



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 02/03/2015

Αριθμός απόφασης: 803

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης **03/12/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Ρεθύμνου, οδός, κατά της με αρ. ειδοπ. /04-11-2014 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. ειδοπ. /04-11-2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου οικονομικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

6. Την από 27 /02/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/12/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την έκδοση της από 04/11/2014 και με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Γ.Γ.Δ.Ε., απορρίφθηκε η από 20/07/2014 ρητή δήλωση επιφύλαξης

που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα στη Δ.Ο.Υ. ΡΕΥΜΝΟΥ, κατόπιν της ηλεκτρονικής υποβολής της με αριθμ. αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικονομικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικονομικού έτους 2014, κοινής μετά της συζύγου του, δήλωσε μεταξύ άλλων :

Στον **κωδικό 507** (εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του Πιν.4) το ποσό των €51.422,55.

Στον **κωδικό 659** (εισοδήματα τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο κτλ.) το ποσό των € 37.853,50 και

Στον **κωδικό 605** (Φόροι 20% και 10% (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε.) και 15% (περ. γ παρ. 5 άρθρ.52 Κ.Φ.Ε.) που παρακρατήθηκε το ποσό των € 10.284,51.

Τα ανωτέρω ποσά τα κατέβαλε το Πανεπιστήμιο στον προσφεύγοντα, σε εκτέλεση της με αριθμ./2013 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνης και αφορούν: α) αποζημίωση λύσης της έμμισθης εντολής με πάγια αντιμισθία 66.580,00€, β) αποζημίωση για μη χορηγηθείσα κανονική άδεια αναψυχής 15.441,75€, γ) νόμιμοι τόκοι από την επίδοση της αγωγής μέχρι την εξόφληση 4.845,76€ και δ) επιδικασθείσα δικαστική δαπάνη 2.400,00€.

Στη συνέχεια προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της με αριθμ. καταχώρησης αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη οικονομικού έτους 2014, ο προσφεύγων προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. ΡΕΥΜΝΟΥ, την 20/07/2014, και υπέβαλε ειδική και αιτιολογημένη δήλωση επιφύλαξης συνυποβάλλοντας και τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Στην ως άνω ρητή δήλωση επιφύλαξής του, ο προσφεύγων αναφέρει ότι: «...υποβάλλουμε δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη καθώς διαφωνούμε με τα ποσά που έχουν βεβαιωθεί ηλεκτρονικά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις ηλεκτρονικές βεβαιώσεις που υπέβαλε το Πανεπιστήμιο Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις ηλεκτρονικές δηλώσεις του Πανεπιστημίου έχουν βεβαιωθεί ποσά ως είδος αποδοχών του άρθρου 48 παρ.1 Ν.2238/94 καθώς και ως φορολογούμενες με ειδικό τρόπο ή αυτοτελώς. Η παραπάνω δήλωση του Πανεπιστημίου δεν είναι ορθή καθώς τα ποσά προέρχονται μετά από την καταδικαστική απόφαση με α/α/2013 του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνου. Σύμφωνα με την παραπάνω απόφαση, γίνονται δικαιούχος αποζημίωσης για μη χορηγηθείσα άδεια ποσού 15.441,75€ καθώς και αποζημίωσης λόγω λύσης εργασιακής σχέσης ποσού 66.580,00€. Σύμφωνα με το άρθρο 45 ν.2238/94 Κ.Φ.Ε. η αποζημίωση για μη χορηγηθείσα άδεια αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο φορολογείται με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 14 ν. 2238/194, η αποζημίωση λύσης που καταβλήθηκε σε εμένα με βάση το άρθρο 94 του ν.δ. 3026/1954, όπως αναφέρεται και στην παραπάνω απόφαση του πρωτοδικείου φορολογείται με την ειδική κλίμακα της παρ. 1 αρθρ 14 ν. 2238/1994... »

