



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **29/05/2018**

Αριθμός απόφασης: **2739**

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 27.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά α) των σιωπηρών αρνήσεων της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών, με τις οποίες απορρίφθηκαν, αντίστοιχα, αα) η υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησή του («δήλωση») περί τροποποίησης του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012, επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος

ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, και **αβ**) η υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησή του («δήλωση») περί τροποποίησης του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, και **β**) των **βα**) Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012 και **ββ**) Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις **αα**) υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτηση («δήλωση») του προσφεύγοντος περί τροποποίησης του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012, επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, και **αβ**) υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτηση («δήλωση») του προσφεύγοντος περί τροποποίησης του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, επανυπολογισμού βάσει αυτής της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, οι οποίες απορρίφθηκαν σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, και **β**) τα **βα**) Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012 και **ββ**) Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2012 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ο προσφεύγων δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2011-31.12.2011, στον κωδικό 301 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 45.619,91 € (ήτοι, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της από 12.10.2017 βεβαίωσης του

Τμήματος Ι – Αποδοχών Ανθρώπινου Δυναμικού της ΣΤ4 Δ/σης Οικονομικής Διοίκησης του Υπουργείου Εξωτερικών, 23.945,26 € που αφορούσαν σε τακτική μισθοδοσία + **21.674,65 €** που αφορούσαν σε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής) και στον κωδικό 659 εισοδήματα του 2011 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους **35.649,53 €** (που αφορούσαν, επίσης σύμφωνα με το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της από 12.10.2017 βεβαίωσης του Τμήματος Ι – Αποδοχών Ανθρώπινου Δυναμικού της ΣΤ4 Δ/σης Οικονομικής Διοίκησης του Υπουργείου Εξωτερικών, σε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής).

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησή του («δήλωση») ο προσφεύγων ζήτησε την τροποποίηση του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012, τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και την επιστροφή του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, πλην όμως η αίτησή του αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών μέχρι την 15.02.2018, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

2) Με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2013 δήλωση ΦΕΦΠ ο προσφεύγων δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2012-31.12.2012, στον κωδικό 301 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 23.562,72 € και στον κωδικό 659 εισοδήματα του 2012 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ. ύψους **56.298,80 €** (που αφορούσαν, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της από 12.10.2017 βεβαίωσης του Τμήματος Ι – Αποδοχών Ανθρ. Δυναμικού της ΣΤ4 Διεύθυνσης Οικονομικής Διοίκησης του Υπουργείου Εξωτερικών, σε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής).

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησή του («δήλωση») ο προσφεύγων ζήτησε την τροποποίηση του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και την επιστροφή του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, πλην όμως η αίτησή του αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών μέχρι την 15.02.2018, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά:

α) την ακύρωση αα) της αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησης τροποποίησης του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012, επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως

καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ και της αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Αθηνών επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησης τροποποίησης του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013, επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το εν λόγω οικονομικό έτος και επιστροφής του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, αντίστοιχα, και αβ) του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012 και του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013,

β) την αποδοχή των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του («δηλώσεων») και

γ) την έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψουν από τον επανυπολογισμό κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα ως άνω οικονομικά έτη,

επικαλούμενος τα κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β΄ Τμήματος του ίδιου δικαστηρίου.

Ως προς το αίτημα για ακύρωση του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012 και του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφα των αντιγράφων του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2012 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2012 και αριθμό ειδοποίησης/2012 και του Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/2013 και αριθμό ειδοποίησης/2013 προκύπτει ότι τα αντίγραφα αυτά εκτυπώθηκαν, αμφότερα, στις 16.10.2017. Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται ότι, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (16.10.2017), ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση των εν λόγω προσβαλλόμενων πράξεων** (ήτοι των ως άνω Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικών ετών 2012-2013) **και, κατά τούτο, τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή είχε συντελεστεί η κοινοποίησή τους σ' αυτόν.**

