



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, 27/04/2018

Αριθμός απόφασης: **2194**

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 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου Αττικής, κατοίκου Αλίμου Αττικής, οδός , κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /27.11.2017 δήλωσή της περί μερικής ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων 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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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./27.11.2017 δήλωση μερικής ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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. Παλαιού Φαλήρου Αττικής.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής.

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

* * * * *

Επί της από 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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./1.11.2016 δήλωση 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 31.728,65 €.

2) Με την υπ' αριθμ./1.11.2016 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 22.036,71.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 δήλωσή της η προσφεύγουσα ανακάλεσε-τροποποίησε μερικώς τις προαναφερθείσες δηλώσεις της ΦΕφπ και ζήτησε α) τον επανυπολογισμό αα) της οφειλόμενης από αυτήν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 50ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου Αττικής επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 δήλωσης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης 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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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./27.11.2017 δήλωσης μερικής ανάκλησης-τροποποίησης 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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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 παρόδου απράκτου του 50ημέρου, απόρριψης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησής της προς α) επανυπολογισμό αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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./27.11.2017 έγγραφό της δηλώνει ότι ανακαλεί-τροποποιεί μερικώς τις υπ' αριθμ. καταχώρησης/1.11.2016 και/1.11.2016 δηλώσεις της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, εντούτοις από την ανάγνωση και την ερμηνεία της εν λόγω ανακλητικής-τροποποιητικής δήλωσής της προκύπτει ότι τελικά επί της ουσίας δεν προβαίνει σε ανάκληση-τροποποίηση των ως άνω δηλώσεων της ΦΕφπ, δεδομένου ότι δεν ανακαλεί-τροποποιεί 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-τροποποίησης (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./27.11.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «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 της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 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./27.11.2017 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./27.11.2017 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 2717/1999, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησης της προσφεύγουσας: «Η προσφυγή ασκείται παραδεκτώς και πριν από τη συντέλεση της παράλειψης ή της τεκμαιρόμενης απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, εφόσον όμως η συντέλεση αυτή έχει επέλθει κατά την πρώτη συζήτηση του ένδικου βοηθήματος της προσφυγής.»

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./27.11.2017 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./27.11.2017 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 26.2.2018 και επομένως η προσφεύγουσα έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της εν λόγω αίτησής της μέχρι την 28.3.2018. Ενόψει των ανωτέρω, στις 16.1.2018, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, δεν είχε ακόμα συμπληρωθεί το ως άνω 90ήμερο, εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε ευχέρεια να απαντήσει στην υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησή της, και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της θα έπρεπε, καταρχήν, να απορριφθεί ως απαράδεκτη και συγκεκριμένα ως στρεφόμενη κατά ανύπαρκτης πράξης. Παρόλ' αυτά, με την παρούσα απόφαση γίνεται δεκτό ότι, αφού μέχρι την έκδοσή της (της παρούσας απόφασης) έχει παρέλθει το ως άνω 90ήμερο, χωρίς να έχει κοινοποιηθεί στην προσφεύγουσα ρητή απάντηση της Φορολογικής Διοίκησης επί της ως άνω αίτησής της, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή παραδεκτώς ασκήθηκε κατά της τεκμαιρόμενης, ως εκ της παρόδου απράκτου του 90ημέρου, απόρριψής της, κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζόμενων στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 2717/1999.

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 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 εξωδρυματικό 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. 4172/23013: «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 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 είσπραξης του εντός του ίδιου έτους. [...] Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία [...], χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. [...].»

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./27.11.2017 αίτησής της προς α) επανυπολογισμό («νέας εκκαθάρισης») αα) της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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./27.11.2017 αίτησής της προσφεύγουσας και στον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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 αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της σχετικής 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./27.11.2017 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 εκκαθάρισεως 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 ουσιαδώς 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 παραβίασεως 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της σχετικής 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 αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της σχετικής 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 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 οι διατάξεις αυτές ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της σχετικής καταβολής, για την αξίωση επιστροφής τυχόν προκύπτοντος, μετά τον επανυπολογισμό της οφειλόμενης από την προσφεύγουσα ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού 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 ελλείψει ειδικής σχετικής διάταξης που να ισχύει για την ΕισφΑλληλ και ελλείψει τυχόν διάταξης που να παραπέμπει σε σχετική διάταξη ισχύουσα για/σε άλλη φορολογία/φορολογική επιβάρυνση), άρχισε από την ημερομηνία της σχετικής 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 26.2.2015 (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας καταβολής του οφειλόμενου ποσού ΕισφΑλληλ). Συνεπώς, **κατά την 27^η.11.2017**, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησή της επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και επιστροφής του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος

ποσού ΕισφΑλληλ προς τη Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου Αττικής, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, την προθεσμία παραγραφής που δεν είχε τυχόν ακόμα συμπληρωθεί, η αξίωσή της για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ μετά την επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **οικονομικό έτος 2014 δεν είχε ακόμα παραγραφεί** (πράγμα που, όπως είναι αυτονόητο, **ισχύει και** για την αξίωσή της για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ μετά την επανυπολογισμό της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το **φορολογικό έτος 2014**, δεδομένης της προπαρατεθείσας, ισχύουσας για την τελευταία αυτή αξίωσή της, διάταξης 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 εν λόγω αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ για το φορολογικό έτος 2014, δηλαδή κατά το χρόνο της σχετικής καταβολής).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησής της επανυπολογισμού της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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 την επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων 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 22.036,70 €, 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 22.036,71 €, 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, κατ' ακολουθίαν δε, και κατ' αποδοχή του ειδικότερου σχετικού ισχυρισμού της, πρέπει να της επιστραφούν τα τυχόν προκύπτοντα, από τον επανυπολογισμό κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτήν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, αντίστοιχα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΕισφΑλληλ, γιατί, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.11.2017 αίτησής της οι σχετικές αξιώσεις της **δεν είχαν ακόμα παραγραφεί**.

την αποδοχή της από 16.1.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα ως προς τη μη υπαγωγή σε ΕισφΑλληλ ποσού ύψους 22.036,70 €, ίσου με το ποσό της έκτακτης παροχής του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007 που εισέπραξε κατά το 2013, και ποσού ύψους 22.036,71 €, 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. /27.11.2017 αίτησής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου Αττικής 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 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.