



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6/7/2018

Αριθμός απόφασης: 3333

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β΄/22.03.2017) 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.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09-03-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, κατά της από 12/2/2018 σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών του με αριθμ πρωτ./2017 αιτήματος περί καταβολής τόκων επί αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09-03-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Με την υπ' αριθ. /2008 αίτηση που είχε υποβάλλει η προσφεύγουσα ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, ζήτησε να της επιστραφεί το ποσό των 128.988,85 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέν. Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε σιωπηρά.

Κατόπιν τακτικού ελέγχου που έλαβε χώρα το 2008 και τελείωσε το 2009, με την έκδοση του υπ' αριθμ. /2009 φύλλου ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες με πιστωτικό υπόλοιπο 128.988,55 ευρώ, το οποίο της κοινοποιήθηκε στις 17/11/2010. Με την με αριθμό /2010 αίτηση ζήτησε εκ νέου την επιστροφή του φόρου. Επί των αιτήσεων μας αυτών εξεδόθη και κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμ. /2010 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

Επί της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών η με /2010 προσφυγή, με την οποία ζητήθηκε να ακυρωθεί το με αριθμό πρωτοκόλλου /2010 έγγραφο του προϊσταμένου Δ.Ε.Κ. Αθηνών με το οποίο απορρίφθηκε ρητά η αίτηση για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών ποσού ύψους 128.988,85 ευρώ και γενόμενης δεκτής της προσφυγής μας να υποχρεωθεί το Ελληνικό Δημόσιο να καταβάλλει το ως άνω ποσό ως αχρεωστήτως καταβληθέν με τις κατά νόμο προσαυξήσεις.

Η ως άνω προσφυγή συζητήθηκε στις 7-10-2014 ενώπιον του 12ου Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας και επί αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /2015 απόφαση η οποία ορίζει στο διατακτικό της: «...Δέχεται την προσφυγή. Ακυρώνει την αρ. /2010 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Αθηνών επί της /2010 αίτησης της προσφεύγουσας για επιστροφή φόρου αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών, χρήσης 1/1-31/12/2004, συνολικού ύψους 128.988,85 €. Υποχρεώνει το καθ' ου Ελληνικό Δημόσιο να επιστρέψει στην προσφεύγουσα νομιμοτόκως το ποσό του φόρου, ύψους εκατόν είκοσι οκτώ χιλιάδων εννιακοσίων ογδόντα οκτώ ευρώ και ογδόντα πέντε λεπτών (128.988,85 €), που της παρακρατήθηκε αχρεωστήτως, από την ανωτέρω αιτία...».

Στις 16/11/2015 η εταιρία κατέθεσε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών την υπ' αρ. /15 αίτηση επιστροφής- συμψηφισμού και επ' αυτής εκδόθηκε το υπ' αρ. /2015 Διπλότυπο Είσπραξης Συμψηφισμού για το ποσό των 128.988,85 €, ήτοι του ως άνω αναφερόμενου στην υπ' αρ. /2015 απόφαση ποσού.

Ακολούθως η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών κατέθεσε την από 09-11-2015 έφεση κατά της υπ' αρ. /2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επ' αυτής εκδόθηκε η υπ' αρ.

4740/2017 απόφαση του 9^{ου} Μον. Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, η οποία απορρίπτει επί της ουσίας την έφεση του Ελληνικού Δημοσίου.

Βάσει της ως άνω τελεσίδικης απόφασης, κατατέθηκε απ' την προσφεύγουσα εταιρία η με αριθ. πρωτ./2017 αίτηση επιστροφής - συμψηφισμού των νομίμων τόκων αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων και βεβαίωση από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, περί μη άσκησης αίτησης αναίρεσης κατά της με αρ./2017 απόφασης του 9^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών .

Καθότι όμως παρήλθε η προθεσμία των 90 ημερών για απάντηση της Διοίκησης επί της ανωτέρω αιτήσεως, σύμφωνα με το άρθρο 42 παρ. 2 του Ν. 4174/2013, κατά της ανωτέρω σιωπηρής απόρριψης κατατέθηκε η παρούσα προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών.

Λόγοι προσφυγής:

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΧΡΕΩΣΤΗΤΩΣ ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΩΝ ΠΟΣΩΝ ΚΑΙ ΤΟΚΩΝ- ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ

«Στο άρθρο 21 του Κώδικα των νόμων περί δικών του Δημοσίου (κ.δ. της 26.6/10.7.1944), ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Ο νόμιμος και ο της υπερημερίας τόκος πάσης του Δημοσίου οφειλής ορίζεται εις 6% ετησίως, πλην εάν άλλως ωρίσθη δια συμβάσεως ή ειδικού νόμου. Ο ειρημένος τόκος άρχεται από της επιδόσεως της αγωγής...».

