



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Καλλιθέα, 14/09/2022

Αριθμός απόφασης: 2805

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604552

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου οδός κατά της από 28/03/2022 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας στην από 09/03/2022 και με αριθμ. πρωτ,/...../1131 αίτηση του προσφεύγοντος, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Σε συνέχεια της έκδοσης της με αριθμ. 379/2022 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η οποία έκανε δεκτή τη με αριθμ. πρωτ. /2019 ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας την από 09/03/2022 και με αριθμ. πρωτ. / /1131 αίτηση, με την οποία ζητούσε:

- (α) τη διαγραφή των βεβαιωθείσων οφειλών δυνάμει των ακυρωθεισών πράξεων της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας,
- (β) την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ή συμψηφισθέντων ποσών και δη εντόκως από την ημερομηνία καταβολής των υπό κρίση φόρων μετά προστίμων (14/08/2019) μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης για την επιστροφή τους με το επιτόκιο που ορίζεται στο άρθρο 53 παρ. 4 ΚΦΔ και στην εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσα απόφαση ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2013 του Υπουργού Οικονομικών, και
- (γ) την άρση όλων των μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης που τυχόν είχαν ληφθεί εις βάρος του και αφορούν τις ως άνω οφειλές.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, με την από 28/03/2022 απάντηση, η οποία εστάλη στον προσφεύγοντα μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, απέρριψε την ως άνω αίτηση του προσφεύγοντος ως προς το σκέλος του αιτήματος για την καταβολή τόκων, αναφέροντας ότι: «.....Σχετικά με την έντοκη επιστροφή, σας ενημερώνουμε πως δεν αναφέρεται έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων μέσα στην απόφαση /2022.»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι εσφαλμένη κατά το μέρος που δεν έκανε δεκτό το αίτημα αναφορικά με το έντοκο της επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, λόγω πλημμελούς ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 53 του ν.4174/2013, και ζητά την ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση, της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, καθώς και κάθε άλλης, ρητής ή σιωπηρής, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, συναφούς πράξεως ή παραλείψεως της φορολογικής διοίκησης και την επιβολή της υποχρέωσης στο Δημόσιο να καταβάλει τόκους επί αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων εισφορών μετά προστίμων (ή προσαυξήσεων), ύψους 250.793,14 ευρώ, της τοκοφορίας αρχομένης από την ημερομηνία καταβολής τους (14/08/2019) έως και το χρόνο επιστροφής τους (21/03/2022) με βάση το επιτόκιο που ορίζεται στο άρθρο 53 παρ. 4 ΚΦΔ και στην κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσα απόφαση ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2013 του Υπουργού Οικονομικών, δηλαδή ετησίως 5,75% πλέον του εκάστοτε ισχύοντος επιτοκίου κύριας αναχρηματοδότησης (MRO) της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, συνολικά ανερχόμενο σήμερα σε 6%

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.4174/2013 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΕφπ:

«2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν.4174/2013 (Α' 170) 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.»

«3. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, περαιτέρω, με τη ΣτΕ 686/2020 κρίθηκε ότι:«

Σκέψη 9:

«.....Από τις αποφάσεις αυτές προκύπτουν οι ακόλουθες, είτε ρητώς είτε εμμέσως συναγόμενες, ερμηνευτικές κρίσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας: **Η αχρεώστητη καταβολή φόρου συνεπάγεται την καταβολή τόκων επί του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ως αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του αχρεωστήτως καταβάλλοντος τον φόρο λόγω μείωσης της περιουσίας του κατά το ποσό του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου. Η αμφισβήτηση ως προς τις σχετικές υποχρεώσεις του Δημοσίου - κύρια, καθ' όσον αφορά το ποσό του αχρεώστητου φόρου, και παρεπόμενη, καθ' όσον αφορά τους**

