



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΙΘΕΑ 05.11.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 4155

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 07.06.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά της σιωπηρής απορρίψεως από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της σχετικής τρίμηνης προθεσμίας, της υπ' αριθ. πρωτ. /2021 Αιτήσεως προς καταβολή τόκων, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 07.06.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2020 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 16^ο Τριμελές), με την οποία έγινε δεκτή η από 04.03.2015 προσφυγή του του κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της με αρ. πρωτ./2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, η αρμόδια ελεγκτική αρχή {Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.} επέστρεψε – συμψήφισε με οφειλές του ποσό 250.171,14 €.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων με τη με αριθμό πρωτοκόλλου Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π./2021 αίτησή του ζήτησε την καταβολή τόκων επί του ποσού που κατέβαλε αχρεωστήτως δυνάμει των εκδοθεισών καταλογιστικών πράξεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Στην αίτησή του αυτή ο προσφεύγων επικαλέστηκε την υπ' αριθ./2020 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας με την οποία κρίθηκε ότι ο διοικούμενος μπορεί να ζητήσει με αυτοτελή αίτησή του, η οποία μπορεί να υποβληθεί ακόμα και μετά την έκδοση δικαστικής απόφασης επί της κύριας διαφοράς, την καταβολή τόκου επί των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών.

Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. λόγω παρέλευσης της νόμιμης προθεσμίας απάντησης.

Κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, ο προσφεύγων άσκησε την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά:

“- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η παρούσα Ενδικοφανής Προσφυγή.

- Να επανεξετασθεί η νομιμότητα και η ορθότητα της σιωπηρής απορρίψεως από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λόγω παρελεύσεως ως απράκτου της σχετικής τρίμηνης προθεσμίας, της υπ' αριθμ. πρωτ.:/2021 Αιτήσεως προς καταβολή τόκων.

- Να επανεξετασθεί η νομιμότητα και η ορθότητα κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

- Να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση της ως άνω προσβαλλομένης σιωπηρής απορρίψεως, ως και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

- Να γίνει δεκτή και να αναγνωρισθεί η καταβολή τόκων επί του ποσού των 279.149,44 Ευρώ, που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως δυνάμει των εκδοθεισών καταλογιστικών πράξεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., υπολογιζόμενων από τον χρόνο ασκήσεως της υπ' αριθμ. πρωτ.:/2014 Ενδικοφανούς Προσφυγής ενώπιον της Δ.Ε.Δ., άλλως από τον χρόνο ασκήσεως της με αρ. κατ.:/2015 Προσφυγής μου ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, άλλως από τον χρόνο καταβολής εκάστου επιμέρους ποσού και μέχρις εξοφλήσεως.”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζονται τα ακόλουθα:

«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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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. ...».

Περαιτέρω, με ΣΤΕ 686/2020 έγινε δεκτό μεταξύ άλλων ότι: «**Σκέψη 9:** ... Η υποχρέωση του Δημοσίου για καταβολή τόκων για χρέος του, το οποίο απορρέει από την υποχρέωσή του να επιστρέψει καταβληθέντες φόρους κλπ., είναι παρεπόμενη του ανωτέρω χρέους. Δεδομένου δε ότι το χρέος αυτό απορρέει από σχέση δημοσίου δικαίου, όπως είναι η φορολογική, η αμφισβήτηση, ως προς την παρεπόμενη αυτή υποχρέωση, συνιστά διοικητική διαφορά. Συνεπώς, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων με αίτημα να τού επιστραφούν οι ως άνω φόροι ή με αίτημα να του καταβληθούν τόκοι για την ανωτέρω απαίτησή του, είναι δε επιτρεπτή η σώρευση στην προσφυγή του των δύο αυτών αιτημάτων ...»

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι το χρέος που προκύπτει από την υποβολή του αιτήματος για καταβολή τόκων θεωρείται ότι δημιουργεί διοικητική διαφορά, η σιωπηρή απόρριψη αυτού από την φορολογική αρχή, προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ και κατά συνέπεια η παρούσα υποβάλλεται παραδεκτως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ορίζονται τα εξής: «**1)** Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη ς προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού. **2)** Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. **3)** Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται. **4)** Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 4 του άρθρου 53 εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **ΔΠΕΙΣ 1198598/31-12-2013 Απόφαση** του Υπουργού Οικονομικών, η οποία ισχύει για αιτήσεις που υποβάλλονται μετά την 01/01/2014, όπου ορίζεται ότι:

«το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως»

Περαιτέρω, με την **ΣΤΕ 686/2020** κρίθηκε ότι **«Σκέψη 9: ... η διάγνωση με δικαστική απόφαση της αχρεώστητης καταβολής φόρου και της υποχρεώσεως του Δημοσίου να τον επιστρέψει στον φορολογούμενο αποτελεί μεν προϋπόθεση για την διάγνωση της υποχρεώσεως του Δημοσίου να καταβάλει τόκους προς αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του φορολογούμενου, δεν είναι όμως αυτή η γενεσιουργός αιτία της τελευταίας αυτής υποχρεώσεως. Η υποχρέωση αυτή έχει ως γενεσιουργό αιτία την αχρεώστητη καταβολή του φόρου και διατηρείται μέχρι του χρόνου που το σχετικό ποσό επιστρέφεται στον φορολογούμενο. Κατά την διάταξη δε του άρθρου 21 του Κώδικα νόμων περί δικών του Δημοσίου, η εν λόγω παρεπόμενη υποχρέωση υφίσταται από την άσκηση της προσφυγής για την ικανοποίηση της κύριας απαιτήσεως του φορολογούμενου, αποκλειόμενης της εφαρμογής των άρθρων 340-346 και 910-911 του Αστικού Κώδικα οι οποίες προβλέπουν και προγενέστερο χρόνο τοκοφορίας των χρηματικών απαιτήσεων».**