Επίσης, στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 38 του ν. 1473/1984 , όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, ορίζονται τα εξής: «Κάθε άμεσος ή έμμεσος φόρος ή δασμός, κύριος ή πρόσθετος, ή πρόστιμο, που έχει καταβληθεί, κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου οιοδήποτε βαθμού, συμψηφίζεται ή επιστρέφεται εντόκως με το επιτόκιο που ισχύει, για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας. Το έντοκο της επιστροφής του φόρου αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου, από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης στη φορολογική αρχή της απόφασης του αρμόδιου δικαστηρίου.... Το ως άνω αναφερόμενο επιτόκιο είναι αυτό που ισχύει κατά την πρώτη ημέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής, παραμένει σταθερό μέχρι την εξόφληση του τίτλου, μη επηρεαζόμενο από τις μετέπειτα διακυμάνσεις αυτού....Σε περίπτωση συμψηφισμού των ως άνω ποσών με οφειλές του δικαιούχου προς το Δημόσιο, το έντοκο της επιστροφής λογίζεται μέχρι την ημερομηνία συνάντησης των αμοιβαίων απαιτήσεων... Η πληρωμή του αναλογούντος τόκου στο δικαιούχο γίνεται από την ίδια υπηρεσία που επιστρέφει και τον αχρεωστήτως καταβληθέντα φόρο, δασμό ή πρόστιμο...»

Όμως, σύμφωνα με την ΟΛΣΤΕ 2191/2014, οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 38 παρ.2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, κατά το μέρος που ορίζουν ότι, επί επιστροφής φόρων, δασμών κλπ., που κατεβλήθησαν αχρεωστήτως κατά τα κριθέντα με οριστική δικαστική απόφαση, η τοκοφορία αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης στην φορολογική αρχή της δικαστικής αποφάσεως, έχουν ως συνέπεια τη μη προσήκουσα αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του αχρεωστήτως

καταβάλλοντος τον φόρο, η οποία προκλήθηκε από την διαγνωσθείσα ως εξαρχής αχρεώστητη καταβολή του φόρου. Τούτο δε διότι η υποχρέωση καταβολής τόκων, που εξ ορισμού έχουν ως σκοπό την αποκατάσταση της ζημίας από στέρηση περιουσιακών στοιχείων, περιορίζεται στο χρονικό διάστημα μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποιήσεως στην φορολογική αρχή της αποφάσεως του αρμοδίου δικαστηρίου. Η ρύθμιση αυτή, που αφήνει ακάλυπτο μακρό χρονικό διάστημα κατά το οποίο ο φορολογούμενος υφίσταται μη νομίμως περιουσιακή ζημία και του οποίου χρονικού διαστήματος η διάρκεια εξαρτάται από γεγονότα που ευρίσκονται εκτός του πεδίου επιρροής του, όπως είναι κυρίως ο χρόνος συζητήσεως της υποθέσεως και της δημοσιεύσεως και κοινοποιήσεως της αποφάσεως, είναι ασύμβατη τόσο με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος περί ισότητας των πολιτών ενώπιον των δημοσίων βαρών, όσο και με τα άρθρα 17 παρ.1 του Συντάγματος και 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ περί προστασίας της ιδιοκτησίας και, κατ' ακολουθίαν, ανίσχυρη.

Εν' όψει, λοιπόν, της αντισυνταγματικότητας των ως άνω ρυθμίσεων, κατά το μέρος που αφορούν τον χρόνο ενάρξεως της τοκοφορίας, σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτεθέντα, η ως άνω δικαστική απόφαση (ΟΛΣΤΕ 2191/2014) ορίζει ότι εφαρμόζεται ως προς το θέμα αυτό η προγενέστερη διάταξη του άρθρου 21 του κ.δ. της 26.6/10.7.1944, η οποία εφαρμόζεται και σε περίπτωση οφειλής που απορρέει από σχέση δημοσίου δικαίου, όπως η φορολογική, και κατά την έννοια της, τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το αίτημα για επιστροφή φόρου κλπ. που έχει καταβληθεί αχρεωστήτως.

Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 95 παράγραφος 5 του Συντάγματος : «Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης».