Επειδή, 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 κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (ήτοι των ως άνω Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικών ετών 2012-2013), δηλαδή το αργότερο, κατά τα προεκτεθέντα, την 16.10.2017 (ημερομηνία εκτύπωσης των αντιγράφων των εν λόγω πράξεων, φωτοαντίγραφα των οποίων προσκομίζονται αποδεικτικώς από τον προσφεύγοντα): «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 φορολογικών 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 τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (ήτοι των ως άνω Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικών ετών 2012-2013), δηλαδή το αργότερο, κατά τα προεκτεθέντα, την 16.10.2017 (ημερομηνία εκτύπωσης των αντιγράφων των εν λόγω πράξεων, φωτοαντίγραφα των οποίων προσκομίζονται αποδεικτικώς από τον προσφεύγοντα): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, [...] οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη [...]. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...]».

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **ασκήθηκε μετά την πάροδο της** προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 **προθεσμίας των 30 ημερών** από την τεκμαιρόμενη, κατά τα προεκτεθέντα, κοινοποίηση στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων Ε.Ε.Σ.Φ.Π. οικονομικών ετών 2012-2013 (16.10.2017), συνεπώς **εκπρόθεσμα**, και ως εκ τούτου πρέπει, κατά το μέρος της αυτό, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς τα αιτήματα για ακύρωση των τεκμαιρόμενων («σιωπηρών»), ως εκ της παρόδου απράκτου του 90ημέρου, απορρίψεων των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων, τον επανυπολογισμό, βάσει των αιτήσεων αυτών, της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013 και την έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψουν από την επανυπολογισμό κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ για τα ως άνω οικονομικά έτη 2012-2013

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος: «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 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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 15471/17.11.2017 και 15472/17.11.2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος: «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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος: «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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος: «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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος), σε περίπτωση υποβολής από

