



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/07/2024

Αριθμός Απόφασης: 2093

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

δ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, επί της με αριθ. πρωτ. ανακλητικής δήλωσης-αίτησης επιστροφής αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου και έκτακτης εισφοράς, οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. ανακλητική δήλωση φόρου εισοδήματος-αίτηση επιστροφής παρακρατηθέντος φόρου, οικονομικού έτους 2009, προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της υπ' αριθ. πρωτ. δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος, με το υπ' αριθ. ηλεκτρονικό αίτημα, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του για ανάκληση της υπ' αριθ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 και επιστροφή φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς που επιβλήθηκαν λόγω συνυπολογισμού στα εισοδήματά του, επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής ποσού 61.259,29€ (ακαθάριστο ποσό 66.566,78€).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, δυνάμει της υπ' αριθ. απόφασης του Αρχηγού της ΕΛ.ΑΣ., αποσπάστηκε ωςγια το χρονικό διάστημα από 01/10/2005 έως 30/09/2007, απόσπαση η οποία παρατάθηκε για δύο έτη, ήτοι έως 30/09/2009 με την απόφαση του Αρχηγού της ΕΛ.ΑΣ..

Μετά την λήξη της απόσπασής του και καθώς η Υπηρεσία δεν του κατέβαλε το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που δικαιούτο, ενώ παράλληλα είχε παρακρατήσει το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής κατά το ύψος που αντιστοιχούσε στην ημερήσια αποζημίωση που λάμβανε από την Ευρωπαϊκή Υπηρεσία, ο προσφεύγων άσκησε την με Αγωγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αρ. εν μέρει οριστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (15^ο Τριμελές). Με την απόφαση αυτή αναγνωρίστηκε η υποχρέωση του Ελληνικού Δημοσίου να του καταβάλει το ποσό των 44.511,88€ νομιμοτόκως από την επίδοση της αγωγής (.....) έως την εξόφληση με επιτόκιο 6%. Το ποσό αυτό αφορούσε προσαύξηση επιδόματος αλλοδαπής λόγω του μισθολογικού του βαθμού, προσαύξηση λόγω στέγης και προσαύξηση λόγω τέκνων για το διάστημα από 1-7-2007 έως 30-11-2008.

Η ως άνω απόφαση ήταν εν μέρει αναβλητική αναφορικά με προσκόμιση βεβαίωσης για τα ποσά της ημερήσιας αποζημίωσης που λάμβανε ο προσφεύγων από τηνκαι τα οποία του παρακρατήθηκαν από το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής.

Στη συνέχεια και κατόπιν εκτέλεσης της ως άνω εν μέρει αναβλητικής απόφασης εκδόθηκε η υπ' αριθ. οριστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (15^ο Τριμελές) με την οποία αναγνωρίστηκε (ομοίως για το διάστημα από 1-7-2007 έως 30-11-2008) η υποχρέωση του Ελληνικού Δημοσίου να καταβάλει (επιπλέον του ανωτέρω ποσού των 44.511,88 €) το ποσό των 61.107,06€ νομιμοτόκως, με επιτόκιο 6% από και μέχρι την εξόφληση, ήτοι το ποσό που αντιστοιχούσε σε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που παρανόμως είχε παρακρατηθεί από το Ελληνικό Δημόσιο.

Συνολικά, με τις ως άνω αποφάσεις αναγνωρίστηκε η υποχρέωση του Ελληνικού Δημοσίου να καταβάλει στον προσφεύγοντα το ποσό των 105.618,94€ πλέον τόκων, για το διάστημα από 1-7-2007 έως 30-11-2008.

Κατά των ανωτέρω αποφάσεων το Ελληνικό Δημόσιο άσκησε την με έφεση επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αρ. απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (11^ο Τριμελές), οπότε και οι υπ' αριθ. αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (15^ο Τριμελές) κατέστησαν αμετάκλητες με συνολικό επιδικασθέν ποσό ύψους 158.442,06€ που αναλύεται σε κεφάλαιο 105.618,94€ και τόκους ποσού 52.823,12€.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση οικονομικού έτους 2009 (01/01/2008-31/12/2008), στην οποία συμπλήρωσε στον κωδικό 659 «Εισοδήματα του 2008 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ κτλ», του εντύπου Ε1, το ποσό των 61.259,29€, ως ποσό της παρ.1 του αρ.14 περγ.Υ (επίδομα αλλοδαπής) και στον κωδικό 433 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 4» το ποσό των 9.188,89€, σύμφωνα με τις από εκδοθείσες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων της με τις οποίες επιμερίστηκε το επιδικασθέν, με την υπ' αρ. απόφαση του 11ου Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ποσό κεφαλαίου 105.618,94€ επιδόματος αλλοδαπής ετών 2007 και 2008 σε ποσό 35.744,42€ στο έτος 2007 (ακαθάριστο ποσό κεφαλαίου 39.052,16 ευρώ) και σε ποσό 2008 61.259,29€ στο έτος 2008 (ακαθάριστο ποσό κεφαλαίου 66.566,78 ευρώ).