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του νόμου 3068/2002 : «Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων.»

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 198 παράγραφος 1 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικ.Δικ/μίας), οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής.

Επιπροσθέτως, σύμφωνα με το άρθρο 74 παράγραφος 7 του νόμου 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων), φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν Οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμία περίπτωση τη διαδικασία έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών.

Προς επίρρωση των ως άνω επικαλείται και την υπ' αρ. 1780/2017 απόφαση του Β' ΣτΕ (σχετικό Νο 13) η οποία στη σκέψη 6 αναφέρει ότι: «.. όπως έχει κριθεί με την απόφαση 2190/2014 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, ως χρονικό σημείο έναρξης της τοκοφορίας, σε περίπτωση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος άσκησης της προσφυγής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης:

«1. 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 και 3 ν. 1473/1984, όπως ίσχυε κατά το χρόνο άσκησης από την προσφεύγουσα της προσφυγής της στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών:

«2. Κάθε άμεσος ή έμμεσος φόρος ή δασμός, κύριος ή πρόσθετος, ή πρόστιμο, που έχει καταβληθεί, κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου οιοδήποτε βαθμού, συμψηφίζεται ή επιστρέφεται εντόκως με το επιτόκιο που ισχύει, για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας. Το έντοκο της επιστροφής του φόρου αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου, από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης στη φορολογική αρχή της απόφασης του αρμόδιου δικαστηρίου. Το ίδιο ισχύει και για τον επιστρεπτέο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση του φορολογούμενου. [...] Τυχόν άσκηση έφεσης από το Δημόσιο κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει σε καμιά περίπτωση τη διαδικασία της έκπτωσης των ποσών, που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής ή του συμψηφισμού των ποσών, που καταβλήθηκαν, αλλά δεν οφείλονται βάσει των αποφάσεων αυτών. [...]

3. Το ως άνω αναφερόμενο επιτόκιο είναι αυτό που ισχύει κατά την πρώτη ημέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής, παραμένει σταθερό μέχρι την εξόφληση του τίτλου, μη επηρεαζόμενο από τις μετέπειτα διακυμάνσεις αυτού. Το έντοκο του επιστρεφόμενου ποσού συνεχίζεται μέχρι την ημέρα που ο δικαιούχος ειδοποιήθηκε αποδεδειγμένα να προσέλθει για την είσπραξη αυτού, τυχόν δε καθυστέρηση εξόφλησης του τίτλου που οφείλεται σε υπαιτιότητα του δικαιούχου δεν δημιουργεί αξίωση αυτού για έντοκη επιστροφή, κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα. Σε περίπτωση συμψηφισμού των ως άνω ποσών με οφειλές του δικαιούχου προς το Δημόσιο, το έντοκο της επιστροφής λογίζεται μέχρι την ημερομηνία συνάντησης των αμοιβαίων απαιτήσεων. Η πληρωμή του αναλογούντος τόκου στο δικαιούχο γίνεται από την ίδια υπηρεσία 4 που επιστρέφει και τον

αχρεωστήτως καταβληθέντα φόρο, δασμό ή πρόστιμο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για τη διαδικασία εκκαθάρισης και πληρωμής του αναλογούντος τόκου. Σε ειδικές περιπτώσεις, που πιθανολογείται ζημία του Δημοσίου λόγω του ύψους του επιστρεφόμενου ποσού και της ειδικής κατάστασης του φορολογούμενου, ο Υπουργός Οικονομικών ή το από αυτόν εξουσιοδοτημένο όργανο, δύναται, με απόφασή του, να αναστείλει την επιστροφή ή το συμψηφισμό των ως άνω ποσών, μέχρι τη διενέργεια ελέγχου και για χρονικό διάστημα όχι μεγαλύτερο των δώδεκα (12) μηνών. Η αναστολή όμως αυτή δεν επηρεάζει το έντοκο του ποσού που επιστρέφεται τελικά.»

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 1125155/9608-19/0016/ΠΟΛ.1249/8.11.1994 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την ενιαία αντιμετώπιση του ζητήματος της έντοκης επιστροφής των άμεσων ή έμμεσων φόρων, κύριων ή πρόσθετων, ή προστίμων, που έχουν καταβληθεί αχρεώστητα και το αχρεώστητο αποδεικνύεται από οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου οποιουδήποτε βαθμού ή προκύπτει από τη δήλωση του φορολογούμενου, διευκρινίστηκαν συναφώς τα εξής:

«1. Το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό των άμεσων ή έμμεσων φόρων, κυρίων ή προσθέτων ή προστίμων, επιστρέφεται έντοκα μόνο εφόσον: α) Το αχρεώστητο της καταβολής προκύπτει με βάση οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου οποιουδήποτε βαθμού. Στην περίπτωση δε αυτή το έντοκο της επιστροφής αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης στη φορολογική αρχή της απόφασης του αρμοδίου δικαστηρίου. [...]