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή του, β) να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη και γ) να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Από τις 30/06/1989 εργαζόταν ως δικηγόρος στο Πανεπιστήμιο με σύμβαση αορίστου χρόνου αμειβόμενος με πάγια μηνιαία αντιμισθία.
- 2) Στις 30/12/2011 λύθηκε η μέχρι τότε υφιστάμενη έμμισθη εντολή, λόγω παραιτήσεώς του, την 30/12/2011, από την άσκηση του Δικηγορικού λειτουργήματος. Με την αριθμ./28-12-2011 αίτησή του, που υπέβαλε στο Πανεπιστήμιο ζήτησε να του καταβληθεί η προβλεπόμενη από τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 94 του Ν.3026/1954 «Περί του κώδικος δικηγόρων» αποζημίωση, συνολικού ποσού 66.580,00€.
- 3) Το Πανεπιστήμιο δεν του κατέβαλε την ως άνω αποζημίωση, και άσκησε εναντίον του την από 09/06/2012 αγωγή. Επί της αγωγής αυτής εκδόθηκε η με αριθμ./2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνης με την οποία το Πανεπιστήμιουποχρεώθηκε να καταβάλει τα εξής: α) ποσό 66.580,00 ευρώ, ως αποζημίωση λύσης της έμμισθης εντολής με πάγια αντιμισθία, β) ποσό 15.441,75 ευρώ, ως αποδοχές των ημερών κανονικής αδείας αναψυχής που δεν του χορήγησε το Πανεπιστήμιο των ετών 2006 ως και 2011, γ) ποσό 4.845,76 ευρώ, ως τόκους από της επιδόσεως της αγωγής ως και την εξόφληση της και δ) ποσό 2.400,00 ευρώ, ως δικαστικά έξοδα.
- 4) Γενεσιουργός αιτία των παραπάνω επιδικασθεισών αξιώσεών του είναι η έμμισθη σχέση δικηγόρου με παγία αντιμισθία που είχε από το Πανεπιστήμιο για την παροχή σε αυτό νομικών υπηρεσιών. Συνεπώς, α) η μεν αποζημίωση του ερειδομένη στο άρθρο 94 του ν.δ. 3026/1954 φορολογείται αυτοτελώς εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης του με την κλίμακα του άρθρου 14§1γ του ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5§6 του ν. 3842/2010, ήτοι έως του ποσού των 60.000,00 ευρώ ο φορολογικός συντελεστής είναι 0% και για το υπερβάλλον είναι 10%, και β) η δε αποζημίωση του για μη χορηγηθείσα άδεια αναψυχής αποτελεί αποδοχές και συνεπώς εισόδημα που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες το οποίο φορολογείται με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 45 Ν. 2238/1994.
- 5) Κατά εσφαλμένη ερμηνεία των οικείων διατάξεων, το Πανεπιστήμιο με την ηλεκτρονική βεβαίωση που υπέβαλε, βεβαίωσε τα εξής: α) ποσό 51.422,55€ για εισόδημα ως προερχόμενο από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του δικηγόρου ήτοι ως ερειδόμενου στη διάταξη του άρθρου 48§1 του ν.2238/1994 και β) ποσό 37.853,50€ ως εισόδημα το οποίο φορολογείται με ειδικό τρόπο ή αυτοτελώς.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του, συνυποβάλει με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή: 1)την με αριθμ./2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνου, 2) την από 14/02/2014 βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων του Πανεπιστημίου που καταβλήθηκαν

από 01/01/2013 ως 30/06/2013 και 3) το πρακτικό της /04-07-2012 Τακτικής Συνεδρίας του Πρυτανικού Συμβουλίου του Πανεπιστημίου

Η Δ.Ο.Υ ΡΕΘΥΜΝΟΥ μας απέστειλε το με αριθμ. πρωτ. /19-02-2015 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο μας γνώρισε ότι ο προσφεύγων προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. τα δικαιολογητικά της δήλωσης με επιφύλαξης Φ.Ε. οικονομικού έτους 2014, την 20/07/2014. (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ 19/02/2015).

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 25 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).

