



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: 279

## 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 20.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής, κατοίκου ....., οδός ..... αριθμός ....., κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. .... /16.6.2016 ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) των οικονομικών ετών 2011-2014 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 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων της προσφεύγουσας φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) των οικονομικών ετών 2011-2014 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) και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής.

7. Την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../10.11.2016 αίτηση της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος και υποβολή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων, με την οποία περιόρισε το διατυπωθέν στην ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αίτημά της, παραιτούμενη μερικώς από αυτήν.

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

\* \* \* \* \*

Επί της από 20.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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. ....../10.5.2011 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2010-31.12.2010, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 56.890,36 €.

2) Με την υπ' αριθμ. ....../25.5.2012 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 53.977,30 €.

3) Με την υπ' αριθμ. ....../29.5.2013 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 53.829,00 €.

4) Με την υπ' αριθμ. ....../23.6.2014 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 37.457,58 €.

5) Με την υπ' αριθμ. ....../15.6.2015 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2014-31.12.2014, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 48.416,52 €.

6) Με την υπ' αριθμ. ....../6.6.2016 δήλωση ΦΕφπ η προσφεύγουσα δήλωσε, για την περίοδο 1.1.2015-31.12.2015, στον κωδικό 302 της δήλωσης σύνολο καθαρών ποσών από μισθούς κ.λπ. ύψους 58.992,08 €.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησή της η προσφεύγουσα α) ανακάλεσε μερικώς (τροποποίησε) 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, περαιτέρω δε β) ανακάλεσε τις δηλώσεις της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2014 και ως προς την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που έλαβε κατά τα έτη αυτά.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου του 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησης μερικής ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεών της ΦΕφπ των οικονομικών ετών 2011-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015 και ειδικότερα της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο αίτησής της προς επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεών της και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης,

β) την αποδοχή της ως άνω αίτησης ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεών της ΦΕφπ κατά το προαναφερθέν μέρος,

γ) την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεών 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 και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που θα προκύψουν από την επανεκκαθάριση των δηλώσεών της,

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

Περαιτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου του 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησης μερικής ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεών της ΦΕφπ του οικονομικού έτους 2014 και του φορολογικού έτους 2014 και ειδικότερα της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο αίτησής της προς επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεών της και επιστροφή των σχετικών προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που έλαβε κατά τα δύο αυτά έτη,

β) την αποδοχή της ως άνω αίτησης ανάκλησης (τροποποίησης) των δηλώσεών της ΦΕφπ κατά το προαναφερθέν μέρος,

γ) την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεών της ΦΕφπ μετ' αφαίρεση των ποσών της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που έλαβε κατά τα δύο έτη από τη βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και

δ) την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που θα προκύψουν από την επανεκκαθάριση των δηλώσεών της,

ισχυριζόμενη ότι παρανόμως επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά επί των ως άνω ποσών.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ..../10.11.2016 αίτηση της η προσφεύγουσα περιόρισε το διατυπωθέν στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αίτημά της, παραιτούμενη μερικώς από αυτήν και, συγκεκριμένα, ως προς το μέρος που αφορά στην επανεκκαθάριση των δηλώσεών της ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015, την αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθαρίστων αποδοχών της ως δικαστικού λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της των εν λόγω ετών και την επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από τη νέα αυτή εκκαθάριση των δηλώσεών της, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς την αφαίρεση ποσού ίσου με το 25% των ακαθαρίστων αποδοχών από το φορολογητέο εισόδημα

**Επειδή**, η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. πρωτ. ..../10.11.2016 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής για «ΝΕΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΟΥ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ - ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ» περιόρισε το διατυπωθέν στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αίτημά της, παραιτούμενη μερικώς από αυτήν και συγκεκριμένα ως προς το μέρος που αφορά στην επανεκκαθάριση των δηλώσεών της ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015, την αφαίρεση ποσοστού 25% των ακαθαρίστων αποδοχών της ως δικαστικού λειτουργού από το φορολογητέο εισόδημά της των εν λόγω ετών και την επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων, από τη νέα αυτή εκκαθάριση των δηλώσεών της, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕΦΠ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Συνεπώς, δεν υφίσταται πλέον αμφισβήτηση της προσβαλλόμενης, τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (απορριπτικής), πράξης **κατά το μέρος που αφορά στο οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014-2015** και επομένως ούτε αντικείμενο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 ν. 4174/2013, όπως ισχύει. Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, κατά το μέρος αυτό, να τεθεί στο αρχείο της Υπηρεσίας μας.

