



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-09-2023

Αριθμός απόφασης: 1221

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022, Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της από τροποποιητικής – ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Το έτος 2010 η προσφεύγουσα εισέπραξε από την εταιρεία ασφάλισμα συνολικού ποσού ύψους 175.091,17€ βάσει του ομαδικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου Ωστόσο, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010) δεν δήλωσε το ποσό του εν λόγω ασφαρίσματος που έλαβε από την ως άνω εργοδότη της εταιρεία κατά το μέρος που προέρχεται από ασφάλιστρα καταβληθέντα από τον εργοδότη, ήτοι ποσό ύψους 68.285,56€, ισχυριζόμενη ότι από καμία διάταξη δεν προβλεπόταν ότι το ποσό αυτό ήταν φορολογητέο ως υποκείμενο στον κατά το άρθρο 45 παρ. 1 του ΚΦΕ φόρο εισοδήματος.

Εν συνεχεία, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού στο εισόδημα της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010), συντάχτηκε η από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα (με θυροκόλληση στη διεύθυνση κατοικίας της, λόγω απουσίας της, παρουσία μάρτυρα) την

Με την ανωτέρω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού ύψους 28.408,25€ πλέον προστίμου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, συνολικού ποσού ύψους 26.646,94€ (ήτοι πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ λόγω ανακριβούς δήλωσης ποσού ύψους 14.204,13€ πλέον τόκων του άρθρου 53 του ίδιου Νόμου λόγω εκπρόθεσμης καταβολής ποσού ύψους 12.442,81€) πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 ποσού ύψους 3.377,31€, ήτοι διαφορά φόρου συνολικού ποσού ύψους 58.432,50€.

Κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας. Κατά της εν λόγω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών τη με αριθμό προσφυγή και δικαιώθηκε με τη με αριθμό απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 27^ο Μονομελές), καθώς με την τελευταία έγινε δεκτή η ως άνω δικαστική της προσφυγή.

Εντωμεταξύ, με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών κρίθηκε ότι, λόγω λάθους στον υπολογισμό της εφάπαξ παροχής ασφαρίσματος με βάση το ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιο που της είχε καταβληθεί αρχικά, η προσφεύγουσα δικαιούτο να εισπράξει επιπλέον το ποσό των 29.484,00€, το οποίο και

εισέπραξε, σε εκτέλεση της εν λόγω απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, την από την εταιρεία καθολική διάδοχο της εργοδότης της

Προκειμένου να δηλώσει το ανωτέρω ποσό ύψους 29.484,00€, η προσφεύγουσα υπέβαλε την από και με αριθμό 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, συμπεριλαμβάνοντας το εν λόγω ποσό στον κωδικό 302 [«Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3, 4)»] στο έντυπο Ε1 αυτής. Βάσει της ως άνω υποβληθείσας από την προσφεύγουσα (4^{ης}) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκαν την τα με (τον ίδιο) αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικά σημειώματα α) φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και β) εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με τα οποία προσδιορίστηκαν αντίστοιχα σε βάρος της α) πέραν του παρακρατηθέντος φόρου ποσού ύψους 5.896,80€, διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 5.942,16€, και β) διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 προς καταβολή ποσού ύψους 1.920,86€.

Έπειτα, και συγκεκριμένα την, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού την από χειρόγραφη τροποποιητική(-ανακλητική) δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, με την οποία δήλωσε το ως άνω ποσό των 29.484,00€ ως εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο (κωδικός 660 «Εισοδήματα του 2010 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.» του εντύπου Ε1 αυτής) αφαιρώντας το ίδιο ποσό από το εισόδημά της από μισθωτές υπηρεσίες [κωδικός 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3, 4)» του εντύπου Ε1 αυτής]. Η εν λόγω υποβληθείσα από την προσφεύγουσα τροποποιητική - ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 δεν έγινε αποδεκτή από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και, ως εκ τούτου, δεν εκκαθαρίστηκε. Επιπλέον, η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού το με αριθμό πρωτοκόλλου σχετικό υπόμνημά της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή της, β) να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της από τροποποιητικής - ανακλητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, γ) να εκκαθαριστεί η ως άνω από τροποποιητική - ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011 και δ) να της επιστραφεί εντόκως, με την εφαρμογή από την Προϊσταμένη της εν λόγω Δ.Ο.Υ. των διατάξεων του άρθρου 53 του ΚΦΔ περί έντοκης επιστροφής ως προς τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά, το συνολικό ποσό φόρου ύψους 13.759,82€ που κατέβαλε αχρεωστήτως με βάση τα από εκκαθαριστικά σημειώματα i) φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ii) εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού βάσει της από και με αριθμό 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, και συγκεκριμένα: 1) το ποσό των 5.896,80€, ήτοι ποσοστό 20% επί του ποσού των 29.484,00€ που της είχε παρακρατηθεί ως φόρος μισθωτών υπηρεσιών, και 2) το ποσό φόρου των 5.942,16€, καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 των 1.920,86€, που είχαν επιβληθεί σε βάρος της επί του ποσού των 29.484,00€ (πέραν της παρακράτησης φόρου 20%) με τα ανωτέρω από

