



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 10/07/2018

Αριθμός απόφασης: **3367**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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

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

4. Την από 12.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, συζύγου, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /8.12.2017 δήλωσή της («αίτηση») περί μερικής ανάκλησης των δηλώσεών της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 και η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή της προς α) επανυπολογισμό («νέα εκκαθάριση») βάσει αυτής αα) της οφειλόμενης από αυτήν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου

με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και β) επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 δήλωση («αίτηση») μερικής ανάκλησης των δηλώσεων ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 της προσφεύγουσας και την περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή της προς α) επανυπολογισμό («νέα εκκαθάριση») βάσει αυτής αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και β) επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 12.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, συζύγου, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/23.9.2016 (τροποποιητική) δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, στον κωδικό 660 της δήλωσης εισοδήματα του 2013 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους 37.530,57 €.

2) Με την υπ' αριθμ. υποβολής/30.8.2015 (τροποποιητική) δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, στον κωδικό 620 της δήλωσης εισοδήματα του 2014 που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο ύψους 44.427,00 €.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 δήλωσή της («αίτηση») η προσφεύγουσα ανακάλεσε μερικώς τις προαναφερθείσες δηλώσεις της ΦΕφπ και ζήτησε α) τον επανυπολογισμό («νέα εκκαθάριση») αα) της οφειλόμενης από αυτήν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το

ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και β) την επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, πλην όμως η δήλωση-αίτησή της αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών μέχρι τις 08.03.2018, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσης-αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 δήλωσης («αίτησης») μερικής ανάκλησης των δηλώσεων της ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 και ειδικότερα της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο αίτησής της προς επανυπολογισμό («νέα εκκαθάριση») αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ,

β) την αποδοχή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 δήλωσης («αίτησης») μερικής ανάκλησης των ως άνω δηλώσεων της ΦΕΦΠ κατά το προαναφερθέν μέρος,

γ) τον υπολογισμό (επανυπολογισμό) γα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και γβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και

δ) την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψουν από τον επανυπολογισμό κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014,

επικαλούμενη τα κριθέντα με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, κατ' ορθή ερμηνεία του βασικού αιτήματος της προσφεύγουσας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η ακύρωση της τεκμαιρόμενης («σιωπηρής»), ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απόρριψης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησής της προς α) επανυπολογισμό αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5

παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και β) επιστροφή των σχετικών τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, αφού, αν και η προσφεύγουσα με την περιεχόμενη στο ίδιο ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 έγγραφό της δήλωσε δηλώνει ότι ανακαλεί μερικώς την υπ' αριθμ. καταχώρησης/23.9.2016 δήλωσή της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και την υπ' αριθμ. υποβολής/30.8.2015 δήλωσή της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, εντούτοις από την ανάγνωση και την ερμηνεία της εν λόγω ανακλητικής δήλωσής της προκύπτει ότι τελικά επί της ουσίας δεν προβαίνει σε ανάκληση των ως άνω δηλώσεων της ΦΕφπ, δεδομένου ότι δεν ανακαλεί κάποιο ήδη δηλωθέν σε συγκεκριμένο κωδικό των εν λόγω δηλώσεων της ΦΕφπ ποσό ούτε προσθέτει μη δηλωθέν ποσό, είτε αυξάνοντας ήδη δηλωθέν σε συγκεκριμένο κωδικό των εν λόγω δηλώσεων της ΦΕφπ ποσό είτε συμπληρώνοντας (δηλώνοντας) το πρώτον σε κενό κωδικό των εν λόγω δηλώσεων της ΦΕφπ ποσό. Επομένως, στην πραγματικότητα δεν τίθεται ζήτημα ανάκλησης (μερικής) των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ της προσφεύγουσας, αλλά μόνο αιτήματός της επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 και επιστροφής των σχετικών τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: *«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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 ν. 2690/1999, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: *«α. Οι δημόσιες υπηρεσίες, [...], όταν υποβάλλονται αιτήσεις, οφείλουν να διεκπεραιώνουν τις υποθέσεις των ενδιαφερομένων και να αποφαινούνται για τα αιτήματά τους μέσα σε προθεσμία πενήντα (50) ημερών, εφόσον από ειδικές διατάξεις δεν προβλέπονται μικρότερες προθεσμίες. Η προθεσμία αρχίζει από την κατάθεση της αίτησης στην αρμόδια υπηρεσία και την υποβολή ή συγκέντρωση του συνόλου των απαιτούμενων δικαιολογητικών, πιστοποιητικών ή στοιχείων. [...]. β. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού μπορεί να ορίζεται, κατά περίπτωση, διαφορετική προθεσμία για τη διεκπεραίωση υποθέσεων, εφόσον το επιβάλλουν ειδικοί λόγοι, που αναφέρονται ρητώς σ' αυτήν.»*