**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. ..../16.6.2016 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. ..../16.6.2016 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. ....../16.6.2016 αίτησης της προσφεύγουσας: «**α. Οι δημόσιες υπηρεσίες, [...], όταν υποβάλλονται αιτήσεις, οφείλουν να διεκπεραιώνουν τις υποθέσεις των ενδιαφερομένων και να αποφαίνονται 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. ....../16.6.2016 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. ....../16.6.2016 αίτησης της προσφεύγουσας: «**1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή**

**έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.»**

**Επειδή,** όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ..../16.6.2016 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 14.9.2016 και επομένως η προσφεύγουσα έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης άρνησης μέχρι τις 14.10.2016. Στις 20.9.2016, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, είχε συμπληρωθεί το ως άνω 90ήμερο, εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε ευχέρεια να απαντήσει στην υπ' αριθμ. πρωτ. ..../16.6.2016 αίτησής της, και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της παραδεκτώς ασκήθηκε κατά της τεκμαιρόμενης, ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απόρριψής της.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «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 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «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 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «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 ίσχυαν κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «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' εφαρμογή των άρθρων 2 (το οποίο προβλέπει, στην παρ. 4, και επίδομα προς μερική αντιμετώπιση των δαπανών οργανώσεως 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. ....../16.6.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεών της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2011-2013, 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 και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, 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 λειτουργών, 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 λειτουργών 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 λειτουργών. Για τους λόγους αυτούς, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, κατά το μέρος που αφορά στην ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησής της και στην επανεκκαθάριση των δηλώσεών της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2011-2013 μετ' αφαίρεση από το φορολογητέο εισόδημά της του εκάστοτε έτους (δηλωθέν στον κωδικό 302 των δηλώσεων), ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

**Επειδή**, με τον όρο ακαθάριστες αποδοχές των δικαστικών λειτουργών 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 ....../10.5.2011 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης 17723/30.9.2011 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. ....../10.5.2011 δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθεισών στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 56.890,36 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους 64.869,60 € x 25% = 16.217,40 €, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2011 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 56.890,36 € το ποσό των 16.217,40 €.

2) Από το υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕΦΠ ....../25.5.2012 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης 1625/31.5.2012 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. ....../25.5.2012 δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθεισών στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 53.977,30 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθάριστων (μεικτών) αποδοχών της που



συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους 64.036,71 € x 25% = 16.009,18 €, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2012 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 53.977,30 € το ποσό των 16.009,18 €.

3) Από το υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΕΦΠ ...../29.5.2013 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης 54109/30.8.2013 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) προκύπτει ότι κατά την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. ....../29.5.2013 δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των δηλωθεισών στον κωδικό 302 της δήλωσης καθαρών αποδοχών της ποσού 53.829,00 € ποσό ίσο με το 25% των ακαθαρίστων (μεικτών) αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων, δηλαδή ποσό ύψους 64.005,12 € x 25% = 16.001,28 €, και συνεπώς πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσής της για το οικονομικό έτος 2013 και να αφαιρεθεί από το ποσό των 53.829,00 € το ποσό των 16.001,28 €.

**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 2011-2013, 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. ....../16.6.2016 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 2011-2013, 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 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 ουσιαστικά την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας. Ως εκ τούτου, **η διάταξη του άρθρου 91 παρ. 2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας**, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

**Επειδή**, 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 2011-2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των ως άνω υπ' αριθμ. ....../10.5.2011, ....../25.5.2012 και ....../29.5.2013 δηλώσεων ΦΕφπ της προσφεύγουσας **οικονομικών ετών 2011-2013** 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.