εκκαθαριστικά σημειώματα i) φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ii) εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, ισχυριζόμενη ότι:

Δεδομένου ότι το ποσό των 29.484,00€, που της καταβλήθηκε την από την εταιρεία, καθολική διάδοχο της εργοδότης της, σε εκτέλεση της με αριθμόαπόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, αντιστοιχεί σε διαφορά στην εφάπαξ παροχή ασφάλισματος με βάση το ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιοκαι αποτελεί απλώς συμπληρωματικό ποσό του αρχικού ασφάλισματος που της είχε καταβληθεί την, το δε δικαίωμα είσπραξης αυτής της διαφοράς θεμελιώθηκε με την καταγγελία της σύμβασής της από τον εργοδότη της την, ήτοι προ της ισχύος του Ν. 4110/2013, πρέπει να τύχει του ίδιου τρόπου φορολόγησης με το αρχικό ασφάλισμα, ήτοι να μην υποβληθεί σε φόρο, όπως έχει ήδη κριθεί αμετάκλητα με τη με αριθμόαπόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας σε εκτέλεση της οποίας και σε συμμόρφωση με αυτήν, εκδόθηκε η με αριθμόαπόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 27^ο Μονομελές), η οποία αφορούσε την ίδια.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 45 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. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 46 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης 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 και 2 του άρθρου 57 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

...

δ) Στα εισοδήματα που καταβάλλονται αναδρομικά, όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 46, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό, ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

...

2. Για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων ισχύουν, κατά περίπτωση και οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 7, καθώς και του άρθρου 59.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«9. Από το συνολικό ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις κλίμακες της παραγράφου 1 εκπίπτουν:

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 έως 58 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο μέσα στο ίδιο οικονομικό έτος. Εάν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

β) ...».

Επειδή, το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣΤΕ) εκδίκασε την από προσφυγή του με την οποία επεδίωκε την ακύρωση α) της με αριθμό απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ, β) της με αριθμό πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, γ) της με αριθμό του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου, καθώς και κάθε άλλης σχετικής πράξης ή παράλειψης της Διοικήσεως. Η εν λόγω προσφυγή εισήχθη προς συζήτηση ενώπιον του ΣΤΕ, κατόπιν της πράξης της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 3900/2010, διότι κρίθηκε ότι αφορά ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος η ερμηνεία της φύσεως του εισοδήματος, κατ' άρθρο 45 Ν. 2238/1994, του ασφαρίσματος που καταβάλλεται στους δικαιούχους δυνάμει ομαδικού συνταξιοδοτικού ασφαλιστικού προγράμματος.