τόκους επί του ποσού αυτού - γεννά αντίστοιχες διοικητικές διαφορές, οι οποίες εγείρονται είτε με κοινή για αμφότερες τις υποχρεώσεις προσφυγή, στην οποία ο φορολογούμενος σωρεύει τα αντίστοιχα σχετικά αιτήματα, είτε με ιδιαίτερη προσφυγή για κάθε μία από αυτές. **Συνεπώς, η διάγνωση με δικαστική απόφαση της αχρεώστητης καταβολής φόρου και της υποχρέωσης του Δημοσίου να τον επιστρέψει στον φορολογούμενο αποτελεί μεν προϋπόθεση για την διάγνωση της υποχρέωσης του Δημοσίου να καταβάλει τόκους προς αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του φορολογούμενου, δεν είναι όμως αυτή η γενεσιουργός αιτία της τελευταίας αυτής υποχρέωσης. 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, αποκλεισμένης 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 προσφεύγοντος είχε διενεργηθεί από τη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010. Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι το ασφάλισμα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα, ύψους 467.505,59 ευρώ στη χρήση 2008 και 164.834,72 ευρώ στη χρήση 2009 από την Ασφαλιστική Εταιρία «.....» με διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ, πριν την ισχύ του ν.4110/2013, στο πλαίσιο ομαδικής ασφαλιστικής σύμβασης, κατά το μέρος που αντιστοιχούσε στα καταβληθέντα από τον εργοδότη ασφάλιστρα, αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες κατά το άρθρο 45 ΚΦΕ, το οποίο υπόκειται σε φορολόγηση κατά το χρόνο που ο δικαιούχος της ασφαλιστικής παροχής (ασφαλισματος) απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης αυτής. Από τον έλεγχο των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε ο προσφεύγων, διαπιστώθηκε ότι τα ανωτέρω ποσά ασφαλισματος δε δηλώθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2009 και 2010 και συνεπώς, κατόπιν της εν λόγω διαπίστωσης και δεδομένου ότι τα εν λόγω ποσά θεωρήθηκαν ότι αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, καταλογίσθηκε η διαφορά φόρου εισοδήματος για κάθε έτος με την έκδοση των με αριθμ./2019,/2019 και/2019 οριστικών πράξεων. Κατά των ως άνω πράξεων ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας τη με αριθμ. πρωτ./2019 ενδικοφανή προσφυγή. Ενώ εκκρεμούσε η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, δυνάμει της υπ' αριθμ./2019 Πράξεως της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 του Συμβουλίου της Επικρατείας, αποφασίσθηκε η εισαγωγή στο Δικαστήριο αυτό της εκκρεμούς ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου προσφυγής του με αριθμ. καταθέσεως/2019, προκειμένου αυτή να συζητηθεί στο πλαίσιο «πilotικής δίκης», με την οποία τέθηκε, μεταξύ άλλων, το ταυτόσημο με την υπόθεσή του προσφεύγοντος, νομικό ζήτημα της ερμηνείας της φύσεως ως εισοδήματος, κατ' άρθρο 45 του ν.2238/1994, του ασφαλισματος που καταβλήθηκε στους δικαιούχους δυνάμει ομαδικού συνταξιοδοτικού ασφαλιστικού προγράμματος. Ως εκ τούτου ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση για αναστολή της προθεσμίας έκδοσης απόφασης της Δ.Ε.Δ. μέχρι την κοινοποίηση της απόφασης του ΣτΕ, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθμ. 1/2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Στη συνέχεια, το Δεκέμβριο του 2021 εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 2594/2021 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας επί της ανωτέρω πιλοτικής δίκης, με την οποία κρίθηκε ότι (Τμήμα Β') κρίθηκε ότι προ του ν.4110/2013, οι εφάπαξ ή περιοδικώς καταβαλλόμενες παροχές στο πλαίσιο συνταξιοδοτικής ασφάλισης του προσωπικού επιχειρήσεων δεν αποτελούν μισθολογική παροχή, κατά την έννοια του άρθρου 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., αλλά φορολογούνται, μόνον και το μέρος που αντιστοιχεί σε υπεραπόδοση των σχετικώς σχηματισθέντων μαθηματικών αποθεμάτων, ως εισόδημα από κινητές αξίες κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. Κατόπιν αυτού, η Υπηρεσία μας προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ./2022 απόφασης, με την οποία η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος έγινε δεκτή με την ακύρωση των με αριθμ./2019,/2019 και/2019 καταλογιστικών πράξεων. Ως εκ τούτου, το αίτημα του προσφεύγοντος περί έντοκης επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 του ν.4174 και τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, βασίμως προβάλλεται.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την ακύρωση της από 28/03/2022 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας στην από 09/03/2022 και με αριθμ. Πρωτ./...../1131 αίτηση του προσφεύγοντος ως προς το έντοκο της επιστροφής και, ως προς τον προσδιορισμό των τόκων, την εφαρμογή από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.4174/2013 περί έντοκης επιστροφής ως προς τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.