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1097636/1212/0006Δ/3.12.2004 (ΦΕΚ Β' 1839/10.12.2004) κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 8479/8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «**Ορίζουμε ότι, οι παρακάτω υποθέσεις αρμοδιότητας των Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, πλην της Γενικής Γραμματείας Δημοσιονομικής Πολιτικής (Γ.Γ.Δ.Π.), του Γενικού Χημείου του Κράτους (Γ.Χ.Κ.) και του πρώην Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας (ΥΠ.ΕΘ.Ο.), εξαιρούνται των προθεσμιών που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2690/1999 (όπως αυτές αντικαταστάθηκαν και ισχύουν) και μπορούν να διεκπεραιώνονται από τις αρμόδιες Υπηρεσίες αυτού, μέσα στις οριζόμενες για κάθε μία απ' αυτές στην παρούσα απόφαση προθεσμίες, για τους εξής ειδικούς λόγους, αντίστοιχα: [...] Α/Α 9. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΘΕΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΓΙΑ ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗ: **Αιτήματα για επιστροφή-διαγραφή αχρεωστήτως καταβληθέντων-βεβαιωθέντων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων. ΑΝΩΤΑΤΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗΣ: α) έξι (6) μήνες από την ημερομηνία κατάθεσης της αίτησης ή την κοινοποίηση της απόφασης του δικαστηρίου ή την υποβολή της δήλωσης, κατά περίπτωση, εκτός αν ορίζεται μικρότερος χρόνος από ειδικές διατάξεις...**». ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΗΣ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΣ: Ο μεγάλος χρόνος που απαιτείται για την ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας.»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «**1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας), σε περίπτωση υποβολής από φορολογούμενο έγγραφης αίτησης επιστροφής ποσού φόρου (στην έννοια του οποίου συμπεριλαμβάνεται και η ΕισφΑλληλ) ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, αν παρέλθουν 90 ημέρες από την υποβολή της αίτησης, συνάγεται ότι η Φορολογική Διοίκηση την έχει απορρίψει, δεδομένου ότι από τις ως άνω διατάξεις ρητά ορίζεται ότι όχι μόνο η αποδοχή της αίτησης, αλλά και η καταβολή του επιστρεπτέου ποσού πρέπει να ολοκληρωθεί εντός 90 ημερών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής. Στην υπό κρίση περίπτωση το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ συμπληρωνόταν στις 08.03.2018 και επομένως η προσφεύγουσα έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της εν λόγω αίτησής της μέχρι την 10.4.2018. Ενόψει των ανωτέρω,