Επειδή, το Συμβούλιο της Επικρατείας με τη με αριθμό πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 3900/2010, η οποία αναρτήθηκε στην ιστοσελίδα του ΣΤΕ στις αναφέρει τα εξής: «... αφού έλαβε υπόψιν: α) το άρθρο 1 του Ν. 3900/2010, β) την από αίτηση (ΠΑ), με την οποία ο ζητεί να εισαχθεί ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατ' επίκληση του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 3900/2010, η από και με αριθμό κατάθεσης προσφυγή του, εκκρεμής ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Με αυτήν ζητείται η ακύρωση της απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία απορρίφθηκε η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, η οποία στρεφόταν κατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και της Πράξης Επιβολής Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης. Με τις καταλογιστικές αυτές πράξεις επεβλήθη στον αιτούντα φόρος εισοδήματος ύψους 636.691,69 ευρώ πλέον έκτακτης οικονομικής εισφοράς ύψους 8.880,40 ευρώ, επί του ποσού του ασφαρίσματος που έλαβε από την εταιρεία δυνάμει του υπ' αριθ. Ομαδικού Ασφαλιστηρίου Συνταξιοδοτικού Προγράμματος Ασφάλισης. Με την υπό κρίση αίτηση προβάλλεται τίθεται, εν προκειμένω, το γενικότερο ενδιαφέροντος ζήτημα της ερμηνείας της φύσεως ως εισοδήματος, κατ' άρθ. 45 του Ν. 2238/1994, του ασφαρίσματος που καταβάλλεται στους δικαιούχους δυνάμει ομαδικού συνταξιοδοτικού ασφαλιστικού προγράμματος. Κατά τους ισχυρισμούς του αιτούντος, η φορολογική αρχή εσφαλμένα και αντίθετα προς την προγενέστερη πάγια ερμηνεία των οικείων διατάξεων υπήγαγε σε φορολογία εισοδήματος το καταβληθέν ασφάλισμα, παρόλο ότι δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, ούτε καθορίσθηκε, κατά το κρίσιμο έτος (2010), ως εισόδημα από την φορολογική νομοθεσία. Το νομικό αυτό ζήτημα είναι, κατά τους ισχυρισμούς του αιτούντος, γενικότερου ενδιαφέροντος ζήτημα που αφορά ευρύ κύκλο προσώπων. γ).... αποφασίζει να γίνει δεκτό το ανωτέρω αίτημα, διότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 1 του ν.3900/2010, και διατάσσει: 1. Να εισαχθεί στο Συμβούλιο της Επικρατείας η εκκρεμής ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών προσφυγή με αριθ. πρωτοκόλλου καταθέσεως

Επειδή, κατόπιν εξέτασης της ως άνω υπόθεσης εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση του ΣτΕ, σύμφωνα με την οποία:

«... 4. Επειδή, στο πλαίσιο της παρούσας υποθέσεως τίθεται το ζήτημα αν, κατά την έννοια του άρθρου 45 παρ. 1 του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., Ν. 2238/1994, Α' 151), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι πριν από το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4110/2013 [Α' 17, βλ. ήδη άρθρα 12 παρ. 3 περ. ζ και 15 παρ. 4 περ. β του νέου Κ.Φ.Ε., Ν. 4172/2013 (Α' 167)], παροχές που καταβάλλονται στο πλαίσιο προγραμμαμάτων ομαδικής συνταξιοδοτικής ασφάλισης του προσωπικού επιχειρήσεων αποτελούν, κατά το μέρος που αντιστοιχούν σε ασφάλιστρα που κατεβλήθησαν από τον εργοδότη, φορολογητέο εισόδημα του εργαζόμενου από παροχή μισθωτών υπηρεσιών ή αν, αντιθέτως, αποτελούν μη υποκείμενη σε φόρο προσαύξηση της περιουσίας του, ελλείψει ρητής νομοθετικής προβλέψεως για τη φορολόγησή της. Όπως έγινε δεκτό με την προαναφερόμενη πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 3900/2010 (22/2019), η φορολόγηση των παροχών που καταβάλλονται στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συμβολαίων αποτελεί γενικότερου ενδιαφέροντος νομικό ζήτημα, το οποίο επηρεάζει ευρύ κύκλο προσώπων, με αποτέλεσμα να πληρούνται αμφότερες οι ουσιαστικές προϋποθέσεις για την εισαγωγή της υποθέσεως προς εκδίκαση κατά τη διαδικασία της πιλοτικής δίκης.

...