Κατόπιν υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, εκδόθηκε το υπ' αριθ.Εκκαθαριστικό Σημείωμα ΦΕΦΠ με βάση την 1^η τροποποιητική Δήλωση, οικονομικού έτους 2009, με το οποίο δεν επήλθε μεταβολή στο αρχικώς προσδιορισθέν πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 623,42€.

Με την υπ' αριθ. πρωτ. Ανακλητική Δήλωση - Αίτηση Επιστροφής Αχρεωστήτως Παρακρατηθέντος Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς, προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, η οποία υποβλήθηκε με το υπ' αριθ. ηλεκτρονικό αίτημα, ο προσφεύγων ζήτησε την ανάκληση της συμπληρωματικής (1ης τροποποιητικής) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009, την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και την έκτακτη εισφορά με την οποία τυχόν επιβαρύνθηκε, ως αφορολόγητου, του εισπραχθέντος το έτος 2020, βάσει δικαστικής απόφασης, επιδόματος για υπηρεσία αλλοδαπής, ακαθάριστου ποσού 66.566,78€ (καθαρό ποσό 61.259,29€) και την έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρων και έκτακτης εισφοράς. Κατόπιν παρέλευσης απράκτου τριμήνου από την υποβολή της εν λόγω αίτησης, αυτή απορρίφθηκε σιωπηρά και ως εκ τούτου ο προσφεύγων κατέθεσε την παρούσα προσφυγή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. μερικής τροποποιητικής/Ανακλητικής δήλωσης, να τροποποιηθεί αντίστοιχα το με αριθμό ειδοποίησης 306 «Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων με Βάση την Τροποποιητική Δήλωση 1» αφού αναγνωριστεί ότι το ποσό των 61.259,29€ δεν υπόκειται σε φορολόγηση και να του επιστραφεί εντόκως ο φόρος εισοδήματος ποσού 9.188,89€, ως αχρεωστήτως παρακρατηθείς φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων καθώς και το ποσό της έκτακτης εισφοράς με το οποίο τυχόν επιβαρύνθηκε, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Από συγγνωστή πλάνη δηλώθηκαν τα ως άνω ποσά και αχρεωστήτως παρακρατήθηκε το ποσό φόρου εισοδήματος ποσού 9.188,89€ το οποίο θα πρέπει να του επιστραφεί εντόκως.

Ειδικότερα, το ποσό των 61.259,29€ (παρακρατηθέν επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής και προσαύξηση επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής λόγω βαθμού, στέγης και τέκνων) συνιστά επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή και ως εκ τούτου σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα ούτε μπορεί να χαρακτηριστεί ως αποδοχές, μισθός ή επίδομα λόγω ακριβώς της ειδικής πρόβλεψής του από το νομοθέτη με αποκλειστικό σκοπό την αντιμετώπιση ειδικών συνθηκών διαβίωσης στην αλλοδαπή, ο αποζημιωτικός δε χαρακτήρας του, αλλά και ο ειδικός σκοπός για τον οποίο αυτό θεσπίστηκε, προκύπτει σαφώς και από το κείμενο των ως άνω ν. 2594/1998 και 2685/1999 έχει δε επιβεβαιωθεί από πλείστες δικαστικές αποφάσεις. Περαιτέρω, επειδή ακριβώς το σύνολο του ποσού που έλαβε ως επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα δεν υπόκειται ούτε σε έκτακτη εισφορά.

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 του Δημοσίου, όταν μεταβαίνουν στο εξωτερικό με εντολή του για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή.

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος»**, ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2238/1994**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος: «1. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 47 παρ. 3 του ν. 2238/1994**, όπως ισχύει για το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι: «3. 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 του 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται 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. 2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες: α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο, [...]. 3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: [...], η) κάθε

άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. [...]

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «4. 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 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.».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 «Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» και με όσα ορίζονται στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 διευκρινίζεται ότι «[...] IV. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ. [...] Περαιτέρω, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013, διευκρινίζεται, ότι όταν καταβάλλονται αναδρομικά εισοδήματα από μισθωτή εργασία ή συντάξεις για τα οποία το δικαίωμα είσπραξης ανάγεται σε έτος όπου τα εισοδήματα αυτά είτε απαλλάσσονταν από το φόρο, είτε φορολογούνταν αυτοτελώς με ειδικό συντελεστή, τότε στις περιπτώσεις αυτές, είτε δε διενεργείται παρακράτηση φόρου, είτε παρακρατείται φόρος με τον ίδιο ειδικό συντελεστή, αντίστοιχα».