στις 12.3.2018, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, είχε συμπληρωθεί το ως άνω 90ήμερο, εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε ευχέρεια να απαντήσει στην υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησή της, και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της παραδεκτώς ασκήθηκε κατά της τεκμαιρόμενης, ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απόρριψής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 και την 31.12.2014: «Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Δικαιοσύνης καθορίζεται το ύψος, ο χρόνος, ο τρόπος και οι όροι καταβολής έκτακτης παροχής προς τους δικαστικούς λειτουργούς, [...], εν ενεργεία και συνταξιούχους, όλων των βαθμίδων. Η έκτακτη αυτή παροχή θα καταβληθεί τμηματικά σε μια εξαετία και θα υπολογιστεί με βάση μηνιαίο βασικό μισθό των Προέδρων των Ανωτάτων Δικαστηρίων της χώρας, ύψους 4.072 ευρώ για το πρώτο και 3.994 ευρώ για τα λοιπά έτη και τους συντελεστές, τις προσαυξήσεις και τα χρονοεπιδόματα των μηνιαίων βασικών μισθών των δικαστικών λειτουργών [...], ανά βαθμό, όπως ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 29 (παρ. 1), 30 (παράγραφοι Α1 και Β), 31, 32 και 33 (παράγραφοι Α1, Β' και Γ') του ν. 3205/2003. **Η παροχή αυτή φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 25%**, δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση και είναι ανεξάρτητη από το εκάστοτε ισχύον ειδικό μισθολόγιο των δικαστικών λειτουργών. Η καταβολή της ανωτέρω παροχής ουδεμία αξίωση μπορεί να δημιουργήσει σε βάρος των ασφαλιστικών οργανισμών επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας.», σύμφωνα δε με τη σχετική Αιτιολογική Έκθεση αναφορικά με τις διατάξεις αυτές: «Με τις διατάξεις της παρ. 9 προβλέπεται ότι με κοινή υπουργική απόφαση θα καταβληθεί έκτακτη παροχή προς τους δικαστικούς λειτουργούς [...], λόγω του μεγάλου φόρτου εργασίας, του επίπνου και δυσχερούς του έργου που απαιτεί πολύωρη, επίπνη και συνεχή απασχόληση αλλά και του ότι το ισχύον γι' αυτούς μισθολόγιο θεσπίστηκε το 1997, έχει επιδοματικό χαρακτήρα και παραμένει ακόμη και σήμερα σε χαμηλά επίπεδα. Η έκτακτη αυτή παροχή θα καταβληθεί τμηματικά σε διάρκεια μιας πενταετίας και θα υπολογιστεί με βάση [...]. Η έκτακτη αυτή παροχή θα φορολογηθεί αυτοτελώς με συντελεστή φόρου 25% και δεν υπόκειται σε καμία άλλη κράτηση [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου πρώτου παρ. Γ' υποπαρ. Γ.1. παρ. 39 ν. 4093/2012: «Η καταβολή των δύο τελευταίων δόσεων της έκτακτης παροχής στους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς [...], που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 5 του ν. 3620/2007 [...], όπως ισχύει και περιγράφεται στην απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Δικαιοσύνης με αριθμό 2/38031/ 0022/7.6.2010 (Β' 898), θα πραγματοποιηθεί ως εξής: α) η τέταρτη (4^η) δόση έως την 31^η Ιανουαρίου του 2013, β) η πέμπτη (5^η) δόση το Μάρτιο του 2014, γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 εδ. α' της υπ' αριθμ. 2/1601/0022/30.1.2008 (ΦΕΚ Β' 149/30.1.2008) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και του Υπουργού Δικαιοσύνης: «Το ακριβές ύψος της έκτακτης παροχής προς τους δικαστικούς λειτουργούς όλων των βαθμών της ιεραρχίας [...], εν ενεργεία και συνταξιούχους, καθορίζεται σε ετήσια βάση, με βάση το βασικό μισθό των βαθμών ή τη συνταξιοδοτική κλίμακα που κατείχε κάθε ένας στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003 μέχρι 31.12.2007, συνυπολογιζόμενων των τυχόν