12. Επειδή, κατόπιν τούτων, επί του ανακύπτοντος στο πλαίσιο της υποθέσεως νομικού ζητήματος προσήκει η απάντηση ότι οι εφάπαξ ή περιοδικώς καταβαλλόμενες στο πλαίσιο ομαδικής συνταξιοδοτικής ασφάλισης του προσωπικού επιχειρήσεων παροχές, κατά το μέρος που αντιστοιχούν σε εισφορές του εργοδότη -και, κατά μείζονα λόγο, σε εισφορές του ίδιου του εργαζόμενου (βλ. και μεταβατική διάταξη του άρθρου 72 παρ. 16 του νέου Κ.Φ.Ε.)- δεν αποτελούν, κατά την έννοια του άρθρου 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., μισθολογικές παροχές, ελλείψει σχετικής νομοθετικής προβλέψεως, ανεξαρτήτως αν, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, χαρακτηρά μισθολογικής παροχής έχει το ασφάλισμα που λαμβάνει ο εργαζόμενος ή τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη (βλ. ΑΠ 147/2017, 74/2016, 13/2015, 1934/2008 κ.ά., με τις οποίες έχει κριθεί ότι, σε περίπτωση ομαδικής ασφάλισης του προσωπικού επιχείρησης, η ασφάλιση αυτή, αν αποτελέσει όρο της μεταξύ του εργοδότη και των μισθωτών εργασιακής σύμβασης, έχει το χαρακτήρα μισθολογικής παροχής, η οποία συνίσταται στο δικαίωμα προσδοκίας που αποκτά ο εργαζόμενος μέχρι την πλήρωση των προϋποθέσεων της σύμβασης ασφάλισης για την είσπραξη ενός εφάπαξ χρηματικού ποσού). Ως εκ τούτου, εφάπαξ ή περιοδικές παροχές συνταξιοδοτικού προγράμματος ομαδικής ασφάλισης προσωπικού επιχείρησης, το δικαίωμα είσπραξης των οποίων, ανεξαρτήτως του χρόνου καταβολής τους, γεννήθηκε προ του Ν. 4110/2013, δεν υπάγονται στον κατ' άρθρο 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. φόρο εισοδήματος, αλλά φορολογούνται, μόνον κατά 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. Οι παροχές αυτές υπήχθησαν το πρώτον σε φόρο, ως εισόδημα από παροχή μισθωτών υπηρεσιών με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4110/2013, βάσει του οποίου φορολογούνται εφεξής και οι καταβλητέες, μετά την έναρξη ισχύος του, περιοδικές παροχές, ακόμη και αν το δικαίωμα είσπραξης της πρώτης εξ αυτών γεννήθηκε σε χρόνο προγενέστερο της δημοσίευσης του νόμου αυτού.

...

15. Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως οι δι' αυτής προβαλλόμενοι λόγοι αναπτύσσονται με τα από υπομνήματα, προβάλλεται, μεταξύ άλλων, ότι, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβλήθηκε φόρος

εισοδήματος και έκτακτη εφάπαξ εισφορά σε ποσό ασφαρίσματος, καταβληθέντος στο πλαίσιο ομαδικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου, το οποίο, κατά τους ειδικότερους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ελλείπει ρητής προς τούτο νομοθετικής προβλέψεως, η οποία, αντιθέτως, περιελήφθη το πρώτον στο άρθρο 7 παρ. 3 του Ν. 4110/2013. Ο λόγος αυτός είναι, ενόψει όσων έχουν εκτεθεί στις σκέψεις 10 - 12 της παρούσας αποφάσεως, βάσιμος, απορριπτομένων των περί του αντιθέτου ισχυρισμών του Ελληνικού Δημοσίου, με τους οποίους αυτό αβασίμως υποστηρίζει ότι οι παροχές που καταβάλλονται στο πλαίσιο ομαδικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου συνιστούν, κατά το μέρος που, όπως εν προκειμένω, αντιστοιχούν σε εισφορές του εργοδότη, μισθολογική παροχή και, κατ' επέκταση, εισόδημα του δικαιούχου του ασφαρίσματος, υπαγόμενο, και προ του Ν. 4110/2013, σε φορολόγηση κατά τον χρόνο γένεσης του δικαιώματος είσπραξής του (βλ. το από υπόμνημα του Ελληνικού Δημοσίου, τις ΔΕΔ και εκθέσεις απόψεων της ΔΕΔ της ΑΑΔΕ). Δεν ασκεί, από της απόψεως αυτής, επιρροή το γεγονός ότι οι καταβαλλόμενες στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλίσεων παροχές δεν περιλαμβάνονται μεταξύ των απαριθμούμενων στην παράγραφο 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. περιπτώσεων μη φορολογητέων εισοδημάτων, καθόσον, εν αντιθέσει με τους ισχυρισμούς του καθ' ου η προσφυγή, η απαρίθμηση αυτή, μη έχουσα αποκλειστικό χαρακτήρα, δεν στερεί από τη φορολογική διοίκηση και, εν συνεχεία, από τα διοικητικά δικαστήρια την εξουσία να κρίνουν πρωτογενώς ότι συγκεκριμένη καταβαλλόμενη σε μισθωτούς παροχή δεν αποτελεί, κατά νόμον ή ως εκ της φύσεώς της, προσαύξηση μισθού, εισόδημα, δηλαδή, υποκείμενο σε φόρο μισθωτών υπηρεσιών (πρβλ. ΣΤΕ 1026/2013, 1840/2013, 2306/2014 κ.ά.). Υπέρ της, κατά τα ανωτέρω, υποστηριζόμενης από το Ελληνικό Δημόσιο ερμηνευτικής εκδοχής δεν συνηγορούν, εξάλλου, ούτε οι διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, από τις οποίες συνάγεται μεν ότι η εκπλήρωση της υποχρέωσης συνεισφοράς των πολιτών στα δημόσια βάρη, χωρίς διακρίσεις και ανάλογα με τις δυνάμεις τους, επιβάλλει, κατ' αρχήν, τη φορολόγηση των κύριων πηγών εισοδήματός τους, ο κανόνας, ωστόσο, αυτός τελεί υπό την επιφύλαξη της πρόβλεψης στον νόμο και, μάλιστα, κατά τρόπο σαφή, των ουσιωδών στοιχείων του φορολογητέου εισοδήματος, απαίτηση που, χωρίς να εκτείνεται, κατά τα ήδη εκτεθέντα, μέχρι του προσδιορισμού από τον νομοθέτη όλων των περιπτώσεων κτήσεως εισοδήματος, προϋποθέτει, πάντως, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, υφίσταται ασάφεια ως προς το αν συγκεκριμένη κατηγορία περιουσιακής προσαύξησης πληροί τα κατά νόμον γενικώς καθοριζόμενα κριτήρια υπαγωγής της στη φορολογία εισοδήματος, τη νομοθετική τυποποίηση της προσαύξησης αυτής ως ειδικής περίπτωσης φορολογητέου εισοδήματος.