...../10.5.2011 δήλωση δυνάμει της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1096/29.4.2011 (ΦΕΚ Β' 990/26.5.2011) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η υπ' αριθμ. ....../25.5.2012 δήλωση δυνάμει της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1055/29.2.2012 (ΦΕΚ Β' 549/2.3.2012) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και η υπ' αριθμ. ....../29.5.2013 δήλωση δυνάμει του άρθρου 62 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε για τις δηλώσεις ΦΕφπ που υποβλήθηκαν το οικονομικό έτος 2013), αρχίζει από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της εκάστοτε δήλωσης, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση από 11.5.2011, 26.5.2012 και 30.5.2013 αντίστοιχα. Συνεπώς, **κατά τη 16<sup>η</sup>.6.2016**, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησή της επανεκκαθάρισης των δηλώσεών της και επιστροφής των τυχόν προκύπτοντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ προς τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν ακόμα συμπληρωθεί, οι οποίες αξιώσεις της για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεών της **οικονομικών ετών 2011-2013 είχαν ήδη παραγραφεί.**

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την αποδοχή της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεών της ΦΕφπ των οικονομικών ετών 2011-2013 (μετ' ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψής της), την αφαίρεση, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, από τα δηλωθέντα στον κωδικό 302 των δηλώσεων ποσά, ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού, 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 μεν, σ' ό,τι αφορά στην επανεκκαθάριση των δηλώσεων και την αφαίρεση, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση, από τα δηλωθέντα στον κωδικό 302 των δηλώσεων ποσά, ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένων των κριθέντων με την υπ' αριθμ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος, 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 την επανεκκαθάριση των δηλώσεων, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΕφπ, γιατί, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησής της οι σχετικές αξιώσεις της είχαν ήδη παραγραφεί.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1-3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν για τις δηλώσεις ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, κατά την 31.12.2011 και κατά την 31.12.2012: *«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.** Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. **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: **«Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παραγρ. 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 παραγρ. 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 παραγρ. 5 του άρθρου 6, αποτελούν εισόδημα απαλλασσόμενο της φορολογίας οι συντάξεις αναπήρων πολέμου, το εξωιδρυματικό επίδομα, η ισόβια σύνταξη, το επίδομα πολύτεκνων, το ΕΚΑΣ, το επίδομα επικίνδυνης εργασίας. Αντίθετα, όσα επιδόματα - βοηθήματα δεν φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, δίδονται ως κοινωνική παροχή για την αντιμετώπιση και κάλυψη συγκεκριμένων ειδικών δαπανών στις οποίες υποβάλλονται ευπαθείς ομάδες φορολογούμενων, δίδονται χωρίς αντάλλαγμα παροχής εργασίας, χωρίς να αποτελούν καρπό περιουσιακών στοιχείων, δεν αναγράφονται στον συγκεκριμένο κωδικό της δήλωσης και συνεπώς δεν τίθεται θέμα επιβολής εισφοράς. Παραδείγματα επιδομάτων που σύμφωνα με την θέση της Διοίκησης δεν αποτελούν εισόδημα, είναι...»**

**Επειδή,** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, δικαστική λειτουργός, στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../16.6.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεών της ΦΕΦΠ των οικονομικών ετών 2011-2013, σε συνέχεια της περιεχόμενης στο ίδιο έγγραφο δήλωσής της περί ανάκλησης-τροποποίησης των δηλώσεων αυτών, και αφαίρεσης, κατά τη νέα αυτή εκκαθάριση ποσού ίσου με το 25% των εκάστοτε συνολικών ετήσιων ακαθάριστων αποδοχών της ως δικαστικής λειτουργού (και) από τη βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 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 της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ζητώντας την ακύρωση

