



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1406

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332255
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης της με αριθμό πρωτ./03.10.2023 αίτησης ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 και νομιμότοκης επιστροφής αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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 τη πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της στη Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενό της η με αρ. πρωτ./03.10.2023 αίτηση του προσφεύγοντος για τροποποίηση – μερική ανάκληση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2005 και επιστροφή νομιμοτόκως του παρακρατηθέντος φόρου.

Με τη με αριθμό/08-06-2020 (αρ. ηλεκτρονικής καταχώρησης) τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005, ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2004, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε.» το ποσό των 3.399,08€ και στον κωδικό 433 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περίπτωσης 4» το ποσό των 509,86€ που αφορούσε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής (προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής λόγω στέγασης), που έλαβε το 2019 και ανάγεται στο έτος 2004, δυνάμει της με αριθμό αριθ./2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο φορολογήθηκε αυτοτελώς. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε το με αριθ. ειδοπ./13-10-2020 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2005 με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση.

Ακολούθως με τη με αριθ. πρωτ./03.10.2023 αίτηση – δήλωση ανάκλησης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 ο προσφεύγων ζήτησε την ανάκληση της ανωτέρω δήλωσης (επισυνάπτοντας σχετική τροποποιητική-ανακλητική δήλωση), υποστηρίζοντας ότι το επίδομα αλλοδαπής (προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής λόγω

στέγασης) απαλλάσσεται του φόρου και την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου νομιμοτόκως. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης της με αριθ. πρωτ./03.10.2023 αίτησης – δήλωσης ανάκλησης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, β) να γίνει δεκτή η εν λόγω δήλωση ανάκλησης και γ) να του επιστραφεί νομιμότοκα ο αχρεωστήτως παρακρατηθείς φόρος, επικαλούμενος τη με αριθμό 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ και το άρθρο 135 του Οργανισμού του Υπουργείου Εξωτερικών (ν.2594/1998) σύμφωνα με το οποίο, 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). Το επίδομα αλλοδαπής 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. Συνεπώς, το εν λόγω χρηματικό ποσό το οποίο υπήχθη σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή 15%, πρέπει να απαλλαγεί εντελώς από την επιβολή φόρου εισοδήματος.

Επειδή, με το άρθρο 63 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.2238/1994: «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. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό».

Επειδή στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Ειδικά για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών, του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού, της Μόνιμης Αντιπροσωπείας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες και των στρατιωτικών, που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και των υπαλλήλων του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών, των υπαλλήλων του Εθνικού Οργανισμού Μικρομεσαίων Μεταποιητικών Επιχειρήσεων και των υπαλλήλων της Πανελλήνιας Συνομοσπονδίας Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών, που υπηρετούν στα οικεία αντιπροσωπευτικά γραφεία τους στις Βρυξέλλες, 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, με το άρθρο 14 παρ. 4 του ίδιου νόμου (όπως προστέθηκε με την παρ. 10 του άρθρου 10 του ν. 2459/97 (ΦΕΚ Α' 54) και ίσχυσε σύμφωνα με την περ. β' του άρθρου 40 του ίδιου νόμου για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 01.01.1997 έως και 31.12.2009) ορίζεται ότι: «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 θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%)...».

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 του ν.2238/1994: «7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της

εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της».