φορολογούμενο έγγραφης αίτησης επιστροφής ποσού φόρου 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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος προς επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, ως αχρεωστήτως παρακρατηθέντων-καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ συμπληρωνόταν την 15.02.2018 και επομένως ο προσφεύγων έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των εν λόγω αιτήσεων του μέχρι την 19.03.2018. Ενόψει των ανωτέρω, στις 27.2.2018, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, είχε συμπληρωθεί το ως άνω 90ήμερο, εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε ευχέρεια να απαντήσει στις υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεις του, και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή του παραδεκτώς ασκήθηκε κατά των τεκμαιρόμενων, ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απορρίψεών τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1, 2 εδ. α' και 3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012 και για τις δηλώσεις ΦΕΦΠ οικονομικών ετών 2012-2013, 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 ή σχολάζουσας κληρονομιάς. [...].* 3. *Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:...*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «*Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.* 2. [...]. 4. *Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης. [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «*Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «*Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ. 1 εδ. α' και 4 περ. β' ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. [...]. 4. Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο: α) [...]. β) Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου [...], όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Ν. 2685/1999 (ΦΕΚ 35 Α') και του Π.Δ. 200/1993 (ΦΕΚ 75 Α') [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 1 και 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011: «1. Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. [...]. 3. Ειδικά, για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών [...] που υπηρετούν στην αλλοδαπή [...] ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αυτού του άρθρου λαμβάνεται ποσό ίσο με το καθαρό ποσό αποδοχών, τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό καθώς και το 50% των αποδοχών που λαμβάνουν λόγω της υπηρεσίας τους στο εξωτερικό, με εξαίρεση τις προσαυξήσεις κατοικίας και τέκνων που αντιστοιχούν στην αποζημίωση υπηρεσίας αλλοδαπής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 1 και 3 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2012: «1. Το εισόδημα που καθορίζεται στο άρθρο 45 αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. [...]. 3. Ειδικά, για τους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών [...] που υπηρετούν στην αλλοδαπή [...] ως καθαρό εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αυτού του άρθρου λαμβάνεται ποσό ίσο με το καθαρό ποσό αποδοχών, τις οποίες αυτοί θα έπαιρναν αν υπηρετούσαν στο εσωτερικό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 155 παρ. 1 και 4-6 ν. 3566/2007, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «1. Ως αποδοχές των υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών νοούνται ο βασικός μισθός και όλα τα, κατά τις κείμενες διατάξεις, χορηγούμενα επιδόματα και προσαυξήσεις. 2. [...]. 4. Προς αντιμετώπιση του αυξημένου κόστους ζωής στην αλλοδαπή και των ειδικών συνθηκών διαβίωσης σε κάθε χώρα, παρέχεται σε ευρώ ή συνάλλαγμα, πέραν των αποδοχών που αναφέρονται στην παράγραφο 1, και επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή, αναλόγως του κλάδου και του βαθμού. Το επίδομα αυτό προσαυξάνεται αναλόγως των ποσοστών, που ορίζονται εκάστοτε με την προβλεπόμενη στην παράγραφο 5 κοινή υπουργική απόφαση, για τα οικογενειακά βάρη και τη στέγαση. Τα ανωτέρω ποσά που καταβάλλονται απαλλάσσονται από κάθε υπέρ του Δημοσίου και υπέρ του Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων (ΜΤΠΥ) ή τρίτων κράτηση ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση. Η απαλλαγή από την εισφορά υπέρ του ΜΤΠΥ ισχύει και για την εξόφληση των χρηματικών ενταλμάτων που αφορούν στις δαπάνες μετακίνησης του άρθρου 157 του παρόντος, καθώς και στην οριζόμενη στο άρθρο 160 του παρόντος ημερήσια αποζημίωση για τις μετακινήσεις για την εκτέλεση υπηρεσίας ή τις ειδικές αποστολές στο εξωτερικό. 5. Το ανωτέρω επίδομα καθορίζεται, για τους με πρεσβευτικό βαθμό υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών, με κοινή απόφαση των Υπουργών Εξωτερικών και Οικονομίας και Οικονομικών, λαμβανομένων υπόψη των πινάκων των Ηνωμένων Εθνών και