της τεκμαιρόμενης απόρριψης της αίτησής της και αντίστοιχα την αποδοχή της εν λόγω αίτησης. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος, γιατί, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1-3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν για τις δηλώσεις ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011, κατά την 31.12.2011 και κατά την 31.12.2012 και όπως ερμηνεύτηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1149/2013 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, **ακόμη και τα απαλλασσόμενα**, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 29. Περαιτέρω, στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης δεν υπόκεινται εκείνες μόνο οι «παροχές», με την ευρεία έννοια του όρου, που δε φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς δε θεωρούνται εισόδημα. Στην προκειμένη περίπτωση και 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), με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ΄ Ψηφίσματος της Ε΄ Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ίσχυε για τις δηλώσεις ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2011, κατά την 31.12.2011 και κατά την 31.12.2012, αυξήθηκε στην πραγματικότητα το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης 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 καλύπτονται πράγματι όχι μόνο με τις παροχές που χορηγούνται στους βουλευτές κατ' εφαρμογή των άρθρων 2 (το οποίο προβλέπει, στην παρ. 4, και επίδομα προς μερική αντιμετώπιση των δαπανών οργανώσεως 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 εξίσωσης αυτών με τις αποδοχές των δικαστικών λειτουργιών, του προβλεπόμενου για τους τελευταίους αντισταθμιστικού επιδόματος για την δημιουργία και την ενημέρωση βιβλιοθήκης και την οργάνωση γραφείου. Συνεπώς, το προκύπτον ποσό αποτελεί στην πραγματικότητα **πρόσθετη παροχή**, με την οποία **επέρχεται κατ' αποτέλεσμα αύξηση του καταβαλλόμενου μισθού** των δικαστικών λειτουργιών, και **όχι ποσό προς κάλυψη δαπανών**, στις οποίες υποβάλλονται οι δικαιούχοι, ποσό το οποίο δε θα υπέκειτο ούτε σε φόρο εισοδήματος ούτε, κατά τα ανωτέρω διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1149/2013 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης, αφού δε θα συγκέντρωνε τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, περαιτέρω δε το υπό κρίση ποσό δε συγκαταλέγεται μεταξύ των εξαιρούμενων, κατά την παρ. 2 του άρθρου 29 ν. 3986/2011, από την ειδική εισφορά ποσών. Το γεγονός ότι το ποσό αυτό απαλλάσσεται, κατά νόμον, του φόρου εισοδήματος (αφορολόγητο) δε σημαίνει ότι θα έπρεπε να απαλλαγεί και της έκτακτης εισφοράς, αφού, πρώτον, συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, συνιστά δηλαδή, με άλλα λόγια εισόδημα, και απλώς έχει θεσπιστεί το αφορολόγητό τους με τις ως άνω ειδικές διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ζ΄ Ψηφίσματος της Ε΄ Αναθεωρητικής Βουλής και, δεύτερον, με αυτή την έννοια υπόκειται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται σε κάθε ποσό που συνιστά εισόδημα, είτε φορολογούμενο είτε απαλλασσόμενο. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

**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, καθώς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, 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 και των μελών του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, 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 και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, λόγω του μεγάλου φόρτου εργασίας, του επίπνου και δυσχερούς τους έργου που απαιτεί πολύωρη, επίπονη 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 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: «1. 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: «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. Το τεκμαρτό

εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. **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: «**Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παραγρ. 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 παραγρ. 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 παραγρ. 5 του άρθρου 6, αποτελούν εισόδημα απαλλασσόμενο της φορολογίας οι συντάξεις αναπήρων πολέμου, το εξωιδρυματικό επίδομα, η ισόβια σύνταξη, το επίδομα πολύτεκνων, το ΕΚΑΣ, το επίδομα επικίνδυνης εργασίας. Αντίθετα, **όσα επιδόματα - βοηθήματα δεν φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος**, δίδονται ως κοινωνική παροχή για την αντιμετώπιση και κάλυψη συγκεκριμένων ειδικών δαπανών στις οποίες υποβάλλονται ευπαθείς ομάδες φορολογούμενων, δίδονται χωρίς αντάλλαγμα παροχής εργασίας, χωρίς να αποτελούν καρπύ 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<sup>η</sup> 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 είσπραξης 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 τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν 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: «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 είσπραξης 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. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.»