16. Επειδή, το καθ' ου η προσφυγή Ελληνικό Δημόσιο ισχυρίζεται ότι, για την επίλυση του κρίσιμου ζητήματος, δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη οι, κατά το παρελθόν, διατυπωθείσες απόψεις της φορολογικής διοικήσεως, οι οποίες, αποτελώντας απαντήσεις επί ερωτημάτων φορολογουμένων σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των ένδικων παροχών, είχαν αμιγώς ατομικό χαρακτήρα. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος, καθόσον οι απαντήσεις αυτές, ανεξαρτήτως του αν αποτελούν θετικές ενέργειες της διοικήσεως που δημιουργούν στους φορολογουμένους δικαιολογημένη και άξια προστασίας πεποίθηση για τη μη φορολόγηση των παροχών που καταβάλλονται στο πλαίσιο ομαδικής ασφάλισης ως εισοδήματος εκ μισθωτών υπηρεσιών [πρβλ. ΣΤΕ 2828/2016, 2607/2018, 37-40/2019, 320/2020, 2330/2021 κ.ά., βλ. και άρθρο 9 παρ. 2, 4 και 5 του Κ.Φ.Δ., Ν. 4174/2013 (Α' 170)], επέτειναν, πάντως, την ασάφεια που, κατά τα ήδη εκτεθέντα (βλ. σκέψεις 10 και 11), υπήρχε ως προς τον χαρακτήρα του ασφαρίσματος ως μισθολογικής παροχής και κατέστησαν έτι περαιτέρω αναγκαία την αποσαφήνιση των σχετικών ζητημάτων διά της νομοθετικής οδού. Δεδομένου, εξάλλου, ότι η μεταβολή της αρχικής αντιλήψεως της διοίκησης ως προς τη φορολογική μεταχείριση των

