



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, 12/01/2017

Αριθμός απόφασης: 229

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ. 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014).

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 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 19.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςτου, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Παλ. Φαλήρου, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλ. Φαλήρου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΠ) των οικονομικών ετών 2012-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015 και η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή της προς επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων της και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως

αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων της προσφεύγουσας φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) των οικονομικών ετών 2012-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015 και την περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή της προς επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ), η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλ. Φαλήρου.

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

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

Επί της από 19.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου, 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./9.7.2012 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2011-31.12.2011, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 53.539,56 €.

2) Με την υπ' αριθμ./24.8.2013 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2012-31.12.2012, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 47.357,35 €.

3) Με την υπ' αριθμ./11.7.2014 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2013-31.12.2013, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 36.967,79 €.

4) Με την υπ' αριθμ./28.6.2015 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για το φορολογικό έτος 2014, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 45.355,39 €.

5) Με την υπ' αριθμ./4.7.2016 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για το φορολογικό έτος 2015, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 55.197,97 €.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 δήλωση-αίτησή της η προσφεύγουσα ανακάλεσε μερικώς τις προαναφερθείσες της δηλώσεις ΦΕφπ και συγκεκριμένα κατά το μέρος που αφορά στη μη αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθαρίστων αποδοχών της ως δικαστικού λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της των σχετικών ετών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α) την ακύρωση της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλ. Φαλήρου επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2012-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015 και ειδικότερα της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο αίτησής της προς επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων της και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ,

β) την αποδοχή της ως άνω ανάκλησης των δηλώσεων της ΦΕΦΠ κατά το προαναφερθέν μέρος,

γ) την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων της ΦΕΦΠ μετ' αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθαρίστων αποδοχών της ως δικαστικού λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της του εκάστοτε έτους και

δ) την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ που θα προκύψουν από την επανεκκαθάριση των δηλώσεων της,

επικαλούμενη τα κριθέντα με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας: «*Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.*»

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./27.7.2016 δήλωσης-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./27.7.2016 δήλωσης-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./27.7.2016 δήλωσης-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./27.7.2016 δήλωσης-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./27.7.2016 δήλωσης-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./27.7.2016 δήλωσης-αίτησης της προσφεύγουσας, 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. Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση το 90ήμερο συμπληρωνόταν στις 25.10.2016 και επομένως η προσφεύγουσα έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή

προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης άρνησης μέχρι τις 24.11.2016. Στις 19.9.2016, 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./27.7.2016 δήλωσης-αίτησής 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 δήλωσης-αίτησής της, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή παραδεκτως 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 26 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015: *«1. Η νομοθετική λειτουργία ασκείται από τη Βουλή και τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας. 2. Η εκτελεστική λειτουργία ασκείται από τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας και την Κυβέρνηση. 3. Η δικαστική λειτουργία ασκείται από τα δικαστήρια· οι αποφάσεις τους εκτελούνται στο όνομα του Ελληνικού Λαού.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015: *«Η δικαιοσύνη απονέμεται από δικαστήρια συγκροτούμενα από τακτικούς δικαστές, που απολαμβάνουν λειτουργική και προσωπική ανεξαρτησία.»* Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 88 παρ. 2 εδ. α' και β' του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015: *«Οι αποδοχές των δικαστικών λειτουργών είναι ανάλογες με το λειτούργημά τους. Τα σχετικά με τη βαθμολογική και μισθολογική τους εξέλιξη και με την κατάστασή τους γενικά καθορίζονται με ειδικούς νόμους.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ' Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015: *«Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, από το ποσό του πρώτου εδαφίου αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος. Το ποσοστό αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.»*, σύμφωνα δε με το εδ. α' του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ' Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του με το άρθρο 5 παρ. 12 ν. 3842/2010: *«Το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση από τη βουλευτική αποζημίωση, συμπεριλαμβανομένου και του επιδόματος οικογενειακών βαρών του άρθρου 11 του ν.1505/1984, των ποσών των κρατήσεων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1, όπως διαμορφώνεται κάθε φορά με νόμους, καθώς και της κράτησης για ασφαλιστικές εισφορές για τον κλάδο σύνταξης, που βαρύνουν αυτό το εισόδημα, θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και φορολογείται αυτοτελώς με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης για το εισόδημα αυτό.»*