Επειδή στο άρθρο 20 παρ.1 του Ν.4174/2013 προβλέπεται ότι: «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό «της φορολογητέας ύλης για την οποία» διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, ορίζεται ότι : *«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».*

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, από κοινού με τη σύζυγό του, η υπ' αριθμ. αρχική με επιφύλαξη ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και στη συνέχεια, στις 20/07/2014, υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ Δήλωση ρητής επιφύλαξης, με συνημμένα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει η επιφύλαξή του, συνεπώς έχουν εφαρμογή ως προς τη δήλωση αυτή οι πιο πάνω αναφερόμενες διατάξεις και οδηγίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **45§1 του ν.2238/1994** ορίζεται ότι «**1.** Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή

προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

- α) η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές»,
- β) η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού έξι (6) ευρώ ανά διατακτική,
- γ) το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου, καθώς και του τεκμαρτού ενοικίου όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., για παροχή κατοικίας,
- δ) το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,
- ε) τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης.
- στ) ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας αυτοκινήτων ως εξής:...

Ομοίως, εισόδημα, από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς και το εισόδημα που αποκτούν οι ξεναγοί οι οποίοι υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 1545/1985 (ΦΕΚ Α' 91).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **45§4** του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «**4.** Δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο:

α. Η αποζημίωση που παρέχεται σε υπαλλήλους επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών για δαπάνες υπηρεσίας, που τους έχει ανατεθεί, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία, που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

β. Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) Α' και Β' βαθμού και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), όπως ορίζονται με τις διατάξεις του ν. 2685/1999 (ΦΕΚ 35 Α') και του Π.Δ.200/1993 (ΦΕΚ 75 Α'), καθώς και τα έξοδα κίνησης που καταβάλλονται στους οικονομικούς επιθεωρητές του άρθρου 2 του ν. 2343/1995 (ΦΕΚ 211 Α'), όπως ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α').

γ. Η παροχή που καταβάλλεται εφάπαξ από τα ταμεία προνοίας και τους άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές τους, το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται σε δημόσιους υπαλλήλους και βοηθητικό προσωπικό λόγω εθελουσίας εξόδου από την υπηρεσία με παραίτηση, καθώς και τα εφάπαξ βοηθήματα, που χορηγούνται σύμφωνα με τους ν. 4153/1961 (ΦΕΚ Α' 45), Α.Ν. 513/1968 (ΦΕΚ Α' 186), ν. 103/1975 (ΦΕΚ Α' 167) και ν. 303/1976 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος

στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, **δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση**, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχτηκε σε κατάσταση πτώχευσης.».

Επειδή, τα ποσά που καταβάλλουν οι εργοδότες στους δικαιούχους μισθωτούς ως αποζημίωση για τη λήψη της κανονικής άδειας του μισθωτού ή ως επίδομα άδειας, ανεξάρτητα αν ο δικαιούχος παραμένει στην επιχείρηση ή αν έφυγε από αυτή γιατί λύθηκε η εργασιακή σχέση λόγω καταγγελίας της οικείας σύμβασης αποτελούν πρόσθετες παροχές, οι οποίες εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες και συνεπώς φορολογούνται ως εισόδημα ΣΤ΄ πηγής των δικαιούχων, προσauζάνοντας τις άλλες αποδοχές που απέκτησαν αυτοί κατά το έτος που απέκτησαν δικαίωμα είσπραξης του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **14§1** του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «**1.** Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 45, φορολογούνται αυτοτελώς, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρεώσεως, τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση:

α. το άρθρο 1 του Β.Δ. 16/18 Ιουλίου 1920 (ΦΕΚ Α΄ 158),

β. το ν. 2112/1920 (ΦΕΚ Α΄ 67)

γ. το άρθρο 94 του Ν.Δ. 3026/1954 (ΦΕΚ Α΄ 235).

Ο φόρος υπολογίζεται, με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
0 - 60.000	0%
60.001 - 100.000	10%
100.001 - 150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Ο φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στον δικαιούχο. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στον δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που πρέπει να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται φορολογείται σύμφωνα με την πιο πάνω κλίμακα.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η φορολογική αρχή που είναι αρμόδια για την επιστροφή του φόρου στο δικαιούχο, σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε υπερβαίνει αυτό που οφείλεται.».

Επειδή, στο έγγραφο 1075178/1619/28-08-2003 του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι: «Με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 45§4 περιπτ. γ' του Ν. 2238/1994 οι διατάξεις του άρθρου 14§1 εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης Αν το ποσό που καταβάλλεται στον δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που πρέπει να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται φορολογείται σύμφωνα με το πιο πάνω συντελεστή. Σύμφωνα με το άρθρο 45§1 του ν. 2238/1994 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών.