επίμαχων παροχών επήλθε μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 4110/2013, μόνη η έκδοση των γνωμοδοτήσεων του Ν.Σ.Κ. και των σχετικών ερμηνευτικών εγκυκλίων (ΠΟΛ. 1054/2017 και 1020/2018) - οι οποίες είναι μεταγενέστερες όχι μόνον της επέλευσης της περιουσιακής προσαύξησης του προσφεύγοντος, αλλά και της συνήθους πενταετούς παραγραφής των οικείων φορολογικών αξιώσεων - δεν αρκούσε, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει το Δημόσιο, για να καταστήσει κατ' εξαίρεση επιτρεπτή την κατ' άρθρο 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. φορολόγηση των παροχών αυτών και, κατά μείζονα λόγο, την επιβολή προστίμων και συναφών φορολογικού χαρακτήρα κυρώσεων για ανακρίβεια της οικείας φορολογικής δηλώσεως (πρβλ. και την ΠΟΛ 1105/2011 πράξη του Υπ. Οικονομικών). Αβασίμως, περαιτέρω, ισχυρίζεται το καθ' ου η προσφυγή ότι με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του Ν. 4110/2013 δεν προβλέφθηκε το πρώτον η φορολόγηση των παροχών που καταβάλλονται στο πλαίσιο ομαδικής ασφάλισης προσωπικού επιχειρήσεων, αλλά εισήχθη ευνοϊκότερος τρόπος φορολόγησης παροχών που ανέκαθεν φορολογούνταν ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, ερμηνευτική εκδοχή που, ανεξαρτήτως του ότι δεν ευρίσκει επαρκές έρεισμα στην αιτιολογική έκθεση του νεότερου νόμου, δεν μπορεί, πάντως, να γίνει δεκτή ενόψει όσων έχουν ήδη εκτεθεί στις σκέψεις 10 – 12 της παρούσας αποφάσεως. Εκ μόνου, εξάλλου, του λόγου ότι με τις διατάξεις του Ν. 4110/2013 καθορίσθηκε, παράλληλα, και ο τρόπος φορολόγησης των παροχών των ομαδικών ασφαλιστηρίων συμβολαίων δεν αναιρεί το γεγονός ότι, με τις διατάξεις αυτές, εισήχθη, στο πλαίσιο ευρύτερης αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος της χώρας προς τον σκοπό της αύξησης των δημοσίων εσόδων και της εν γένει εκπλήρωσης των στόχων του προγράμματος δημοσιονομικής προσαρμογής (βλ. αιτιολογική έκθεση του Ν. 4110/2013), αυτοτελής ρύθμιση, για την πληρότητα της οποίας, όπως, άλλωστε, και για την αποτροπή του κινδύνου υπέρμετρης επιβάρυνσης των εφάπαξ, κυρίως, εξ αυτών καταβαλλομένων σε περίπτωση ένταξής τους στη φορολογική κλίμακα των εισοδημάτων του αντίστοιχου έτους, εισήχθη, κατά τα ήδη εκτεθέντα, σύστημα αυτοτελούς φορολόγησης, χωρίς, όμως, να επέλθει οποιαδήποτε τροποποίηση στις ισχύουσες, κατά τον χρόνο δημοσίευσης του Ν. 4110/2013, διατάξεις περί του τρόπου φορολόγησης των κατ' άρθρο 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. εισοδημάτων. Αβασίμως το καθ' ου η προσφυγή ισχυρίζεται, περαιτέρω, ότι το καταβληθέν στον προσφεύγοντα ασφάλισμα αποτελούσε συμπληρωματική των κύριων αποδοχών του μισθολογική παροχή, λόγω της ταύτισης του προσώπου του εργοδότη του με εκείνο της ασφαλιστικής επιχείρησης που του κατέβαλε το ασφάλισμα. Και τούτο, διότι το δικαίωμα του προσφεύγοντος προς είσπραξη της παροχής είχε ως άμεση αιτία όχι τη σύμβαση εργασίας που τον συνέδεε με την εργοδότη του εταιρεία, αλλά τη σύμβαση ομαδικής ασφάλισης, από την οποία απέρρεε και η αξίωση καταβολής του ασφαρίσματος (βλ. ΑΠ 830/2019, 462/2018, 13/2015 κ.ά.). Για τον λόγο αυτό, το γεγονός ότι ο εργοδότης του προσφεύγοντος ταυτιζόταν με την ασφαλιστική επιχείρηση, από την οποία έλαβε την παροχή, δεν αρκούσε, άνευ ετέρου, για να μεταβάλλει τον χαρακτήρα του καταβληθέντος σε αυτόν ασφαρίσματος από μη φορολογητέα περιουσιακή προσαύξηση, προερχόμενη από τη σύμβαση ομαδικής ασφάλισης, σε πρόσθετη, κατά την έννοια του άρθρου 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε., μισθολογική παροχή. Το γεγονός, εξάλλου, ότι, εν προκειμένω, δεν ήταν δυνατή η φορολόγηση των καταβλητέων από τον εργοδότη του προσφεύγοντος ασφαλιστρών, λόγω του τρόπου σχηματισμού τους (καταβολή κεφαλαίων σε λογαριασμό, προοριζόμενο για τη χρηματοδότηση του προγράμματος, χωρίς σύνδεση των καταβληθέντων κεφαλαίων με συγκεκριμένο εργαζόμενο), δεν μπορεί, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει το καθ' ου η προσφυγή, να καταστήσει κατ' εξαίρεση ανεκτή την κατ' άρθρο 45 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. φορολόγηση των καταβληθέντων στο πλαίσιο του επίμαχου ομαδικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου παροχών, ούτε, άλλωστε, να μεταβάλλει τη φύση αυτών ως μη φορολογητέας προσαύξησης της περιουσίας του προσφεύγοντος, πολλώ δε μάλλον που τα καταβαλλόμενα από