2. Το επιτόκιο για τον υπολογισμό του τόκου των επιστρεφόμενων ποσών των ως άνω περιπτώσεων είναι αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά την πρώτη ημέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής, παραμένει σταθερό μέχρι την εξόφληση του τίτλου (πληρωμή του ποσού στον φορολογούμενο) και δεν επηρεάζεται από τις διακυμάνσεις που τυχόν θα έχει το επιτόκιο αυτό από την ημέρα έναρξης του εντόκου, μέχρι τη διενέργεια της πληρωμής. Το έντοκο των επιστρεφόμενων ως άνω ποσών συνεχίζεται μέχρι την ημέρα κατά την οποία ο δικαιούχος της επιστροφής ειδοποιήθηκε αποδεδειγμένα (με συστημένη επιστολή) από την υπηρεσία για να εισπράξει το επιστρεφόμενο ποσό. Κατά συνέπεια, το Δημόσιο βαρύνεται με τόκους μόνο μέχρι την ημέρα κατά την οποία ο δικαιούχος ειδοποιήθηκε, ανεξάρτητα αν στη συνέχεια αυτός προσήλθε ή όχι στη ΔΟΥ. Επίσης, το Δημόσιο δεν βαρύνεται με τόκους στην περίπτωση που συντάξει εμπρόθεσμα το σχετικό τίτλο επιστροφής, προβεί στην εκκαθάριση αυτού και προσκαλέσει το δικαιούχο να προσέλθει για την είσπραξη του ποσού, αλλά αυτός, για διάφορους λόγους, προσήλθε για εξόφληση του σχετικού τίτλου μετά την πάροδο του εξαμήνου, που ορίζεται από τις κοινοποιούμενες διατάξεις. Αν τα επιστρεφόμενα ως άνω ποσά συμψηφίζονται (είτε με δήλωση του δικαιούχου είτε αυτεπάγγελα από την υπηρεσία, κατά τις διατάξεις του άρθρου 83 του ΝΔ 356/74-ΚΕΔΕ), με οφειλές του δικαιούχου προς το Δημόσιο, το έντοκο των επιστρεφόμενων ποσών λογίζεται μέχρι την ημερομηνία συνάντησης των αμοιβαίων απαιτήσεων (δηλαδή μέχρι την ημερομηνία που η οφειλή σταματά να επιβαρύνεται με προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής).

3. Η τυχόν άσκηση από το Δημόσιο έφεσης κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων 5 δεν αναστέλλει σε καμία περίπτωση τη διαδικασία έκπτωσης των ποσών που βεβαιώθηκαν και στη συνέχεια της επιστροφής ή του συμψηφισμού των ποσών που προκύπτουν από την εκκαθάριση των σχετικών Ατομικών Φύλλων Έκπτωσης (ΑΦΕΚ). [...]

4. Η πληρωμή του αναλογούντος τόκου (που υπολογίζεται επί των άνω επιστρεφόμενων ποσών) στον δικαιούχο γίνεται από την ίδια υπηρεσία, που επιστρέφει και τον αχρεωστήτως καταβληθέντα φόρο ή πρόστιμο. Η διαδικασία εκκαθάρισης και πληρωμής του τόκου αυτού καθορίζεται αναλυτικά στην παραγράφου 1 της κοινοποιούμενης αριθ. 1089911/7087-19/2.8.94 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών. Το έντοκο ή μη του επιστρεφόμενου ποσού καθώς και η ημέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής προσδιορίζονται από το αρμόδιο φορολογικό τμήμα ή γραφείο, που εκδίδει το σχετικό ΑΦΕΚ και αναγράφονται με επισημειωματική πράξη επ' αυτού. Στη συνέχεια, το τμήμα η γραφείο εσόδων, στο οποίο θα διαβιβασθεί το ΑΦΕΚ για να προβεί στην εκκαθάριση αυτού, θα προσδιορίσει το ποσό του τόκου που δικαιούται ο φορολογούμενος και θα συμπληρώσει το ειδικό έντυπο, που αναφέρεται στην απόφαση, το οποίο θα αποτελέσει τον τίτλο πληρωμής του τόκου αυτού. Η συμπλήρωση του εντύπου αυτού θα γίνει με βάση το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας της πρώτης ημέρας του εντόκου της επιστροφής και σύμφωνα με τους πίνακες των επιτοκίων αυτών που θα κοινοποιούνται. [...]