Ύστερα από τα παραπάνω κατά την καταβολή αποζημίωσης λόγω λύσης της συμβάσεως εντολής μεταξύ του δικηγόρου που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 94 του ν.δ. 3026/1954 (θέμα 1) και του εντολέα, αυτή θα φορολογηθεί αυτοτελώς σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 14§1 του ν.2238/1994.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **24§1 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «**1.** Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:

α. Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους, καθώς και από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών.

β. Από μερίσματα και τόκους των τίτλων αλλοδαπής προέλευσης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση.

γ. Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'.

Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του παρόντος.».

Επειδή, οι τόκοι που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες, ανεξάρτητα αν η αποζημίωση που επιδικάζεται με την ίδια απόφαση φορολογείται ή όχι (σχετ. έγγραφο Ε.10670/ΠΟΛ.176/24-08-1982).

Επειδή, το ποσό των τόκων που επιδικάστηκε με δικαστική απόφαση λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών δικηγόρου αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες, συναθροίζεται με τα

λοιπά εισοδήματα του δικηγόρου και το συνολικό ποσό θα υποβληθεί σε φόρο (σχετικό έγγραφο 1108211/2090/A0012/03-04-2001).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54§5 εδάφιο 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**5.** Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.»

Επομένως, στους τόκους γενικώς (συμβατικοί, νόμιμοι, υπερημερίας) που αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες και ανεξάρτητα αν προέρχονται από χρεωστικούς τίτλους ή δικαστική απόφαση, θα παρακρατείται φόρος με συντελεστή 20% ανεξάρτητα αν ο δικαιούχος αυτών είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο (με εξαίρεση τους τόκους καταθέσεων που αναγράφονται στο άρθρο 12 του ΚΦΕ, καθόσον σε αυτούς παρακρατείται φόρος 15%, σύμφωνα με το άρθρο 12§2 του ιδίου ως άνω κώδικα Φ.Ε., όπως τέθηκε και αντικαταστάθηκε με την παραγρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4110/213 και ισχύει για τόκους που καταβάλλονται ή πιστώνονται από 01/01/2013 και μετά).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **46§1 του ΚΦΕ** ορίζεται ότι: «**1.** Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξής του. Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45.».

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. **1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011** (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την [παραύγραφο 5β' του άρθρου 38](#) του ν. [4024/2011](#)) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«**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...

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού, β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού, γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού, δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΥΑ ΦΕΚ Β' 1835/17-8-2011), με την οποία ρυθμίστηκαν τα θέματα για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, σε συνδυασμό με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1166/2014 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για το οικονομικό έτος 2014, εξαιρούνται από την επιβολή της ειδικής εισφοράς:

α) τα πρόσωπα που είναι ολικώς τυφλοί και οι κινητικά ανάπηροι με ποσοστό αναπηρίας από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, συνεπώς και όσοι έχουν βαριά κινητική αναπηρία 80% ακριβώς,

β) τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθ. 14, δηλαδή οι αποζημιώσεις λόγω διακοπής εργασιακής σχέσης.

γ) τα εισοδήματα της περιπτ. γ' της παραγρ. 4 του άρθ. 45 Ν 2238/94, δηλαδή οι εφάπαξ παροχές ταμείων πρόνοιας και ασφαλιστικών οργανισμών, τα εφάπαξ βοηθήματα δημοσίων υπαλλήλων και τα εφάπαξ βοηθήματα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές,

δ) οι άνεργοι που λαμβάνουν κατά την 31^η Ιανουαρίου 2014 επίδομα ανεργίας από το τον ΟΑΕΔ, το ΓΕΝΕ ή το ΕΤΑΠ – ΜΜΕ ή είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο των ανέργων των παραπάνω οργανισμών για τουλάχιστον δώδεκα (12) συνεχόμενους μήνες, ούτως ώστε να χαρακτηρίζονται μακροχρόνια άνεργοι. Επιπρόσθετη δε προϋπόθεση είναι να δηλώσουν υπεύθυνα ότι δεν έχουν κατά το φορολογικό έτος 2014 πραγματικά εισοδήματα που προέρχονται από Α', Γ', Δ', Ε' και Ζ' πηγή και επιπλέον μέχρι την ημερομηνία της αίτησης ούτε από ΣΤ' πηγή, και