Επειδή, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 6-3) με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος (σκέψη 11 της απόφασης): «...**η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος**, [...], ερμηνευόμενη ενόψει των οριζομένων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, **είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών**, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής, δοθέντος ότι ναι μεν η απαλλαγή αυτή αποβλέπει, κατά το γράμμα της, στην κάλυψη δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του βουλευτού, οι δαπάνες, όμως, αυτές, όπως συνάγεται από τα εκτεθέντα στις προηγούμενες δύο σκέψεις, καλύπτονται πράγματι όχι μόνον με τις παροχές που χορηγούνται στους βουλευτές κατ' εφαρμογήν των άρθρων 2 (το οποίο προβλέπει, στην παρ. 4, και επίδομα προς μερική αντιμετώπιση των δαπανών οργάνωσης και λειτουργίας γραφείου) και 3 του ανωτέρω Ψηφίσματος, αλλά και με την παραχώρηση σε αυτούς πλήρως εξοπλισμένου γραφείου και την παροχή σ' αυτούς, ως τμήματος των αποδοχών τους, λόγω της εξισώσεως αυτών με τις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών, του προβλεπόμενου για τους τελευταίους αντισταθμιστικού επιδόματος για την δημιουργία και την ενημέρωση βιβλιοθήκης και την οργάνωση γραφείου. Η εφαρμογή δε της ανωτέρω διατάξεως και στις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών δεν αποτελεί επέκταση ευνοϊκής φορολογικής διατάξεως κατ' εφαρμογή της αρχής της ισότητας, ούτε συνιστά άσκηση νομοθετικού έργου εκ μέρους του δικαστή, κατά παράβαση του άρθρου 80 παρ. 1 του Συντάγματος, το οποίο ορίζει ότι «Μισθός, σύνταξη, χορηγία ή αμοιβή ούτε εγγράφεται στον προϋπολογισμό του Κράτους ούτε παρέχεται χωρίς οργανικό ή άλλο ειδικό νόμο». Τούτο δε διότι η εφαρμογή της ανωτέρω διατάξεως και στις αποδοχές των δικαστικών λειτουργών από την άσκηση του λειτουργήματός τους δεν αποτελεί θέσπιση νέων κανόνων δικαίου εκ μέρους του παρόντος Ειδικού Δικαστηρίου, αλλά άσκηση έργου ανατεθειμένου κατά το Σύνταγμα στα δικαστήρια και συνισταμένου στην ερμηνεία και εφαρμογή ισχυόντων κανόνων δικαίου, και συγκεκριμένα των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος, [...], σε συνδυασμό με τις προαναφερθείσες διατάξεις του Συντάγματος...»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, δικαστική λειτουργός, στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεων της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2012-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015, σε συνέχεια της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο δήλωσής της περί ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων αυτών, και αφαίρεσης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, από το δηλωθέν στον κωδικό 302 των δηλώσεων ποσό, ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της του εκάστοτε έτους, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος, καθώς και επιστροφής των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ, ζητώντας την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της αίτησής της και αντίστοιχα την αποδοχή της εν λόγω αίτησης. Ο

ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος (σκέψη 11 της απόφασης) η προπαρατεθείσα διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργιών, προς διαφύλαξη των συνταγματικών αρχών της διάκρισης των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών (άρθρο 26 του Συντάγματος) και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας (άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος) και συνεπώς κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων ΦΕΦΠ των δικαστικών λειτουργιών πρέπει να αφαιρείται από το ποσό των καθαρών αποδοχών τους ποσό ίσο με το 25% των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών τους που συναρτώνται με την ιδιότητά τους ως δικαστικών λειτουργιών (και όχι π.χ. ποσών που αφορούν σε εκλογική αποζημίωση). Για τους λόγους αυτούς, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, με τον όρο ακαθάριστες αποδοχές των δικαστικών λειτουργιών νοούνται οι μεικτές αποδοχές τους που συναρτώνται αποκλειστικά και μόνο με την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματος, δηλαδή των δικαστικών τους καθηκόντων. Στην προκειμένη περίπτωση:

1) Από το υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕΦΠ/9.7.2012 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης/17.7.2012 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./9.7.2012 δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθέντων στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 53.539,56 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους $24.820,90 \text{ €} \times 25\% = 6.205,23 \text{ €}$, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2012 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 53.539,56 € το ποσό των 6.205,23 €, μη συμπεριλαμβανομένου στο ποσό των ακαθάριστων αποδοχών της προσφεύγουσας, επί του οποίου θα εφαρμοστεί ο ως άνω συντελεστής 25%, προκειμένου να προκύψει το ποσό της μείωσης, και του ποσού της ληφθείσας εκλογικής αποζημίωσης ύψους 1.100,00 €, ποσό το οποίο, κατά τα ανωτέρω, δε λαμβάνεται υπόψη κατά τον ως άνω υπολογισμό ως μη συναρτώμενο με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων.

2) Από το υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕΦΠ/24.8.2013 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης/30.8.2013 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./24.8.2013 δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθέντων στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 47.357,35 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους $55.751,04 \text{ €} \times 25\% = 13.937,76 \text{ €}$, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2013 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 47.357,35 € το ποσό των 13.937,76 €, μη συμπεριλαμβανομένου στο ποσό των ακαθάριστων αποδοχών της προσφεύγουσας, επί του οποίου θα εφαρμοστεί ο ως άνω συντελεστής 25%, προκειμένου να προκύψει το ποσό της μείωσης, και του ποσού της ληφθείσας εκλογικής αποζημίωσης ύψους 750,00 €, ποσό το οποίο,

κατά τα ανωτέρω, δε λαμβάνεται υπόψη κατά τον ως άνω υπολογισμό ως μη συναρτώμενο με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων.

3) Από την υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕφπ/11.7.2014 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης/5.12.2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./11.7.2014 δήλωσης ΦΕφπ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθέντων στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 36.967,79 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθαρίστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους $42.153,31 \text{ €} \times 25\% = 10.538,33 \text{ €}$, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2012 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 36.967,79 € το ποσό των 10.538,33 €.

4) Από την υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕφπ/28.6.2015 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης/28.6.2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./28.6.2015 δήλωσης ΦΕφπ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθέντων στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 45.355,39 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθαρίστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους $53.841,70 \text{ €} \times 25\% = 13.460,43 \text{ €}$, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το φορολογικό έτος 2014 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 45.355,39 € το ποσό των 13.460,43 €.

5) Από την υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕφπ/4.7.2016 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης/4.7.2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./4.7.2016 δήλωσης ΦΕφπ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθέντων στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 55.197,97 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθαρίστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους $65.112,93 \text{ €} \times 25\% = 16.278,23 \text{ €}$, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2013 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 55.197,97 € το ποσό των 16.278,23 €.

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 τη διάταξη του άρθρου 90 παρ. 1 ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ για τα οικονομικά έτη 2012-2014, δηλαδή κατά το χρόνο της

εκάστοτε καταβολής: «Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά **πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.**» 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./27.7.2016 δήλωσης-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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 7 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΠ για τα οικονομικά έτη 2012-2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «**Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για**

την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. [...]. **Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»**

Επειδή, 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 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ για τα φορολογικά έτη 2014-2015, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «*Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.*», σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: «*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.*»

Επειδή, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν. 4270/2014, 2362/1995 και 4174/2013 και ειδικότερα όπως προκύπτει από τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 4 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ για τα φορολογικά έτη 2014-2015, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των ως άνω υπ' αριθμ./28.6.2015 και/4.7.2016 δηλώσεων ΦΕφπ της προσφεύγουσας **φορολογικών ετών 2014 και 2015** αντίστοιχα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ **ισχύει πενταετής παραγραφή**, η οποία, όπως είναι προφανές, **δεν έχει παρέλθει**.