της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το κόστος ζωής στις πρωτεύουσες όλου του κόσμου. Για τους λοιπούς υπαλλήλους, καθορίζεται, με όμοια απόφαση, σε ποσοστό επί αυτού το οποίο έχει καθορισθεί για τους υπαλλήλους με πρεσβευτικό βαθμό. Η ως άνω υπουργική απόφαση επιτρέπεται να έχει αναδρομική ισχύ. 6. Το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή αναπροσαρμόζεται, σε περίπτωση ουσιώδους μεταβολής είτε της ισοτιμίας του συναλλάγματος προς το τοπικό νόμισμα ή το ευρώ είτε της αγοραστικής αξίας τούτων, με βάση επίσημα στοιχεία. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εξωτερικών και Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται μετά από γνώμη επιτροπής, [...], καθορίζεται το ποσοστό της αναφερόμενης στο προηγούμενο εδάφιο αναπροσαρμογής του επιδόματος. Με όμοια απόφαση μπορεί να καθορίζεται μέχρι στο διπλάσιο το επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή των υπαλλήλων του Υπουργείου Εξωτερικών που υπηρετούν σε αρχές που βρίσκονται σε εμπόλεμες ζώνες. [...]. Η επιτροπή συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών και συνέρχεται, υποχρεωτικώς κάθε χρόνο για την εξέταση υποβαλλόμενων από τις πρεσβείες αιτήσεων αναπροσαρμογής του επιδόματος για τη χώρα αρμοδιότητας τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 ν. 2685/1999, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «1. Στις διατάξεις του παρόντος νόμου υπάγονται οι μετακινούμενοι εκτός έδρας, με οποιαδήποτε ιδιότητα, με εντολή του Δημοσίου [...], στο εσωτερικό ή το εξωτερικό, για εκτέλεση υπηρεσίας, με ειδική αποστολή [...], καθώς και οι τοποθετούμενοι, μετατιθέμενοι και αποσπώμενοι. 2. Οι αναγνωριζόμενες σε βάρος του Δημοσίου δαπάνες μετακίνησης είναι: α. Το αντίτιμο των εισιτηρίων των συγκοινωνιακών μέσων, η έκδοση κάρτας απεριορίστων διαδρομών, καθώς και η δαπάνη χρήσης ιδιόκτητου μεταφορικού μέσου ή μισθωμένου οχήματος, στις περιπτώσεις που επιτρέπεται η χρησιμοποίησή του. β. Τα έξοδα διανυκτέρευσης. γ. Η Ημερήσια αποζημίωση. δ. Τα έξοδα μετάθεσης, τοποθέτησης και απόσπασης. ε. Τα έξοδα μετακίνησης όσων αποχωρούν από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης, για τη μετάβασή τους στον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 ν. 2685/1999, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «1. Στα αναφερόμενα στο άρθρο 4 του παρόντος νόμου πρόσωπα, που μεταβαίνουν με εντολή του Δημοσίου [...] για εκτέλεση υπηρεσίας ή με ειδική αποστολή [...] στο εξωτερικό, μέχρι τριάντα (30) ημέρες, καταβάλλονται έξοδα μετακίνησης, ημερήσια αποζημίωση και έξοδα διανυκτέρευσης. 2. Για χρονικό διάστημα άνω των τριάντα (30) ημερών καταβάλλεται στους ανωτέρω επίδομα αλλοδαπής, σε ποσοστό επί του επιδόματος αλλοδαπής του Έλληνα πρέσβη της χώρας όπου υπηρετούν, που καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εξωτερικών και Οικονομικών, για τους πολιτικούς υπαλλήλους [...]. Το ανωτέρω επίδομα αλλοδαπής καταβάλλεται με τις ίδιες προϋποθέσεις που χορηγείται στους υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών. 3. Τα έξοδα της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού καταβάλλονται και στο πολιτικό και στρατιωτικό προσωπικό που έχει τοποθετηθεί στο εξωτερικό ή έχει μεταβεί για εκπαίδευση ή εκτέλεση υπηρεσίας, για χρονικό διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών και μετακινείται με ειδική αποστολή ή για εκτέλεση υπηρεσίας [...] από τη μόνιμη έδρα στην ίδια ή άλλη χώρα του εξωτερικού. [...]. 4. Οι μετακινούμενοι από το εσωτερικό στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι μετακινούμενοι εντός της ίδιας ή άλλης χώρας του εξωτερικού, μπορούν να χρησιμοποιούν το ιδιωτικής χρήσης