ε) οι αμοιβές των υπαλλήλων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί Προνομίων, οι αγροτικές ενισχύσεις που δεν συνδέονται με την παραγωγή και τα ποσά που δηλώνονται στους κωδικούς 781 -782 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λ.π), δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημα.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην [παρ. 2 του άρθρου 29](#) του ν. [3986/2011](#) και στην ΠΟΛ.1167/2011 Υπουργική Απόφαση (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 και 1149/2013 Εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, από τον πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι κωδικοί που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου θα υπολογίζεται η ειδική εισφορά, είναι αυτοί που διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ. 1223/2011, δηλαδή **659-660,661-662,431-432,433-434,305-306**.

Επειδή, εν προκειμένω, από την υπ' αριθμ./2013/20-03-2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνου προκύπτει ότι προσφεύγων διορίστηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./26-07-1988 πράξης του Πρύτανη του Πανεπιστημίου σε κενή θέση δικηγόρου με σχέση έμμισθης εντολής ιδιωτικού δικαίου διάρκειας ενός έτους, η οποία μετατράπηκε στις 30-06-1989 σε σύμβαση αορίστου χρόνου, αμειβόμενος με πάγια μηνιαία αντιμισθία, ανέλαβε δε καθήκοντα την 12-08-1988 τα οποία ασκούσε προσηκόντως και διαρκώς έως την 30-12-2011 κατά την οποία λύθηκε η μέχρι τότε υφιστάμενη μεταξύ του προσφεύγοντος και του Πανεπιστημίου έμμισθη εντολή λόγω παραιτήσεως του πρώτου την 30-12-2011 από την άσκηση του Δικαστικού λειτουργήματος για την συνταξιοδότησή του από τον Τομέα Ασφάλισης Νομικών (Τ.Α.Ν.), αφού προηγουμένως είχε δηλώσει στο Πανεπιστήμιο την πρόθεση του να παραιτηθεί από την ως άνω θέση του έμμισθου Δικηγόρου, πράγμα που έγινε αποδεκτό με την υπ' αριθμ./11-01-2012 διαπιστωτική πράξη του Πρύτανη του Πανεπιστημίου

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 94 του ν.δ. 3026/1954 «περί του κώδικος των δικηγόρων» όπως αυτή έχει αντικατασταθεί από τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.1093/80 και την παρ. 2 του άρθρου 17 του Ν.1183/81 προβλέπεται ότι: «η κατά την παρ. 1 αποζημίωση, που οφείλεται στους δικηγόρους τους παρέχοντες τις υπηρεσίες τους με πάγια αμοιβή σε περίπτωση λύσεως της συνδεούσης αυτούς σχέσεως (έμμισθης εντολής, δια καταγγελίας εκ μέρους του εντολέως των κλπ.) καταβάλλεται και σε όσους αποχωρούν οικειοθελώς από την υπηρεσία για οποιοδήποτε λόγο. Η αποζημίωση αυτή, καταβάλλεται μειωμένη εις το ήμισυ εις δικηγόρους και ολόκληρος δια του συμπληρώσαντος εικοσιοκταετή υπηρεσία. Ειδικώς, οι αποχωρούντες του δικηγορικού λειτουργήματος δικαιούνται της πλήρους αποζημιώσεως εφόσον έχουν συμπληρώσει τουλάχιστον εικοσαετή υπηρεσία.».

Επειδή, ο προσφεύγων με την αριθμ./21-06-2012 αγωγή του, που κατέθεσε στο Μονομελές Πρωτοδικείο Ρεθύμνου, ζητά να υποχρεωθεί το Πανεπιστήμιο να του καταβάλει: α) το ποσό των 15.441,75 ευρώ, για μη χορηγηθείσα άδεια των ετών 2006 έως και 2011 και β) το ποσό των 66.580,00 ευρώ, ως νόμιμη αποζημίωση, αφού αποχώρησε από το δικηγορικό λειτούργημα μετά τη συμπλήρωση εικοσαετούς υπηρεσίας, και συνολικά το ποσό των 82.021,75 ευρώ με το νόμιμο επιτόκιο, 6% ετησίως, από την επίδοση της αγωγής, να κηρυχθεί η απόφαση που εκδοθεί προσωρινά εκτελεστή και να καταδικαστεί το Πανεπιστήμιο στη δικαστική του δαπάνη.