Επειδή, περαιτέρω, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν. 4270/2014, 2362/1995, 4174/2013 και 2238/1994 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 άρθρου 84 παρ. 7 ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ για τα οικονομικά έτη 2012-2014, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των ως άνω υπ' αριθμ./9.7.2012,/24.8.2013 και/11.7.2014 δηλώσεων ΦΕφπ της προσφεύγουσας **οικονομικών ετών 2012-2014** αντίστοιχα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία, δεδομένου ότι και οι τρεις ως άνω δηλώσεις ΦΕφπ υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα (και συγκεκριμένα η υπ' αριθμ./9.7.2012 δήλωση δυνάμει της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1139/1.6.2012 (ΦΕΚ Β' 1823/8.6.2012) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, η υπ' αριθμ./24.8.2013 δήλωση δυνάμει του άρθρου πέμπτου παρ. 1 ν. 4183/2013 και η υπ' αριθμ./11.7.2014 δήλωση δυνάμει της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1169/30.6.2014 (ΦΕΚ Β' 1780/30.6.2014) απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων), αρχίζει από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της εκάστοτε

δήλωσης, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση από 10.7.2012, 25.8.2013 και 12.7.2014 αντίστοιχα. Συνεπώς, **κατά την 27^η.7.2016**, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 δήλωση-αίτησή της επανεκκαθάρισης των δηλώσεων της και επιστροφής των τυχόν προκύπτοντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ προς τη Δ.Ο.Υ. Παλ. Φαλήρου, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν ακόμα συμπληρωθεί, η όποια αξίωσή της για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ μετά την επανεκκαθάριση της δήλωσης της **οικονομικού έτους 2012 είχε ήδη παραγραφεί**, ενώ αντίθετα οι αξιώσεις της για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων της **οικονομικών ετών 2013 και 2014** αντίστοιχα **δεν είχαν ακόμα παραγραφεί**. Ειδικά για την όποια αξίωση της προσφεύγουσας προκύπτει μετά την επανεκκαθάριση της υπ' αριθμ./24.8.2013 δήλωσής της οικονομικού έτους 2013 για επιστροφή ποσών ΦΕΦΠ ως αχρεωστήτως καταβληθέντων επισημαίνεται ότι, ακόμα κι αν τυχόν θεωρούνταν ότι η εν λόγω δήλωση είχε υποβληθεί εκπρόθεσμα (δεδομένου ότι το άρθρο πέμπτο παρ. 1 ν. 4183/2013 περί παράτασης της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2013 μέχρι τις 30 Αυγούστου 2013 άρχισε να ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 4, από τις 28.8.2013, δηλαδή μετά την υποβολή της δήλωσης από την προσφεύγουσα), και πάλι κατά την 27^η.7.2016 δε θα είχε ακόμα συμπληρωθεί η προθεσμία της παραγραφής κι αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή η προθεσμία της παραγραφής θα άρχιζε πάντως να τρέχει στις 13.8.2013, μία ημέρα δηλαδή μετά την καταληκτική, κατά την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1154/26.6.2013 (ΦΕΚ Β' 1620/27.6.2013) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2013.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεων της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2012-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015 (μετ' ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψής της), την αφαίρεση, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, από το δηλωθέν στον κωδικό 302 των δηλώσεων ποσό, ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της του εκάστοτε έτους, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος, και την επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ' ακολουθίαν να της επιστραφούν τα τυχόν προκύπτοντα, από την επανεκκαθάριση των δηλώσεων της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2013-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΦΕΦΠ, όχι όμως και το τυχόν προκύπτον, από την επανεκκαθάριση της δήλωσής της ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2012, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΕΦΠ, γιατί, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, η σχετική αξίωσή της είχε, κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.7.2016 αίτησής της, παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 19.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου και συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή της κατά το μέρος που αφορά στη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ληφθεισών κατά τις χρονικές περιόδους 1.1.2012-31.12.2012, 1.1.2013-31.12.2013, 1.1.2014-31.12.2014 και 1.1.2015-31.12.2015 ακαθαρίστων αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, ήτοι ποσών 13.937,76 €, 10.538,33 €, 13.460,43 € και 16.278,23 € για την καθεμιά χρονική περίοδο αντίστοιχα, και

β) την απόρριψή της κατά το μέρος που αφορά στη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ληφθεισών κατά τη χρονική περίοδο 1.1.2011-31.12.2011 ακαθαρίστων αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, ήτοι ποσού 6.205,23 €, και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση των υπ' αριθμ./24.8.2013,/11.7.2014,/28.6.2015 και/4.7.2016 δηλώσεών της ΦΕφπ επί τη βάσει των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση.

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.