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, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, η φορολόγηση του επιδόματος υπηρεσίας αλλοδαπής, αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 και 78 του Συντάγματος.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 14 «Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν.4172/2013, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει: «1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται: α) [...], β) [...], γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών [...]

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 25 του άρθρου 70 «Μεταβατικές Διατάξεις» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «25. 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 1η.1.2014, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα

σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα μέχρι τότε ισχύοντα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της [...]».

Επειδή, όπως έχει νομολογηθεί επί προκαταβληθέντος φόρου, η αξίωση προς επιστροφή του αχρεώστητου γεννάται κατά το χρόνο υποβολής της σχετικής δήλωσης από μέρους του φορολογούμενου από την οποία προκύπτει η έλλειψη φορολογικής του υποχρέωσης και όχι από το χρόνο της καταβολής της (ΣτΕ 3664/1981, 1363/1982 και 1218/1994 και γνωμ.Ν.Σ.Κ. 837/1991).

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 φορολογούμενου για έκπτωση και επιστροφή του ποσού της επιπλέον διαφοράς, καθώς και η αντίστοιχη υποχρέωση του Δημοσίου προς απόδοσή του, - κατ' εφαρμογή του καθεστώτος της έκπτωσης και του συμψηφισμού, κατ' άρθρο 10 § 3 § 4 του Ν. 2238/1994-, γεννώνται κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου θα φορολογηθούν τα εισοδήματα, από τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος αυτός, και θα λάβει χώρα η εκκαθάριση του φόρου, (ΑΔ ΗΟC ΣτΕ 1218/1994, 1363/1982, 3664/1981, Γνωμ, ΝΣΚ 263/2009, 491/1995, 837/1991)».

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.λπ.) 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, με την ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 εγκύκλιο-διαταγή, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα "Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης", διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν.4174/2013, Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3).

2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

3. Στις διατάξεις του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται, μεταξύ άλλων, στη μεν παράγραφο 11 ότι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν, στη δε παράγραφο 43 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.

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: «Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί όμως, για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει [...] Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη». Εξάλλου, το άρθρο 84

του ίδιου Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι «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» και στην παρ.7, όπως αυτή ίσχυε πριν την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 (Α' 58), ότι «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» και όπως αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παράγραφο 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 (Α' 58), ότι «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». Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 το ν.2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού [...]» (Α' 247), «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής [...]».

5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 3458/2001 εππαμ., 4075/ 2012, ΣτΕ 425/2017 εππαμ., ΣτΕ 845/2017 -7/2017, ΣτΕ 1751/2017 εππαμ.), 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 υποβληθείσης 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.1174/14.7.2014 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.1114/22.7.2016, 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.1174/14.7.2014 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.1147/29.9.2016, ΠΟΛ.1161/1.11.2016, ΠΟΛ.1190/15.12.2016 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.1234/27.10.2014), 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, εν προκειμένω, το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής ποσού 61.259,29€ (Ακαθάριστο ποσό 66.566,78€) που έλαβε ο προσφεύγων το έτος 2020, δυνάμει των υπ' αριθ. αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (15^ο Τριμελές) και απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (11^ο Τριμελές) και που αφορά στο χρονικό διάστημα από 01/01/2008 έως 30/11/2008 όπου ο προσφεύγων υπηρετούσε σε Αρχή της Ελλάδας στην αλλοδαπή, αποτελεί ειδικό επίδομα αποζημιωτικού χαρακτήρα, δεν φορολογείται, ούτε αποτελεί βάση υπολογισμού φορολογητέου εισοδήματος, καθώς δεν αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά επιβοηθητικά επιδόματα κάλυψης στεγαστικών αναγκών και τέκνων, ήτοι εξόδων των εργαζομένων στην αλλοδαπή και ανηκόντων ή αποσπασθέντων στην υπηρεσία του Υπουργείου Εξωτερικών, υπαλλήλων. Κατά συνέπεια δεν είναι νόμιμη η επιβολή επ' αυτού φόρου εισοδήματος. Επομένως το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, βάσει της από βεβαίωσης αποδοχών, πρέπει να συμψηφιστεί στην εκκαθάριση και να επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθέν από την ημερομηνία της αίτησής του.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Ως προς την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 42 «Επιστροφή Φόρου» του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «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 μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» 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 μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά τον χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «13. Η παρ. 2 του άρθρου 53 του Κώδικα εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1η.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, αναφέρεται ότι: «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 (MRO) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. 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 (MRO) 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.».

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 αλληλεγγύης, 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.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα του προσφεύγοντος 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του την **ακύρωση** της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί του υπ' αριθ. πρωτ. και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ νέας εκκαθάρισης της υπ' αριθ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.