Επειδή, το Μονομελές Πρωτοδικείο Ρεθύμνου με την με αριθμ./2013/20-03-2013 απόφαση του: «Υποχρεώνει το εναγόμενο Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία «Πανεπιστήμιο, όπως νόμιμα εκπροσωπείται να καταβάλει στον ενάγοντα το ποσό των ογδόντα δύο χιλιάδων είκοσι ενός ευρώ και εβδομήντα πέντε λεπτών (82.021,75) με το νόμιμο τόκο από την επίδοση της αγωγής μέχρι την εξόφληση. Κηρύσσει την απόφαση προσωρινά εκτελεστή. Καταδικάζει το εναγόμενο στην καταβολή των δικαστικών εξόδων του ενάγοντος, τα οποία ορίζει στο ποσό των δύο χιλιάδων τετρακοσίων **(2.400)** ευρώ.

Επειδή, από την 14/02/2014 βεβαίωση αποδοχών ή συντάξεων που καταβλήθηκαν από 01/01/2013 έως 30/06/2013 του Πανεπιστημίου προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε για αμοιβές που απαλλάσσονται από το φόρο ή δε θεωρούνται εισόδημα ή φορολογούνται αυτοτελώς τα εξής ποσά:

Είδος αμοιβής	Ακαθάριστο ποσό	Σύνολο κρατήσεων	Καθαρό ποσό	Φόρος που παρακρατήθηκε
Δικαστική Απόφαση	64.267,51	0,00	64.267,51	10.284,51
Εφάπαξ Αποζημίωση	25.000,00	0,00	25.000,00	0,00
Σύνολο	89.267,51	0,00	89.267,51	10.284,51

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων έλαβε από το Πανεπιστήμιο κατά τη χρήση 01/01/2013 έως 30/06/2013, κατόπιν της με αριθμ./2013/20-03-2013 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρεθύμνου τα εξής:

α) Το ποσό των **66.580,00 ευρώ**, ως αποζημίωση λύσης της έμμισθης εντολής με πάγια αντιμισθία, αφού αποχώρησε από το Δικηγορικό λειτούργημα μετά τη συμπλήρωση εικοσαετούς υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 94 του ν.δ. 3026/1954 «περί του κώδικος των δικηγόρων». Το ποσό αυτό, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου **14§1 του ν. 2238/1994**, φορολογείται αυτοτελώς, εξαντλούμενης της φορολογικής υποχρέωσης και σύμφωνα με τις παρ. **2 και 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011** εξαιρείται και από την επιβολή της ειδικής εισφοράς.

β) Το ποσό των **15.441,75 ευρώ**, ως αποζημίωση για τη μη λήψη της κανονικής άδειας του, των ετών 2006 έως και 2011.

Από το ανωτέρω ποσό: 1) το ποσό των **12.353,40 ευρώ (15.441,75€ X 80%)** αποτελεί πρόσθετη παροχή, η οποία εμπίπτει στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες και συνεπώς φορολογείται ως εισόδημα ΣΤ΄ πηγής, προσαυξάνοντας τις άλλες αποδοχές που απέκτησε ο προσφεύγων κατά το έτος 2013 που απέκτησε δικαίωμα είσπραξης της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45§1 του ν. 2238/1994 και 2) το ποσό των **3.088,35 ευρώ (15.441,75€ X 20%)**, το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **45§4 περιπτ. δ** του ίδιου νόμου, δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο.

γ) Το ποσό των **4.845,76 ευρώ**, ως τόκους από της επιδόσεως της αγωγής ως και την εξόφληση της, το οποίο αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **24§1 περιπτ. γ' εδαφ.2 του ν. 2238/1994** και

δ) Το ποσό των **2.400,00 ευρώ**, ως δικαστικά έξοδα, το οποίο ποσό δε φέρει τα εννοιολογικά γνωρίσματα του «εισοδήματος», σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν.2238/1994.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την αποδοχή της από **03/12/2014** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, **ΑΦΜ:** και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).