τον εργοδότη ασφάλιστρα για την ομαδική ασφάλιση του προσωπικού του δεν υπάγονταν, υπό το καθεστώς του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε., ούτε, άλλωστε, υπάγονται υπό την ισχύ του νέου Κ.Φ.Ε., σε φόρο εισοδήματος (βλ. άρθρο 14 παρ. 1 περ. ι' του νέου Κ.Φ.Ε.).

17. Επειδή, κατόπιν τούτων, η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή, όπως και οι ασκηθείσες, κατ' επίκληση του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 3900/2010, παρεμβάσεις. Κατ' αποδοχήν, εξάλλου, της προσφυγής, πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη απόφαση της ΔΕΔ και οι ενσωματωθείσες σε αυτήν πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής έκτακτης εφάπαξ εισφοράς, λόγω του παρακολουθηματικού εν σχέσει με τον φόρο εισοδήματος χαρακτήρα της τελευταίας.

...

Διά ταύτα

Δέχεται την προσφυγή.

Δέχεται τις παρεμβάσεις.

Ακυρώνει την απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και τις πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης περί διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, οικονομικού έτους 2010. ...».

Επειδή, με τη με αριθμό 2594/2021 απόφαση του ΣτΕ (Τμήμα Β'), μετά την επί του συγκεκριμένου θέματος πιλοτική δίκη, 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..

Επειδή, εν συνεχεία, με τη με αριθμό απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 27^ο Μονομελές), σε εκτέλεση της με αριθμό 2594/2021 απόφασης του ΣτΕ και σε συμμόρφωση με αυτήν, έγινε δεκτή η με αριθμό δικαστική προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα κατά της με αριθμό απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ακυρώθηκε η με αριθμό απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία είχε απορριφθεί η με αριθμό ενδικοφανής προσφυγή που είχε υποβάλει η προσφεύγουσα κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (εισοδήματα από 01-01-2010 έως 31-12-2010) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και διατάχθηκε να της επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό των 28.160,19€, το οποίο αντιστοιχεί σε μέρος του καταλογισθέντος με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ποσού φόρου (πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, προστίμου και τόκων), το οποίο είχε καταβάλει από τις 21-02-2019 έως τις 22-03-2022 μέσω τμηματικών μηνιαίων καταβολών, καθώς και κάθε άλλο ποσό που στο μεταξύ η προσφεύγουσα είχε τυχόν καταβάλει για την ένδικη αιτία, εντόκως από την καταβολή του (κάθε επιμέρους ποσού μηνιαίας δόσης) μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησής της για την εξόφλησή του, με το νόμιμο επιτόκιο που ορίζεται βάσει του άρθρου 53 παρ. 4 του ΚΦΔ και της κατ' εξουσιοδότησή του εκδοθείσας ΔΠΕΙΣ 1198598/31-12-2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή, με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών επιδικάστηκε στην προσφεύγουσα το ποσό των 29.484,00€ λόγω διαφοράς στην εφάπαξ

παροχή με βάση το ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιοτης εναγόμενης εργοδότης της για τους μισθωτούς της, διαφορά η οποία ανάγεται στο οικονομικό έτος 2011 και προέκυψε λόγω του ότι η εφάπαξ παροχή, που της καταβλήθηκε, υπολογίστηκε με βάση το βαθμό του Τμηματάρχη Α΄ και όχι της Υποδιευθύντριας, όπως είχε ήδη αμετακλήτως κριθεί από 24-05-2003.

