

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 6 Μαρτίου 2013, με την εξής σύνθεση: Φ. Αρναούτογλου, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Ν. Μαρκουλάκης, Ι. Γράβαρης, Γ. Τσιμέκας, Β. Καλαντζή, Σύμβουλοι, Κ. Λαζαράκη, Ο.-Μ. Βασιλάκη, Πάρεδροι. Γραμματέας ο Ι. Μητροτάσιος, Γραμματέας του Β΄ Τμήματος.

Για να δικάσει την από 17 Δεκεμβρίου 2012 αίτηση:

της ..... των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων, η οποία δεν παρέστη, κατά της υπ' αριθμ. 3129/2012 αποφάσεως του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Στη δίκη παρέστη το Ελληνικό Δημόσιο με τη Δέσποινα Γάκη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως της εισηγήτριας, Παρέδρου Ο.-Μ. Βασιλάκη. Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε την αντιπρόσωπο του Ελληνικού Δημοσίου, η οποία ζήτησε την απόρριψη της υπό κρίση αιτήσεως.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου και Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα Σκέφθηκε κατά το Νόμο

1. Επειδή, με την υπό κρίση αίτηση, για την άσκηση της οποίας δεν απαιτείται καταβολή παραβόλου (άρθρο 29 εδ. η΄ του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 1756/1988 Κώδικα Οργανισμού Δικαστηρίων και Κατάστασης Δικαστικών Λειτουργιών - Α΄ 35, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν.3900/2010, Α΄ 213) και η οποία, με την από 16.1.2013 πράξη του Προέδρου του Τμήματος, έχει εισαχθεί στην επταμελή σύνθεσή του λόγω σπουδαιότητας, ζητείται η αναίρεση υπέρ του νόμου της υπ' αριθ. 3129/2012 αποφάσεως του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, κατά το μέρος της με το οποίο, κατά μερική αποδοχή εφέσεως του Δημοσίου, εξαφανίσθηκε εν μέρει η υπ' αριθμ. 1717/2006 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και κρίθηκε ότι το, κατ' άρθρο 13 παρ. 2 περ ε του ν. 2530/1997, «ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων», που καταβλήθηκε στον ..... , επίκουρο καθηγητή του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

2. Επειδή, η κρινόμενη αίτηση αναιρέσεως υπέρ του νόμου της Γενικής Επιτρόπου των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων είναι, κατ' άρθρο 53 παρ. 5 του Π.Δ. 18/1989 όπως η παράγραφος αυτή προσετέθη με το άρθρο 14 παρ. 7 του Ν. 3038/2002 (Α 180), παραδεκτή (βλ. ΣτΕ 3078/2010, ΣτΕ 3122/2010), έστω και αν η προσβαλλομένη, ως εκ του μικρού ποσού της διαφοράς (927,33 ευρώ), δεν θα υπέκειτο, κατ' άρθρο 53 παρ. 4 του Π.Δ. 18/1989 όπως η παρ. αυτή ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 12 του ν. 3900/2010 (Α 213), σε αναίρεση, περαιτέρω δε, νομίμως συζητήθηκε χωρίς την παρουσία της αιτούσας (βλ. και Ολομ. ΣτΕ 2040/2007, ΣτΕ 3542/2003, ΣτΕ 670/2012 7μ, ΣτΕ 980/2006 7μ).

3. Επειδή, το Ελληνικό Δημόσιο νομίμως εμφανίστηκε και παρέστη στην παρούσα δίκη ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, λόγω της ιδιότητάς του ως νικήσαντος διαδίκου στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκε η ήδη προσβαλλόμενη απόφαση και παραδεκτώς κατέθεσε, εντός της

προθεσμίας που του χορηγήθηκε κατ' άρθρον 25 παρ. 2 του Π.Δ. 18/1989 από τον Πρόεδρο, το από 8-3-2013 υπόμνημα (ΣτΕ 3542/2003 Ολομ, ΣτΕ 670/2012 7μ).

4. Επειδή, κατ' άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος .... 4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης». Κατά δε το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Εξάλλου, στο άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2238/1994 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» (Α 151) ορίζεται ότι «Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20-51». Περαιτέρω στο άρθρο 45 παρ. 1 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι : «Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και, γενικά, 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».

5. Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του Συντάγματος και του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, κάθε παροχή που καταβάλλεται στο μισθωτό, με οποιαδήποτε ονομασία (επιχορήγηση, αποζημίωση, επίδομα κλπ.) που, κατά το νόμο ή από τη φύση της προορίζεται να καλύψει δαπάνες στις οποίες αυτός υποβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας που του έχει ανατεθεί ή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή της δεν αποτελεί προσαύξηση μισθού και δεν υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος, έστω και αν από την παροχή αυτή ωφελείται έμμεσα ο μισθωτός (Σ.τ.Ε. 3150/1999-7λής, ΣτΕ 670/2012, ΣτΕ 3020/2012 7μ.). Και ναι μεν, από 1.1.1997 με το άρθρο 1 περ. 15 του ν. 2459/1997 «Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις» (Α 17) καταργήθηκε το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994 που όριζε ότι «Προκειμένου για αποζημιώσεις υπαλλήλων του Δημοσίου, που παρέχονται με διάταξη νόμου κατ' αποκοπή για κάλυψη δαπανών ειδικής υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εξαιρείται της φορολογίας ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός εάν ο δικαιούχος αποδεικνύει δαπάνες μεγαλύτερου ποσού με βάση στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων». Η κατάργηση όμως της ανωτέρω διάταξης δεν συνεπάγεται από μόνη της τη φορολόγηση όλων αδιακρίτως των παροχών που καταβάλλονται στους μισθωτούς, δηλαδή και εκείνων που κατά το νόμο ή από τη φύση τους δεν αποτελούν εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, αλλά δίνονται για να καλύψουν δαπάνες για την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί ή για την καλλίτερη διεξαγωγή της. Εξάλλου, ούτε, η απαρίθμηση των περιπτώσεων παροχών, που αναφέρονται στα εδάφια α'- ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και οι οποίες, κατά ρητή διάταξη του νόμου, δεν θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε φόρο, δεν είναι αποκλειστική, με την έννοια ότι η απαρίθμηση αυτή των μη θεωρουμένων ως εισόδημα παροχών δεν αποκλείει το νομοθέτη να θεσπίσει με τυπικό νόμο και άλλες απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες ούτε την κρίση της φορολογικής αρχής και των διοικητικών δικαστηρίων ότι ορισμένη παροχή που καταβάλλεται στους μισθωτούς δεν αποτελεί κατά το νόμο ή από τη φύση της προσαύξηση μισθού, δηλαδή

φορολογητέο εισόδημα του μισθωτού, αλλά καταβάλλεται για την εκτέλεση της υπηρεσίας ή την καλύτερη διεξαγωγή της .

6. Επειδή, περαιτέρω, στα άρθρα 13 και 14 του εφαρμοστέου εν προκειμένω ν. 2530/1997 «Υπηρεσιακή κατάσταση και αναμόρφωση μισθολογίου του διδακτικού και ερευνητικού προσωπικού και του εκπαιδευτικού προσωπικού των Ιδρυμάτων της Τριτοβάθμιας Εκπαίδευσης (Α.Ε.Ι.-Τ.Ε.Ι.) ...» (Α' 218), υπό τους τίτλους «Αποδοχές μελών ΔΕΠ πλήρους απασχόλησης» και «Αποδοχές μελών ΔΕΠ μερικής απασχόλησης» αντίστοιχα, ορίζονταν τα εξής «1. Ο βασικός μηνιαίος μισθός όλων των βαθμίδων των μελών Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. με πλήρη απασχόληση, των βοηθών, των επιστημονικών συνεργατών, των επιμελητών και του ειδικού εκπαιδευτικού προσωπικού αυτών (Ε.Ε.Π.) καθορίζεται με βάση το βασικό μισθό του Λέκτορα, με τους παρακάτω συντελεστές, ... 2. Πέρα από το βασικό μισθό της προηγούμενης παραγράφου παρέχονται και τα εξής επιδόματα, παροχές και αποζημιώσεις κατά μήνα : α. . ε. ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων οριζόμενο ως εξής : αα) Καθηγητής 110.000 δρχ. ββ) Αναπληρωτής Καθηγητής 100.000 δρχ. γγ) Επίκουρος Καθηγητής 90.000 δρχ. δδ) Λέκτορας 80.000 δρχ. θ. τα ποσά των περιπτώσεων των εδαφίων ...ε της παρ. αυτής προσαυξάνονται κατά ...σαράντα χιλιάδες (40.000) δρχ, αντίστοιχα, με τη συμπλήρωση είκοσι πέντε (25) ετών υπηρεσίας. 3. .... 4. ... 5. Η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη χορήγηση των επιδομάτων των περιπτώσεων ... ε ... του άρθρου αυτού, εξετάζεται σε συνδυασμό με τη διαδικασία της παρ. 2 του άρθρ. 3 του παρόντος» (άρθρο 13) και «Οι μηνιαίες αποδοχές των μελών ΔΕΠ των ΑΕΙ μερικής απασχόλησης ορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) του συνόλου αποδοχών και επιδομάτων (πλην οικογενειακής παροχής) αντίστοιχης βαθμίδας πλήρους απασχόλησης με τα ίδια έτη υπηρεσίας. .» (άρθρο 14), ενώ, περαιτέρω, στο άρθρο 3 παρ. 2 του αυτού νόμου, ως αυτό ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, οριζόταν ότι «Τον Ιούνιο κάθε έτους το μέλος Δ.Ε.Π. ανάλογα με την κατηγορία πλήρους ή μερικής απασχόλησης που επιλέγει να ενταχθεί, βεβαιώνει με υπεύθυνη δήλωσή του, που καταγράφεται στα πρακτικά της Γενικής Συνέλευσης του Τομέα, τον τρόπο με τον οποίο εξειδικεύονται από το επόμενο ακαδημαϊκό έτος οι υποχρεώσεις του σε διδασκαλία και παρουσία στους πανεπιστημιακούς χώρους. Ο Διευθυντής του Τομέα εισηγείται σχετικά στη Γενική Συνέλευση του Τμήματος, η οποία αποφασίζει επί των δηλώσεων των μελών Δ.Ε.Π. και διαβιβάζει την απόφασή της στη Σύγκλητοι προς έγκριση. Στα Πρακτικά της Γενικής Συνέλευσης του Τομέα υποβάλλεται απολογισμός των δραστηριοτήτων των μελών ΔΕΠ για το προηγούμενο εξάμηνο, ο οποίος επικυρώνεται από το αρμόδιο όργανο». Τέλος στο ισχύον, κατά τον κρίσιμο χρόνο, άρθρο 13 του ν. 1268/1982 «Για τη δομή και λειτουργία των Ανωτάτων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων» (Α 87) οριζόταν ότι «1 . Το διδακτικό έργο, όπως ορίζεται στο άρθρο 23, ασκείται από το Διδακτικό - Ερευνητικό Προσωπικό (Δ.Ε.Π.), το οποίο αποτελείται από Καθηγητές Αναπληρωτές Καθηγητές, Επίκουρους Καθηγητές και Λέκτορες... 2. Τα μέλη του Δ.Ε.Π. έχουν δικαίωμα για έρευνα και διδασκαλία, ανεξαρτησία και ελευθερία στην εκτέλεση του έργου τους στα πλαίσια του προγραμματισμού και των σχετικών αποφάσεων του Τμήματος. 3. Τα μέλη του Δ.Ε.Π. έχουν επίσης ως έργο την έρευνα, τη συμμετοχή στη διοίκηση των Α.Ε.Ι. και την παροχή υπηρεσιών στο κοινωνικό σύνολο συναφών προς την ειδικότητά τους και τη θέση τους. 4. Τα μέλη του Δ.Ε.Π. είναι δημόσιοι λειτουργοί. Οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία για τους καθηγητές των Α.Ε.Ι. επεκτείνονται εφεξής στο σύνολο των μελών του Δ.Ε.Π...».

7. Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, η ως άνω οικονομική παροχή, ύψους 80.000 έως 110.000 δρχ, μηνιαίως, η οποία καταβάλλεται, σε αντικατάσταση των μέχρι τότε χορηγούμενων παροχών στα

μέλη (κάθε βαθμίδας) του Διδακτικού και Ερευνητικού Προσωπικού (Δ.Ε.Π.) των Α.Ε.Ι. για την ίδια αιτία [ήτοι του, κατ' άρθρο 1 παρ. 4 περ. ε του ν. 1517/1985 (Α 25), «μηνιαίου επιδόματος ερευνητικών προγραμμάτων» και της, κατ' άρθρο 2 της κοινής απόφασης 2023080/2538/002/ΣΧΕΤ.2057/1989 των Υπουργών Οικονομικών και Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων (Β 157), που κυρώθηκε και απέκτησε ισχύ νόμου με το άρθρ. 1 παρ. 3 του ν. 1865/1989 (Α 210), ετήσιας «ερευνητικής χορηγίας»] ούτε κατά νόμο ούτε από την φύση της καταβάλλεται για την κάλυψη δαπανών στις οποίες τα μέλη αυτά υποβάλλονται για την εκπλήρωση του λειτουργήματός τους, παρά τους χορηγείται ως ενίσχυση και ως κίνητρο για την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση της ακαδημαϊκής έρευνας, που αποτελεί ένα εκ των βασικών τους καθηκόντων. Συνεπώς, η εν λόγω μηνιαία οικονομική παροχή αποτελεί πρόσθετη αμοιβή των μελών Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι., η οποία, προσαυξάνουσα το μισθό τους, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

8. Επειδή, υπό τα ανωτέρω γενόμενα δεκτά, ορθώς κρίθηκε με την προσβαλλόμενη απόφαση, με σκέψεις ανάλογες των παραπάνω ότι το ποσό του 1.080.000 δρχ., που καταβλήθηκε στον....., επίκουρο καθηγητή στο Α.Π.Θ. ως «ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη προώθηση των ερευνητικών προγραμμάτων», κατά τη χρήση 1999 (οικονομικό έτος 2000) υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, απορριπτομένων ως αβασίμων των περί του αντιθέτου λόγων, όπως και της κρινομένης αιτήσεως στο σύνολό της.

**Δ ι ά τ α ύ τ α**

Απορρίπτει την αίτηση.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 12 Μαρτίου 2013 και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 14ης Μαρτίου 2013.

Ο Πρόεδρος του Β` Τμήματος Ο Γραμματέας του Β` Τμήματος

Φ. Αρναούτογλου Ι. Μητροτάσιος