μισθολογικών προσαυξήσεων, της προσαύξησης του βασικού μισθού με το επίδομα χρόνου υπηρεσίας και τον πολλαπλασιασμό του μηνιαίου αθροίσματος αυτών επί δεκατέσσερα (14).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1-3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 και την 31.12.2014 και για τις δηλώσεις ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα: «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 [...]. **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. Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς **εξαιρούνται**, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι [...]. 3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1149/2013 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «**Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται**, σύμφωνα με την παράγρ. 2 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, **σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα**, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παράγραφο αυτή. Όσα από τα επιδόματα - βοηθήματα αποτελούν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ εισόδημα, ακόμη κι αν απαλλάσσονται της φορολογίας, δηλώνονται υποχρεωτικά στον κωδικό 659-660 της δήλωσης (έντυπο Ε1) με βάση τις διατάξεις της παράγρ. 6 του άρθρου 62 του ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.4110/2013 και συνεπώς υπόκεινται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι, σύμφωνα με τις υφιστάμενες διατάξεις του ΚΦΕ, συγκεκριμένα την παράγρ. 5 του άρθρου 6, αποτελούν εισόδημα απαλλασσόμενο της φορολογίας οι συντάξεις αναπήρων πολέμου, το εξωιδρυματικό επίδομα, η ισόβια σύνταξη, το επίδομα πολύτεκνων, το ΕΚΑΣ, το επίδομα επικίνδυνης εργασίας. Αντίθετα, **όσα επιδόματα - βοηθήματα δεν φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος**, δίδονται ως κοινωνική παροχή για την αντιμετώπιση και κάλυψη συγκεκριμένων ειδικών δαπανών στις οποίες υποβάλλονται ευπαθείς ομάδες φορολογούμενων, δίδονται χωρίς αντάλλαγμα παροχής εργασίας, χωρίς να αποτελούν καρπό περιουσιακών στοιχείων, **δεν αναγράφονται στον συγκεκριμένο κωδικό της δήλωσης και συνεπώς δεν τίθεται θέμα επιβολής εισφοράς**. Παραδείγματα επιδομάτων που σύμφωνα με την θέση της Διοίκησης δεν αποτελούν εισόδημα, είναι [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 1 ν. 4172/2013: «Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες

που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 παρ. 1-2 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013: «1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξής του. Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές [...], που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς [...], με βάση νόμο, [...], χρόνος απόκτησης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξης τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45. [...] 2. Ειδικά, για τις πρόσθετες αμοιβές και τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται από το Δημόσιο [...], χρόνος απόκτησής τους είναι αυτός στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση αυτήν, αν οι πρόσθετες αμοιβές ή οι αποζημιώσεις καταβάλλονται στους δικαιούχους σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, με βάση νόμο, [...], χρόνος απόκτησής τους είναι ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014: «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, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1223/2015 εγκύκλιο 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 είσπραξής 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 είσπραξής 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. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 4-1) με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 7 της απόφασης), «5. ...κατά τη ρητή διατύπωση της διάταξης του άρθρου 29 ν. 3986/2011, η οποία, άλλωστε, επιβάλλουσα φορολογικό βάρος (ΣτΕ 2563/2015 Ολ.), είναι στενώς ερμηνευτέα (ΣτΕ 2121/2016, 3327/2015 κ.ά.), κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αποτελούν τα εισοδήματα, τα οποία όχι απλώς «δηλώνονται με τις δηλώσεις των [...] οικονομικών ετών 2011-2015» αλλά και «**προκύπτουν**» κατά την αντίστοιχη διαχειριστική χρήση (2010-2014). **Ως τέτοια, δε, νοούνται τα αναγόμενα στη χρήση αυτή εισοδήματα**, δηλαδή τα εισοδήματα εκείνα **για τα οποία γεννήθηκε αξίωση κατά την εν λόγω χρήση**, αδιαφόρως του χρόνου κατά τον οποίο πραγματοποιούνται, δηλαδή εισπράττονται από τον φορολογούμενο (πρβλ. ΣτΕ 430/1932, 505/1934, 433/1938, 3150/1999), **του νομοθέτη διαφοροποιούμενου, κατά τούτο, από το σύστημα του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος** (πρβλ. ΣτΕ 2563/2015 Ολ.), όπως από το άρθρο 46 παρ. 1 ως προς τον χρόνο απόκτησης των εισοδημάτων από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με το οποίο, προκειμένου για αποδοχές καταβαλλόμενες σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος είσπραξής τους, οπότε απαλλάσσεται από το φόρο ποσοστό 20% αυτών. [...]. 6. [...]. 7. ...**η ως άνω έκτακτη παροχή [...] έχει τον χαρακτήρα αναδρομικών αποδοχών** των δικαστικών λειτουργών από την άσκηση του λειτουργήματός τους. **Επομένως**, ανεξάρτητα από το πότε εισπράττεται η κάθε δόση, **ανάγεται πάντως στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007** (εξ ου άλλωστε και υπολογίζεται με βάση το βασικό μισθό/συνταξιοδοτική κλίμακα καθενός στο χρονικό διάστημα από 1.1.2003-31.12.2007, χορηγείται μόνον κατόπιν υποβολής υπευθύνου δηλώσεως περί παραιτήσεως από κάθε άλλη αξίωση για το εν λόγω διάστημα κ.λπ.) (110, 261/2016 αποφάσεις Ειδικού Δικαστηρίου άρθρου 88 παρ. 2 Συντάγματος). Αλλωστε, ο νομοθέτης δεν όρισε την εν λόγω έκτακτη παροχή της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3620/2007 ως φορολογητέο εισόδημα των χρήσεων κατά τις οποίες εισπράττονται οι παραπάνω δόσεις (πρβλ. ΣτΕ 974, 1783, 4040, 4350/1995, 2605, 5988/1996 κ.ά.). **Συνεπώς**, ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκε, **δεν πρόκειται, σύμφωνα με όσα προαναφέρονται στη σκέψη 5, για εισόδημα που προέκυψε, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, κατά το οικονομικό έτος 2014** (χρήση 2013) και δεν μπορεί να αποτελέσει κριτήριο και βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που προβλέπεται από αυτήν. [...]. Ως εκ τούτου, [...] η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να αναιρεθεί υπέρ του νόμου...»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, δικαστική λειτουργός, στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησής της προς α) επανυπολογισμό («νέας εκκαθάρισης») αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και αβ) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου

με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, και β) επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, ζητώντας την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της ως άνω αίτησής της. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, κατά το πρώτο του ως άνω (υπό (α)) σκέλος, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα (πλειοψηφία 4-1) με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 7 της απόφασης) τα δύο προαναφερθέντα υπό κρίση ποσά δεν αποτελούν εισόδημα που **προέκυψε**, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 29 ν. 3986/2011, κατά το οικονομικό έτος 2014 και κατά το φορολογικό έτος 2014, αντίστοιχα, και συνεπώς δεν μπορούσαν να αποτελέσουν κριτήριο και βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ που προβλέπεται από τη διάταξη αυτή, κατ' ακολουθίαν δε, πρέπει να γίνει επανυπολογισμός της οφειλόμενης από την προσφεύγουσα ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ. Για τους λόγους αυτούς, ο ως άνω λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, κατά το μέρος του εκείνο που αφορά στην ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας και στον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 2362/1995, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των

αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά **πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.** 2. **Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής.»** Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 91 εδ. α' ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: «**Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε** και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής.» Τέλος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: «**Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο: α) [...]. β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως,** οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. **Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, **για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.**», σύμφωνα δε με τη σχετική Εισηγητική Έκθεση αναφορικά με τη διάταξη αυτή: «Με την περίπτωση 21 διευκρινίζεται, προς άρση οποιασδήποτε ερμηνευτικής αμφιβολίας ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει μετά την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Κώδικα, ότι, εφ' όσον είτε με τροποποιητική φορολογική δήλωση είτε με σχετικό αυτοτελές αίτημα ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έχει προβληθεί ή προβάλλεται από φορολογούμενο αξίωση επιστροφής φόρου, που αφορά σε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για τα σχετικά με τον χρόνο της παραγραφής της αξίωσης αυτής, εφαρμόζονται τα ισχύοντα σε κάθε φορολογία -είτε βάσει ειδικής είτε βάσει γενικής διάταξης- μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα. Η διάταξη αυτή είναι ερμηνευτικά συνεπής με την διάταξη της παραγράφου 11 του άρθρου 66 του Κώδικα που ορίζει ότι για κάθε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και για τις αξιώσεις του Δημοσίου να εκδίδει πράξεις προσδιορισμού φόρων, προστίμων κλπ εφαρμόζονται αντίστοιχες διατάξεις.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), «...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή

αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθαρίσεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-5-2009 - υποθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργανώσεως και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιαστικά την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας. Ως εκ τούτου, **η διάταξη του άρθρου 91 παρ. 2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας**, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «4. Στο άρθρο 61 παρ.4 του ν.2238/1994 (Α' 151), ο οποίος ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται και για δαπάνες που πραγματοποιούνται έως και 31-12-2013, ορίζονται τα εξής: [...]. Εξάλλου, το άρθρο 84 του ίδιου

Κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι [...] και στην παρ.7 [...]. Τέλος, κατά το άρθρο 90 παρ.2 το ν.2362/1995 [...]. 5. Σύμφωνα με την, παγιωθείσα πλέον, νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (3458/2001 επταμ., 4075/2012, 425/2017 επταμ., 845-7/2017, 1751/2017 επταμ.), από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του Κ.Φ.Ε., η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή φόρου εισοδήματος που έχει καταβάλλει βάσει δήλωσής του, προϋποθέτει την αντίστοιχη ανάκληση της δήλωσης. Η ανάκληση αυτή μπορεί να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως μέχρις όμως του χρόνου εντός του οποίου ήταν δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, εκτός εάν οριστικοποιηθεί στο μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνον δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσας εντός της ως άνω πενταετίας ανάκλησης, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την δήλωση και αρχίζει η προβλεπόμενη από το άρθρο 84 παρ. 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος τριετής παραγραφή της αξίωσης επιστροφής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες αποφάσεις του ΣτΕ, η προμνημονευθείσα διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 90 του ν.2362/1995, η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το εντελώς διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δήλωσης φόρου εισοδήματος, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος, διότι το ζήτημα αυτό ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. Επομένως, κατά τα γενόμενα δεκτά από το ΣτΕ, είναι διάφορο το ζήτημα της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για τον καταλογισμό του φόρου, εντός της οποίας είναι δυνατή η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, από το ζήτημα της τριετούς παραγραφής της αξίωσης για την επιστροφή του φόρου, η οποία προϋποθέτει την υποβολή ανακλητικής δήλωσης και αρχίζει από την αποδοχή της ανακλητικής δήλωσης. 6. Οδηγίες για την υποβολή εκπρόθεσμων ανακλητικών (τροποποιητικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενων δόθηκαν με την ΠΟΛ.1174/2014 εγκύκλιό μας. Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι, ενόψει του άρθρου 72 παρ.25 του ν.4172/2013 (Α' 167), οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν εφαρμόζονται από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1-1-2014) και ότι οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών (οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα) υποβάλλονται μέσα στην προθεσμία των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. 7. Άλλωστε, με την ΠΟΛ.1114/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ.14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των άρθρων 62 παρ.1 και 61 παρ.4 του ν.2238/1994 και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του ν.4174/2013 εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική. 8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου

λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 ν. 2238/1994). 9. Από την έκδοση της παρούσας παύουν να ισχύουν τυχόν αντίθετες οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες διαταγές και έγγραφα της Φορολογικής Διοίκησης (ενδεικτικά ΠΟΛ.1147/2016, ΠΟΛ.1161/2016, ΠΟΛ.1190/2016 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1053834 ΕΞ 2017/5-4-2017 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αποδοχών δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του Ν.Σ.Κ. και την εκκαθάριση των τροποποιητικών φορολογικών τους δηλώσεων, καθώς και το με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1000840 ΕΞ 2014/30-12-2014 διευκρινιστικό έγγραφο σχετικά με την εφαρμογή της ΠΟΛ.1234/2014), ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία δύνανται να υποβληθούν εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, επισημαίνοντας ότι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος υποβάλλονται μέσα σε πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης και η τριετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής του φόρου αρχίζει από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. β' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (10.07.2018): «*Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (10.07.2018): «**Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./8.12.2017 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας: «*Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε [...] μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' και γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./8.12.2017 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. [...]. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 7 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «***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. [...]. Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.***»