Επειδή, προκειμένου να δηλώσει το ανωτέρω ποσό ύψους 29.484,00€, το οποίο έλαβε την από την εταιρεία, καθολική διάδοχο της εργοδότης της «....., σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, η προσφεύγουσα υπέβαλε την από και με αριθμό 4^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, συμπεριλαμβάνοντας το εν λόγω ποσό στον κωδικό 302 [«Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3, 4)»] στο έντυπο Ε1 αυτής. Βάσει της ως άνω υποβληθείσας από την προσφεύγουσα (4^{ης}) τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκαν την τα με (τον ίδιο) αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικά σημειώματα α) φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και β) εισφορών και τέλους επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με τα οποία προσδιορίστηκαν αντίστοιχα σε βάρος της α) πέραν του παρακρατηθέντος φόρου ποσού ύψους 5.896,80€, διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού ύψους 5.942,16€, και β) διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 προς καταβολή ποσού ύψους 1.920,86€.

Επειδή, την η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού την από χειρόγραφη τροποποιητική(-ανακλητική) δήλωση φορολογίας εισοδήματός της οικονομικού έτους 2011, με την οποία δήλωσε το ως άνω ποσό των 29.484,00€ (που έλαβε την από την εταιρεία, σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, λόγω διαφοράς στην εφάπαξ παροχή με βάση το ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιο της εργοδότης της «..... για τους μισθωτούς της, σύμφωνα με την ως άνω με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών) ως εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο (κωδικός 660 «Εισοδήματα του 2010 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα Α.Ε., Ε.Π.Ε. κ.τ.λ.» του εντύπου Ε1 αυτής) αφαιρώντας το ίδιο ποσό από το εισόδημά της από μισθωτές υπηρεσίες [κωδικός 302 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.τ.λ. (εκτός περ. 2, 3, 4)» του εντύπου Ε1 αυτής].

Επειδή, η εν λόγω από υποβληθείσα από την προσφεύγουσα τροποποιητική - ανακλητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 δεν έγινε αποδεκτή από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και, ως εκ τούτου, δεν εκκαθαρίστηκε. Επιπλέον, η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού το με αριθμό πρωτοκόλλου σχετικό υπόμνημά της.

Επειδή, όπως επισημαίνεται τόσο στο ως άνω με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθέν στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού υπόμνημα της προσφεύγουσας, όσο και στην κρινόμενη με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή της προσφυγή, «*πρόκειται για το ίδιο ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιο με αυτό που αναφέρεται στη σελίδα 7 από 11 της Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου της Υπηρεσίας Ελέγχου Χολαργού με στοιχεία ως (DAF) No. συντομογραφικά με παράλειψη των πρώτων ψηφίων της αρίθμησής του που ήταν κοινά για μεγάλο αριθμό ασφαλιστηρίων*».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεδομένου ότι το ποσό των 29.484,00€ που εισέπραξε η προσφεύγουσα την από την εταιρεία, καθολική διάδοχο της εργοδότης της, σε εκτέλεση της με αριθμόαπόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, αντιστοιχεί σε διαφορά στην εφάπαξ παροχή ασφαλισματος με βάση το ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιοκαι αποτελεί απλώς συμπληρωματικό ποσό του αρχικού ασφαλισματος που της είχε καταβληθεί την, το δε δικαίωμα εισπράξης αυτής της διαφοράς θεμελιώθηκε με την καταγγελία της σύμβασής της από τον εργοδότη της την, ήτοι προ της ισχύος του Ν. 4110/2013, πρέπει να τύχει του ίδιου τρόπου φορολόγησης με το αρχικό ασφάλισμα, ήτοι να μην υποβληθεί σε φόρο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία 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, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική 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 μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά τον 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, με τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 70 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«13. Η παρ. 2 του άρθρου 53 του Κώδικα εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1^η.1.2014 και εφεξής.».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της με αριθμό ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31-12-2013 (ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται και αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού που αφορά σε φόρο εισοδήματος και ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ορίζεται ότι:

«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.».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της τη διενέργεια από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και την εφαρμογή από την Προϊσταμένη της ως άνω Δ.Ο.Υ. των διατάξεων του άρθρου 53 του ΚΦΔ περί έντοκης επιστροφής ως προς τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.