επιβατικό αυτοκίνητο, δικό τους ή συζύγου και τους καταβάλλεται η χιλιομετρική αποζημίωση, σύμφωνα προς τα οριζόμενα στο άρθρο 6 του παρόντος νόμου. Η αποζημίωση αυτή δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει συνολικά το αντίτιμο του αεροπορικού εισιτηρίου και, σε περίπτωση που η διαδρομή αυτή δεν καλύπτεται από αεροπορική σύνδεση, τη δαπάνη του αντίστοιχου συγκοινωνιακού μέσου. Ως ημέρες ταξιδίου δικαιολογούνται μόνο οι απαιτούμενες για τη μετακίνηση με αεροπορικό μέσο. Όταν η μετακίνηση γίνεται με άλλο μέσο εκτός αεροπορικού ή με ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητο, καταβάλλεται το αντίτιμο του εισιτηρίου του μεταφορικού μέσου του οποίου έγινε χρήση και ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί του εισιτηρίου για μικροδαπάνες ταξιδίου. 5. [...]. 7. Το ανωτέρω επίδομα αλλοδαπής περικλύπεται κατά το ποσό της αποζημίωσης ή αμοιβής που τυχόν καταβάλλεται από οποιονδήποτε άλλον φορέα ή πηγή κατά την εκτέλεση υπηρεσίας στην αλλοδαπή.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης): «...η κατά την [...] διάταξη του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε [...] ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσεως στο άνω ορισμένου ορίου ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, των φυσικών προσώπων, που προκύπτει κατά τις διαχειριστικές χρήσεις των ετών 2010 έως και 2014, **το δε ύψος της υπολογίζεται επί ολοκλήρου του ποσού του εν λόγω εισοδήματος, ανεξαρτήτως εάν είναι ή όχι φορολογητέο κατά τη νομοθεσία περί φορολογίας του εισοδήματος** (ΣΤΕ 2563-6/2015 Ολομ.). **Η διάταξη, όμως, αυτή αναφέρεται αποκλειστικώς σε «εισόδημα» κατά την έννοια του κυρωθέντος με το ν. 2238/1994 (Α' 151) Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και δεν καταλαμβάνει, ως εκ τούτου, το επίδοκο, αποζημιωτικού [...] χαρακτήρα, επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή, εν όψει, άλλωστε, και της ρητής [...] απαλλαγής του από οποιαδήποτε υπέρ του Δημοσίου εισφορά [...]. Επομένως, το ως άνω επίδομα δεν συνιστά εισόδημα, επί του οποίου είναι νόμιμη η επιβολή της κατ' άρθρο 29 του ν. 3986/2011 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. [...].»**

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τη διάρκεια των ετών 2011-2012 έλαβε ποσά που συνίστανται σε επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής και στρέφεται κατά των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του α) επανυπολογισμού, βάσει των αιτήσεων αυτών, της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, β) αφαίρεσης, κατά τον επανυπολογισμό αυτό, από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2012 ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, και από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2013 ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, δεδομένων των κριθέντων με τις υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β' Τμήματος του ίδιου δικαστηρίου, και γ) επιστροφής των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, ζητώντας την ακύρωση των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των αιτήσεων του. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με την προπαρατεθείσα

υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης) το υπό κρίση επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή έχει αποζημιωτικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου δε συνιστά εισόδημα, από την κρίση δε αυτή συνάγεται ότι το εν λόγω επίδομα κείται εκτός του πεδίου της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (δεδομένου ότι αυτή επιβάλλεται επί «εισοδημάτων»), επομένως εκτός του πεδίου εφαρμογής του άρθρου 29 ν. 3986/2011, και συνεπώς κατά τον υπολογισμό της ΕισφΑλληλ των υπηρετούντων στην αλλοδαπή δημοσίων υπαλλήλων πρέπει να αφαιρείται από τη βάση επιβολής της το ποσό που αντιστοιχεί στο επίδομα υπηρεσίας στην αλλοδαπή του άρθρου 155 ν. 3566/2007. Για τους λόγους αυτούς, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος πρέπει, κατά το μέρος που αφορά στην ακύρωση των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του και στον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα ως άνω οικονομικά έτη 2012-2013 μετ' αφαίρεση από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ εκάστου των εν λόγω οικονομικών ετών ποσού ύψους 56.690,18 € για το οικονομικό έτος 2012, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το έτος 2011, και ποσού ύψους 53.062,74 € για το οικονομικό έτος 2013, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το έτος 2012, 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 του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, 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 των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του προσφεύγοντος: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, **για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.**», σύμφωνα δε με τη σχετική Εισηγητική Έκθεση αναφορικά με τη διάταξη αυτή: «Με την περίπτωση 21 διευκρινίζεται, προς άρση οποιασδήποτε ερμηνευτικής αμφιβολίας ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει μετά την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Κώδικα, ότι, εφ' όσον είτε με τροποποιητική φορολογική δήλωση είτε με σχετικό αυτοτελές αίτημα ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έχει προβληθεί ή προβάλλεται από φορολογούμενο αξίωση επιστροφής φόρου, που αφορά σε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για τα σχετικά με τον χρόνο της παραγραφής της αξίωσης αυτής, εφαρμόζονται τα ισχύοντα σε κάθε φορολογία -είτε βάσει ειδικής είτε βάσει γενικής διάταξης- μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα. Η διάταξη αυτή είναι ερμηνευτικά συνεπής με την διάταξη της παραγράφου 11 του άρθρου 66 του Κώδικα που ορίζει ότι για κάθε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και για τις αξιώσεις του Δημοσίου να εκδίδει πράξεις προσδιορισμού φόρων, προστίμων κλπ εφαρμόζονται αντίστοιχες διατάξεις.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), «...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθαρίσεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-5-2009 - υπόθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο

μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργανώσεως και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιωδώς 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, απορριπτόμενων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

Επειδή, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν. 4270/2014, 2362/1995 και 4174/2013 και των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης) και ειδικότερα όπως προκύπτει από τις διατάξεις του 90 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995 (όπως αμφοτέρως οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής), για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από τον προσφεύγοντα ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία, κατ' εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 90 παρ. 2 εδ. α' ν. 2362/1995 (η οποία είναι η εφαρμοστέα εν προκειμένω διάταξη ελλείπει ειδικής σχετικής διάταξης που να ισχύει για την ΕισφΑλληλ και ελλείπει τυχόν διάταξης που να παραπέμπει σε σχετική διάταξη ισχύουσα για/σε άλλη φορολογία/φορολογική επιβάρυνση), άρχισε από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα

πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, από 28.8.2012, 27.9.2012, 30.10.2012, 28.11.2012, 29.12.2012, 31.1.2013, 26.2.2013 και 23.10.2013 (επόμενη, κατά περίπτωση, ημέρα της ημερομηνίας της εκάστοτε καταβολής των οφειλόμενων ποσών ΕισφΑλληλ). Συνεπώς, **κατά τη 17^η.11.2017**, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε τις ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεις του επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013 και επιστροφής των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ προς τη Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν τυχόν ακόμα συμπληρωθεί, οι όποιες αξιώσεις του για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ μετά την επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ **είχαν ήδη παραγραφεί**.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του επανυπολογισμού, βάσει των αιτήσεων αυτών, της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, την αφαίρεση, κατά τον επανυπολογισμό αυτό, από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2012 ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, και από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2013 ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, δεδομένων των κριθέντων με τις υπ' αριθμ. 1840/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β' Τμήματος του ίδιου δικαστηρίου, και την έντοκη επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει, σ' ό,τι αφορά στον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013 και την αφαίρεση, κατά τον επανυπολογισμό αυτό, από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2012 ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, και από τη βάση επιβολής της ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2013 ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, να γίνει **δεκτός** ως νόμω βάσιμος, δεδομένων των κριθέντων με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4203/2015 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως ήδη προαναφέρθηκε σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, πλην όμως να **απορριφθεί** ως νόμω αβάσιμος κατά το μέρος που αφορά στην επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ, γιατί, σύμφωνα με τα εκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2017 και/2017 αιτήσεων του (17.11.2017) οι σχετικές αξιώσεις του **είχαν ήδη παραγραφεί**.

Επειδή, δεδομένων των κριθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη, παρέλκει η εξέταση του ειδικού αιτήματος του προσφεύγοντος περί **έντοκης** επιστροφής των τυχόν προκυπτόντων,

από τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για τα οικονομικά έτη 2012-2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕισφΑλληλ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 27.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως προς τη μη υπαγωγή σε ΕισφΑλληλ ποσού ύψους 56.690,18 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2011, και ποσού ύψους 53.062,74 €, ίσου με το επίδομα υπηρεσίας αλλοδαπής που εισέπραξε κατά το 2012, **και την επικύρωση** των τεκμαιρόμενων απορρίψεων των υπ' αριθμ. πρωτ. /2017 και /2017 αιτήσεων του από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Αθηνών.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
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.