Επειδή, με το άρθρο 8 παρ. 4 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του...».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την παρ. 4 της υπ' αριθ. 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 είσπραξης 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 είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη 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, με την Πολ. 1068/14.03.2012 έγινε αποδεκτή η 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. στην οποία αναφέρεται ότι:«...Κατ' ανάλογη εφαρμογή της γενικής αρχής του άρθρου 251 ΑΚ, στην περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου η τριετής παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου, γεννάται από την καταβολή του, (Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 407/2003), αν κατά το χρονικό αυτό σημείο δεν υφίστατο όντως υποχρέωση καταβολής, για πραγματικό ή νομικό λόγο, όταν όμως η καταβολή του φόρου, κατά το χρονικό σημείο που ενεργείται είναι νόμιμη, αλλά ο φόρος δεν οφείλεται από επιγενόμενο λόγο, (όπως είναι η υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης) η αξίωση προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννάται από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο ανέκυψε ο επιγενόμενος λόγος και κατέστη η σχετική αξίωση δικαστικά επιδιώξιμη (Γνωμ ΝΣΚ 62/2007, 156/2002, 837/1991, ΣΤΕ 3850/2000, 4290/1995, 2056/1989, 3091/1984, Γνωμ. ΝΣΚ 429/2008, 656/2002), οπότε και αρχίζει ο χρόνος της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για απόδοση του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου. Στην τελευταία αυτή περίπτωση εμπίπτει και η περίπτωση κατά την οποία διενεργείται η, κατ' άρθρο 55 παρ. 1 περ. β', παρακράτηση φόρου, όπου η καταβολή του σχετικού φόρου παρίσταται νόμιμη, αλλά, η αξίωση του φορολογουμένου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή του, -κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 10 § 3 § 4 του Ν. 2238/1994-, γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου, (ΑΔΗΟC ΣΤΕ 1218/1994, 1363/1982, 3664/1981, Γνωμ, ΝΣΚ 263/2009, 491/1995, 837/1991)».

Επειδή, στα με αρ. πρωτ. 1035642/669/ΑΑ0012/24.04.2007 και 1100226/1945/Α0012/18.10.2007 έγγραφα του Υπ. Οικ αναφέρεται ότι:«.. καθόσον η παραγραφή αρχίζει από το χρόνο έγκρισης καταβολής των αναδρομικών αποδοχών, ο φορολογούμενος δικαιούται την είσπραξη επιστροφής του παρακρατηθέντα φόρου των αναδρομικών αυτών αποδοχών διότι από το οικονομικό έτος που καταβλήθηκαν και είχε υποχρέωση να τις δηλώσει δεν έχει παρέλθει τριετία»

Επειδή, στο με αρ. πρωτ. Δ12Α 1148233 ΕΞ 2013/20.09.2013 έγγραφο της διεύθυνσης φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται ότι: «1. Με την 656/2002 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που κοινοποιήθηκε με την 1096766/4861-21/0016/ΠΟΛ1005/10-1-2003 διαταγή, έγινε δεκτό ότι η παραγραφή απαίτησης κατά του Δημοσίου αρχίζει από το χρονικό σημείο της επελεύσεως του γενόμενου λόγου (έκδοση δικαστικής απόφασης, ψήφιση νέου νόμου κ.λ.π) καθόσον προ του χρόνου αυτού δεν υπήρξε καν γεννημένη αξίωση επιστροφής του χρηματικού ποσού από το Δημόσιο...

4. Επομένως κατά την εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 θα ληφθεί υπόψη ο παρακρατηθείς φόρος καθόσον η παραγραφή αρχίζει από το χρόνο καταβολής των αναδρομικών αποδοχών».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων προσφεύγων υπηρέτησε, δυνάμει της υπ' αριθ./...../...../14-08-2024 απόφασης του Αρχηγού της Ελληνικής Αστυνομίας ως αποσπασμένος στην Αστυνομική Δύναμη του (.....) στο από 22-06-2004 έως 22-06-2006.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσής, με τη με αριθμό/2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, επιδικάσθηκε στον προσφεύγοντα επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής (προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής λόγω στέγασης) συνολικού ποσού 13.596,33€, για τα οικονομικά έτη 2005-2007, που του καταβλήθηκε το έτος 2019 επί του οποίου παρακρατήθηκε φόρος 15%, ήτοι 2.039,45€. Ειδικότερα, σύμφωνα με την από 11-03-2020 βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου , περιόδου 01.01.2019 - 31.12.2019, που αναρτήθηκε ηλεκτρονικά από την ΑΑΔΕ εντός του ίδιου έτους, στον προσφεύγοντα καταβλήθηκε στο έτος 2019 για το οικονομικό έτος 2005 (χρήση 2004), το ποσό των 3.359,08€ επί του οποίου παρακρατήθηκε αυτοτελώς φόρος 15% ύψους 509,86€.

