκνων (ΣτΕ 286/2013). Οι εν λόγω προσαυξήσεις δε συνιστούν ιδιαίτερο επίδομα, αλλά οι συνθήκες στέγασης και τα οικογενειακά βάρη λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό του επιδόματος αλλοδαπής(ΣτΕ 4401/2015, 4864/2014, 1767/2013, 3112/2010, 1709/2009 κ.α.). Ειδικότερα τις ανωτέρω προσαυξήσεις δικαιούται η παραπάνω κατηγορία αστυνομικού προσωπικού, διότι, όπως γίνεται

δεκτό, εφόσον ο κανονιστικός νομοθέτης προέβλεψε την, κατ'αρχήν, χορήγηση στο αστυνομικό προσωπικό που αποσπάται στο εξωτερικό, του θεσπισθέντος αρχικώς για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών επιδόματος αλλοδαπής, εξομοιώνοντας, ως προς το εν λόγω επίδομα, τους αστυνομικούς υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών – υπό την αντίληψη, προδήλως, ότι ως προς τις ανάγκες, στην κάλυψη των οποίων απέβλεπε το εν λόγω επίδομα, και οι δύο αυτές κατηγορίες υπαλλήλων τελούν υπό τις αυτές συνθήκες.

Επειδή, περαιτέρω, 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 αντιμετώπισης 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 περαιτέρω, με το αριθμ. 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων, τα εξής : « Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣτΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95§5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999(Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τούτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣτΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόλησή τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣτΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα εξής : Με τις /7-3-2005 και /8-7-2005 αποφάσεις του Αρχηγού της

Ελληνικής Αστυνομίας, η προσφεύγουσα, η οποία ανήκει στο αστυνομικό προσωπικό της Ελληνικής Αστυνομίας, αποσπάστηκε για εκτέλεση καθηκόντων προσωπικού ασφαλείας στην Μόνιμη Ελληνική Αντιπροσωπεία στην Ευρωπαϊκή Ένωση, στις Βρυξέλλες του Βελγίου, όπου υπηρέτησε από 15/7/2005 έως 14/7/2007. Κατά τη διάρκεια της υπηρεσίας της στην αλλοδαπή, ελάμβανε από το Ελληνικό Δημόσιο, κατ'εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 4 παρ. 1 της /2/1- /1990 Κ.Υ.Α., επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, το ύψος του οποίου υπολογιζόταν σε ποσοστό 45% επί του μηνιαίου επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής του οικείου Έλληνα Πρέσβη, χωρίς άλλες προσαυξήσεις και επιδόματα. Στη συνέχεια, δυνάμει της με αριθμ. Α /2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία εκδόθηκε στα πλαίσια άσκησης της από 18/11/2008 σχετικής αγωγής κατά του Ελληνικού Δημοσίου, επιδικάστηκε στην προσφεύγουσα ποσό ύψους 15.000,00 €, ως προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής, λόγω τέκνου, σε ποσοστό 12% επί του επιδόματος του οικείου Πρέσβη, το οποίο καταβλήθηκε με τα υπ' αριθμ. /10-10-2018 και /22-10-2018, χρηματικά εντάλματα του Υπουργείου Εξωτερικών. Για το ως άνω εισπραχθέν ποσό παρακρατήθηκε, αυτοτελής φόρος με συντελεστή 15%, ήτοι, ποσό φόρου ύψους 2.250,00 €.

Επειδή, με βάση τα όσα εκτέθηκαν ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης της υπ' αρ. /9-8-2019 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και κατ'επέκταση της επιστροφής του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος ύψους 2.250,00 €, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα (πλειοψηφία 20-7) με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5, 6 και 7 της απόφασης) το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή του άρθρου 135 παρ. 4 ν. 2594/1998 και του άρθρου 155 του ν. 3566/2007, έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα, δεδομένου ότι καταβαλλόταν στους υπαλλήλους του Δημοσίου που μετέβαιναν στην αλλοδαπή για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή με σκοπό την κάλυψη των δαπανών και δεν επιτρέπεται, κατά τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, να υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 29 του ν. 3986/2011**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι: «**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, πραγματικό 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 των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 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....

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού. β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού. γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού....»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 1 της **ΠΟΛ 1167/2-8-2011** Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΥΑ ΦΕΚ Β' 1835/17-8-2011), με την οποία ρυθμίστηκαν τα θέματα για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς:

α) τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγρ. 5 του άρθρου 6, δηλαδή μισθοί, συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί,

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

γ) τα εισοδήματα της περ. γ' της παρ. 4 του άρθ. 45 του ν. 2238/94, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων ...,

δ) οι μακροχρόνια άνεργοι ...,

ε) οι αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομίων και Ασυλιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης καθώς και οι αμοιβές των λοιπών προσώπων που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1014/2010,

στ) οι αγροτικές ενισχύσεις ...,

ζ) τα ποσά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782,

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και στην ΠΟΛ.1167/2011 Υπουργική Απόφαση (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, ωστόσο, με την **1840/2013** απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι το επίδομα αλλοδαπής, ενόψει της φύσεως και του σκοπού, για τον οποίο προβλέφθηκε, ελάμβαναν οι υπάλληλοι που υπηρετούσαν στην αλλοδαπή *«προκειμένου να ανταποκριθούν, κατά τη ρητή διάταξη του νόμου, στην ανάγκη αντιμετώπισης 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, δεδομένου ότι έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα...»*.

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με την πρόσφατη **4203/2015** απόφαση του ΣτΕ *«η κατά την ανωτέρω 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 (Α' 151) Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και δεν καταλαμβάνει, ως εκ τούτου, το επίδομα, αποζημιωτικού, ... χαρακτήρα, επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή ... 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, εν προκειμένω, η εισπραχθείσα προσαύξηση επιδόματος αλλοδαπής, λόγω τέκνου, συνολικού ποσού 15.000,00 €, που έλαβε η προσφεύγουσα - Αστυφύλακας της Ελληνικής Αστυνομίας, για το φορολογικό έτος 2018, δυνάμει της με αριθμ. Α /2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, λόγω απόσπασής της, ως προσωπικό ασφαλείας της Μόνιμης Ελληνικής Αντιπροσωπείας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, στις Βρυξέλλες, για το χρονικό διάστημα από 15/07/2005 έως 14/07/2007, δε συνιστά, κατά τα ανωτέρω εισόδημα κι ως εκ τούτου δεν είναι νόμιμη η επιβολή επ' αυτού, της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς την έντοκη επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 του ν.4174/2013: “1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους 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 του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 του ν.4174/2013: “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 του άρθρου 72 παρ. 16 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 Χ 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., εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς, 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 ή εισφοράς.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης από **16-09-2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος του επιδόματος αλλοδαπής που έλαβε το φορολογικό έτος 2018 και τη διενέργεια από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ Βέροιας, νέας εκκαθάρισης της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και νομιμότοκης επιστροφής σύμφωνα με τα ανωτέρω με την επιφύλαξη των προαναφερθεισών διατάξεων περί συμψηφισμού.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.