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, δικαστική λειτουργός, στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησής της επανεκκαθάρισης των δηλώσεων της ΦΕφπ του οικονομικού έτους 2014 και του φορολογικού έτους 2014 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 ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που έλαβε κατά τα δύο αυτά έτη, με την αιτιολογία ότι, αναφορικά με με τη δήλωσή της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014, εσφαλμένα επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης επί του ποσού ύψους 24.576,30 € της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007, αφού το ποσό αυτό, αν και ήταν προδιατυπωμένο στον κωδικό 660 της δήλωσης, δεν περιλαμβανόταν στη βεβαίωση αποδοχών της του έτους 2013, αλλά της είχε καταβληθεί σε προγενέστερο έτος, αναφορικά δε τόσο με τη δήλωσή της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 όσο και με τη δήλωσή της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2014, για τα δύο ποσά, εξ 24.576,30 € έκαστο, δεν μπορούσε να επιβληθεί η ειδική εισφορά, αφού αυτά αφορούσαν στα έτη 2003-2007, δηλαδή σε χρονικό διάστημα προγενέστερο του ν. 3986/2011, και εξάλλου για τα ποσά αυτά είχε προβλεφθεί ειδική φορολογική αντιμετώπιση, και συγκεκριμένα αυτοτελής φορολόγηση με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, και απαλλαγή από οποιαδήποτε άλλη κράτηση. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, κατά το πρώτο του μεν μέρος, να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος, γιατί η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί, και συγκεκριμένα δεν αποδεικνύει, αλλά ούτε έστω επικαλείται (προβάλλει), το πότε ακριβώς της καταβλήθηκε το ποσό ύψους 24.576,30 € της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που ήταν προδιατυπωμένο στον κωδικό 660 της δήλωσής της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 και το οποίο, κατά τους ισχυρισμούς της, δεν περιλαμβανόταν στη βεβαίωση αποδοχών της του έτους 2013, αλλά της είχε καταβληθεί σε προγενέστερο έτος, ώστε να μπορεί να κριθεί αν τυχόν το ποσό αυτό υποβλήθηκε δύο φορές στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ή αν μπορούσε να υποβληθεί στην εν λόγω εισφορά μόνο κατά την εκκαθάριση της δήλωσής της ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014. Κατά δε το δεύτερό του μέρος ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος, γιατί, όπως προκύπτει από τις ίδιου περιεχομένου προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 46 παρ. 1-2 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013, και του άρθρου 8 παρ. 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014, επί πρόσθετων αμοιβών που καταβάλλονται από το Δημόσιο, όπως είναι η υπό κρίση έκτακτη παροχή του ν. 3620/2007, χρόνος απόκτησής τους, σε περίπτωση που αυτές καταβάλλονται στους δικαιούχους σε έτος μεταγενέστερο από το έτος, στο οποίο ανάγονται, κατ' εφαρμογή ειδικής διάταξης νόμου, είναι ο χρόνος, κατά τον οποίο οι αμοιβές αυτές εισπράττονται από τους δικαιούχους. Συνεπώς, ανεξαρτήτως του σε ποιο έτος αφορούσαν (ανάγονταν) τα υπό κρίση ποσά της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 που καταβλήθηκαν στην προσφεύγουσα, χρόνος απόκτησής τους και συνεπώς χρόνος φορολόγησής τους ήταν το εκάστοτε έτος, κατά το οποίο εισπράχθηκαν, και συνεπώς νόμιμα επιβλήθηκε επί των ποσών αυτών ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Εξάλλου, είναι αδιάφορο το γεγονός ότι για τα ποσά αυτά είχε προβλεφθεί ειδική φορολογική αντιμετώπιση (αυτοτελής φορολόγηση) και απαλλαγή από οποιαδήποτε άλλη κράτηση, αφού, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1-3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 και την 31.12.2014 και όπως ερμηνεύτηκαν με την

υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1149/2013 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, **ακόμη και τα αυτοτελώς φορολογηθέντα**, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 29, και περαιτέρω, όπως προαναφέρθηκε, στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης δεν υπόκεινται εκείνες μόνο οι «παροχές», με την ευρεία έννοια του όρου, που δε φέρουν τα απαραίτητα γενικά εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς δε θεωρούνται εισόδημα. Στην προκειμένη περίπτωση, τα υπό κρίση ποσά της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 αποτελούν στην πραγματικότητα **πρόσθετη παροχή**, με την οποία **επέρχεται κατ' αποτέλεσμα αύξηση του καταβαλλόμενου μισθού** των δικαστικών λειτουργών, και **όχι ποσά προς κάλυψη δαπανών**, στις οποίες υποβάλλονται οι δικαιούχοι, ποσά τα οποία δε θα υπόκεινταν ούτε σε φόρο εισοδήματος ούτε, κατά τα ανωτέρω διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1149/2013 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης, αφού δε θα συγκέντρωναν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, περαιτέρω δε τα υπό κρίση ποσά δε συγκαταλέγονται μεταξύ των εξαιρούμενων, κατά την παρ. 2 του άρθρου 29 ν. 3986/2011, από την ειδική εισφορά ποσών. Το γεγονός ότι τα ποσά αυτά φορολογούνταν, κατά νόμον, αυτοτελώς με απαλλαγή από οποιαδήποτε άλλη κράτηση δε σημαίνει ότι θα έπρεπε να απαλλαγούν της έκτακτης εισφοράς, αφού, πρώτον, συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, συνιστούν δηλαδή, με άλλα λόγια εισόδημα, και απλώς έχει θεσπιστεί η αυτοτελής φορολόγησή τους με τις ως άνω ειδικές διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 9 ν. 3620/2007, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 και την 31.12.2014, και, δεύτερον, με αυτή την έννοια υπόκεινται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται σε κάθε ποσό που συνιστά εισόδημα, ακόμα κι αν αυτό είναι αυτοτελώς φορολογηθέν. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τη μερική ανάκληση (τροποποίηση) των δηλώσεων ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014-2015 με την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../16.6.2016 αίτησή της

**Επειδή**, η προσφεύγουσα δικαστική λειτουργός υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../10.11.2016 αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής, με την οποία δηλώνει: «**ΠΕΡΙΟΡΙΖΩ ΤΟ ΑΙΤΗΜΑ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΜΟΥ μόνο ως προς τα οικονομικά έτη 2011 έως 2013 και ως προς το ποσό της έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης που επιβλήθηκε το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 επί της έκτακτης παροχής του Ν.3620/2007 και ΥΠΟΒΑΛΛΩ για την νέα εκκαθάριση σύμφωνα με τις ανωτέρω ΠΟΛ τις τροποποιητικές δηλώσεις του οικονομικού έτους 2014 και των φορολογικών ετών 2014 έως 2015**». Κατόπιν αυτών, δεν υφίσταται πλέον αντικείμενο αμφισβήτησης και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 ν. 4174/2013 για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014-2015.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** της από 20.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... και συγκεκριμένα:

α) ως προς τη μη φορολόγηση ποσοστού 25% επί των ληφθεισών κατά τις χρονικές περιόδους 1.1.2010-31.12.2010, 1.1.2011-31.12.2011 και 1.1.2012-31.12.2012 ακαθαρίστων αποδοχών της που συναρτώνται με την άσκηση των δικαστικών της καθηκόντων,

β) ως προς τη μη επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί των ποσών αυτών και

γ) ως προς τη μη επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης επί των ποσών της έκτακτης παροχής του ν. 3620/2007 για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 αντίστοιχα.

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.