Επειδή, η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ αφορούν και στις αξιώσεις επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και ότι συνεπώς (και) για τις αξιώσεις αυτές η τριετής παραγραφή δεν αρχίζει από την καταβολή του εκάστοτε ποσού ΕισφΑλληλ, του οποίου ζητείται η επιστροφή, αλλά από την ημερομηνία αποδοχής από τη Φορολογική Διοίκηση ή από το αρμόδιο δικαστήριο, κατά περίπτωση, της σχετικής ανακλητικής δήλωσης του δικαιούχου-φορολογουμένου.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 73 ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «*Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1^η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «*Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. [...]. ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'. στ. [...].*», στο δε ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του ν. 4174/2013 αναφέρεται ρητά και η Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 του ν. 3986/2011).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «*Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα*

παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1-2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «1. 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**. [...]. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: [...].»

Επειδή, ενόψει των ως άνω διευκρινισθέντων με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ και ειδικότερα όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις α) του άρθρου 84 παρ. 7 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, και β) του άρθρου 19 παρ. 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από την προσφεύγουσα ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία, δεδομένου ότι α) **η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 ανακλητική δήλωση της προσφεύγουσας υποβλήθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της υπ' αριθμ. καταχώρησης/23.9.2016 (τροποποιητικής) δήλωσής της ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και β) κατά τα προεκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας η εν λόγω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 ανακλητική δήλωσή της γίνεται δεκτή με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, ακυρουμένης της τεκμαιρόμενης («σιωπηρής»), ως εκ της απράκτου παρόδου 90ημέρου από την υποβολή της, απόρριψής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, δηλαδή από 11.07.2018 (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας). Συνεπώς, οι όποιες αξιώσεις της προσφεύγουσας για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ μετά τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **οικονομικό έτος 2014 δεν έχουν παραγραφεί**.**

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 42 παρ. 4 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1-2 ν. 4174/2013 (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής), κατά την 08^η.12.2017,

ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησή της επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **φορολογικό έτος 2014** και επιστροφής των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν τυχόν ακόμα συμπληρωθεί, οι αξιώσεις της για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ μετά τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **φορολογικό έτος 2014** (μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ) **δεν είχαν ακόμα παραγραφεί**.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησής της α) επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, και β) επιστροφής των σχετικών προκυπτόντων, από τον εν λόγω επανυπολογισμό, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, τον επανυπολογισμό, κατά την ως άνω αίτησή της, της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 και την επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων, από τον εν λόγω επανυπολογισμό, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, σ' ό,τι αφορά στον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2014, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένων των κριθέντων με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 295/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως ήδη προαναφέρθηκε σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, **κατ' ακολουθίαν δε**, και **κατ' αποδοχή** ως νόμω βάσιμου του ειδικότερου σχετικού ισχυρισμού της, πρέπει να της επιστραφούν α) τα τυχόν προκύπτοντα, από τον επανυπολογισμό, κατά τα ανωτέρω, της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **οικονομικό έτος 2014**, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΕισφΑλληλ, γιατί, σύμφωνα με τα εκτεθέντα σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, οι σχετικές αξιώσεις της **δεν έχουν παραγραφεί**, και β) τα τυχόν προκύπτοντα, από τον επανυπολογισμό, κατά τα ανωτέρω, της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **φορολογικό έτος 2014**, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΕισφΑλληλ, γιατί,

σύμφωνα με τα εκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησής της (08.12.2017) οι σχετικές αξιώσεις της **δεν είχαν ακόμα παραγραφεί.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 12.3.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, συζύγου, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα ως προς τη μη υπαγωγή σε ΕισφΑλληλ ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το **2013**, και ποσού ύψους 28.325,35 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το **2014, και την ακύρωση** της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./8.12.2017 αίτησής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 και στην επιστροφή των ποσών ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψουν, από τον εν λόγω επανυπολογισμό, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, επί τη βάσει των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.