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση σε βάρος του προσφεύγοντα είχε διενεργηθεί από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012, με βάση τα πορίσματα του οποίου εκδόθηκαν οριστικές πράξεις κατά των οποίων άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς, κατά της αρνητικής δε απόφασης άσκησε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε αντίστοιχη Απόφαση, με την οποία η προσφυγή του έγινε δεκτή, καθώς ακύρωσε την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της/2014 ενδικοφανούς προσφυγής που είχε ασκήσει ο προσφεύγων ενώπιον της ΔΕΔ κατά των/2014,/2014 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα, καθώς και κατά της/2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Σε εκτέλεση της εν λόγω Δικαστικής Απόφασης, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, σύμφωνα με την από 11.06.2021 έκθεση απόψεων, επέστρεψε – συμψήφισε με οφειλές του ποσό 250.171,14 €.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει ότι συνεπεία της δικαστικής Απόφασης, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέβη σε νέα εκκαθάριση του φόρου και επιστράφηκε το ποσό των 279.149,44 Ευρώ, που είχε καταβάλει αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει των σχετικών καταλογιστικών πράξεων και της βεβαιώσεως των αντιστοίχων ποσών. Ωστόσο, η επιστροφή του ανωτέρω ποσού δεν εχώρησε εντόκως.

Την καταβολή τόκων ζήτησε με την με αρ. πρωτ./2021 αίτησή του, προβάλλοντας ότι όπως κρίθηκε με τη ΣΤΕ 686/2020 α. η αχρεώστητη καταβολή φόρου συνεπάγεται την καταβολή των αναλογούντων τόκων ως αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του καταβάλλοντος τον φόρο λόγω της σχετικής μειώσεως της περιουσίας του, β. η διάγνωση με δικαστική απόφαση της αχρεώστητης καταβολής φόρου και της υποχρεώσεως του Δημοσίου να τον επιστρέψει στον φορολογούμενο αποτελεί μεν προϋπόθεση για τη διάγνωση της υποχρεώσεως του Δημοσίου να καταβάλει τόκους προς αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του φορολογουμένου, δεν είναι, όμως, αυτή η γενεσιουργός αιτία της τελευταίας αυτής υποχρεώσεως, αλλά η ίδια η αχρεώστητη καταβολή του φόρου, γ. από τον χρόνο ασκήσεως της προσφυγής του φορολογουμένου προς ικανοποίηση της κυρίας αξιώσεώς του για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου υφίσταται και η παρεπόμενη υποχρέωση του Δημοσίου για καταβολή τόκων και δη ακόμη και στην περίπτωση, που δεν έχει υποβληθεί με την κυρία προσφυγή σχετικό αίτημα επιδικάσεως τόκων προς το Δικαστήριο, δ. αίτημα επιδικάσεως τόκων μπορεί να προβληθεί και αυτοτελώς και να ζητηθεί η επιδίκασή του και με μεταγενέστερη προσφυγή του φορολογουμένου.

Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς από την φορολογική αρχή και κατά της σιωπηρής αυτής απόρριψης κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η υπ' αριθ./2020 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 16^ο Τριμελές), με την οποία έγινε δεκτή η ασκηθείσα προσφυγή του κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της με αρ. πρωτ./2014 ενδικοφανούς προσφυγής του δεν περιέχει διάταξη για έντοκη επιστροφή του ποσού των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, ορθώς δεν αποδέχθηκε το αίτημα του προσφεύγοντος για καταβολή τόκων επί του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, καθώς έντοκη επιστροφή μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο όταν αυτό προκύπτει από την οριστική απόφαση του Διοικητικού Δικαστηρίου. Άλλωστε, από την ερμηνεία της υπ' αριθ./2020 απόφασης του ΣΤΕ, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, ουδόλως προκύπτει ότι είναι δυνατή η καταβολή τόκων υπερημερίας με μόνη την αίτηση του φορολογούμενου προς την φορολογική αρχή, ήτοι χωρίς την προηγούμενη έκδοση δικαστικής απόφασης που να κάνει δεκτό σχετικό αίτημα καταβολής τόκων.

Αυτό που γίνεται δεκτό με την εν λόγω απόφαση, κατά παραπομπή μάλιστα στις αποφάσεις 248/2008 και 249/2008 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, είναι ότι το αίτημα για την καταβολή τόκων, όταν η κύρια οφειλή του Δημοσίου αφορά επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, μπορεί είτε να σωρευθεί στην προσφυγή με αντικείμενο τον επίδοκο φόρο, είτε να αποτελέσει αντικείμενο αυτοτελούς προσφυγής. Σε κάθε περίπτωση δηλαδή, για την έντοκη επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού από την αρμόδια φορολογική αρχή πρέπει να μεσολαβήσει δικαστική διάγνωση, με την οποία να γίνεται δεκτό το αίτημα καταβολής τόκων του φορολογούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./07.06.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και την **επικύρωση** της σιωπηρής απόρριψης από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ. πρωτ./**2021** αίτησής του για την καταβολή τόκων επί αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών τα οποία ήδη επεστράφησαν, δυνάμει δικαστικής Απόφασης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.