Επειδή, το ανωτέρω ποσό, δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα στην υποβληθείσα υπ' αριθμ/08-06-2020 τροποποιητική-συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του αντίστοιχου οικονομικού έτους. Συγκεκριμένα, στον κωδικό 659 (εισοδήματα που αποκτήσατε το 2004, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε.), δηλώθηκε το ποσό των 3.399,08€ και στον κωδικό 433 (φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ.4) το ποσό των 509,88€. Το επίδομα αυτό φορολογήθηκε αυτοτελώς με συντελεστή 15% σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 4 του Ν. 2238/1994, ήτοι παρακρατήθηκε φόρος για το οικονομικό έτος 2005 ποσού 509,88.

Επειδή, ο προσφεύγων, στις 03-10-2023, υπέβαλε, τη με αριθ. πρωτ. αίτηση ανάκλησης τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, ως προς τον φόρο που παρακρατήθηκε επί της ως άνω προσαύξησης του επιδόματος αλλοδαπής λόγω στέγης, για το χρονικό διάστημα από 01.01.2004 έως 31.12.2004, την οποία έλαβε κατόπιν της υπ' αριθ./2017 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, καθώς και αίτηση επιστροφής του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου, εντός τριετίας από το χρόνο υποχρέωσης υποβολής της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (2020).

Επειδή, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής, που έλαβε ο προσφεύγων έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και δεν φορολογείται, καθώς δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές

υπηρεσίες, αλλά επιβοηθητικό επίδομα κάλυψης εξόδων των εργαζομένων στην αλλοδαπή.

Κατά συνέπεια ο προσφεύγων δικαιούται την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου ποσού 509,88€, επί της προσαύξησης του επιδόματος αλλοδαπής λόγω στέγης ποσού 3.399,08€ ευρώ, για το οικονομικό έτος 2005.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος, επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4987/2022: «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, τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «... 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... 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, με το άρθρο 70 παρ. 13 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Η παρ. 2 του άρθρου 53 του Κώδικα εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1η.1.2014 και εξής»

Επειδή, στην υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. Α.1153/2022 (ΦΕΚ Β' 5635/02.11.2022) Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι: «... Άρθρο 2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν.4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων

Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. Άρθρο 3. Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας 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 δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4. Άρθρο 4. 1. Η παρούσα απόφαση τίθεται σε ισχύ από 1.1.2014...». Κατ' εξαίρεση και για ένα έτος από την ημερομηνία δημοσίευσης της Α.1153/2022 (ΦΕΚ Β' 5635/02.11.2022) ΑΥΟ, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 19/2014 και Β'113/2014) 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 τέσσερις (4) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ Α 1121/2023 Απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών με θέμα: Ρύθμιση των προϋποθέσεων μεταβολής των επιτοκίων του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022)- Κατάργηση της παρ. 2 της υπό στοιχεία Α.1153/2022 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών "Καθορισμός των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013" (Β 19/2014 και Β 113/2014)» (Β5635)

«1. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στο άρθρο 3 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Β' 19/2014 και Β'113/2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και για δύο (2) έτη από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών 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 πέντε (5) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014. 2. Η παρ. 2 του άρθρου μόνου της υπό στοιχεία Α.1153/2.11.2022 (Β' 5635) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών καταργείται. 3. Οι διατάξεις της παρούσας ισχύουν από 02.08.2023».

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01/01/2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση, και εν προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ, εφόσον διενεργήσει 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.4987/2022, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα του προσφεύγοντος περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και γίνεται αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της 24/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, και τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος της προσαύξησης επιδόματος αλλοδαπής, λόγω στέγης ύψους 3.399,08 ευρώ που έλαβε κατά το έτος 2019 και ανάγεται στο έτος 2004. Καλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης όπως διενεργήσει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 του προσφεύγοντος και έντοκη επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου συνολικού ποσού 509,86€, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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 Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.