5. Κατά την πληρωμή ή το συμψηφισμό του αναλογούντος τόκου θα γίνεται παρακράτηση φόρου κινητών αξιών είκοσι τοις εκατό (20%), που θα αποδίδεται στον κρατικό προϋπολογισμό (ΚΑΕ 0149), καθώς και κράτηση χαρτοσήμου τρία τοις εκατό (3%) πλέον είκοσι τοις εκατό (20%) υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου, ήτοι συνολική κράτηση χαρτοσήμου 3,6% (ΚΑΕ 1429 και 1428 αντίστοιχα). Για το παρακρατηθέν ποσό του φόρου κινητών αξιών θα χορηγείται, κατά την πληρωμή του τόκου ή τον συμψηφισμό του, στο δικαιούχο, για να συμπεριληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, το τρίτο αντίγραφο της κατάστασης εκκαθάρισης και πληρωμής τόκου, το οποίο και αποτελεί μοναδική βεβαίωση.

6. [...]

7. Επισημαίνουμε ότι σε ειδικές περιπτώσεις, που πιθανολογείται ζημία του Δημοσίου, λόγω του ύψους του επιστρεφόμενου ποσού, καθώς επίσης και λόγω της ειδικής κατάστασης του φορολογούμενου (π.χ. η επιχείρηση έχει να ελεγχθεί πολλά έτη, παρουσιάζει ζημίες, υπάρχουν πληροφορίες για επικείμενη πτώχευση, ύπαρξη πλαστών ή εικονικών τιμολογίων για τα οποία ζητείται επιστροφή ΦΠΑ εκκρεμεί εις βάρος της δίωξη για φοροδιαφυγή κ.λπ.), μπορεί να καθυστερήσουν να επιστραφούν ή να συμψηφισθούν τα ποσά που προκύπτουν για επιστροφή από την εκκαθάριση ΑΦΕΚ για χρονικό διάστημα όχι μεγαλύτερο των δώδεκα (12) μηνών. Για την καθυστέρηση της επιστροφής ή του συμψηφισμού απαιτείται ειδική απόφαση του αρμοδίου οργάνου (Υπουργού Οικονομικών, Νομάρχη ή Προϊσταμένου ΔΟΥ, όπως έχει καθορισθεί η αρμοδιότητα αυτών για την έγκριση επιστροφής των ποσών). Για το λόγο αυτό, όταν ζητείται η έγκριση (του Υπουργού Οικονομικών ή του Νομάρχη) για την επιστροφή των ποσών, θα πρέπει απαραίτητως οι αρμόδιες υπηρεσίες να διατυπώνουν στο σχετικό έγγραφο τους και την πρόταση τους (γνώμη της

υπηρεσίας) για την πιθανότητα ζημίας του Δημοσίου εξ αιτίας αυτής της επιστροφής, λόγω της κατάστασης της επιχείρησης (όπως αναφέρθηκε παραπάνω) και να αναφέρουν τα οικονομικά έτη για τα οποία δεν έχει γίνει έλεγχος στην επιχείρηση (τακτικός έλεγχος ή περαιώση εκκρεμών υποθέσεων). Στην περίπτωση που εκδοθεί απόφαση του αρμοδίου οργάνου για την καθυστέρηση της επιστροφής ή του συμψηφισμού του ποσού, ο 6 σχετικός έλεγχος στην επιχείρηση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί μέσα στο χρονικό διάστημα που ορίζεται στην απόφαση και οι τυχόν διαφορές φόρων που θα προκύψουν να έχουν βεβαιωθεί μέσα στο ίδιο διάστημα. Διευκρινίζεται όμως ότι η τυχόν αναστολή (καθυστέρηση) επιστροφής ή συμψηφισμού των παραπάνω ποσών δεν επηρεάζει το έντοκο του ποσού που θα επιστραφεί ή θα συμψηφισθεί τελικά...»

Επειδή στο υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Δ. Α.Α.Δ.Ε. Α 1119042 ΕΞ 2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικής Διαχείρισης της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την τροποποίηση της υπ' αριθ. 2/55763/0026/17.1.2013 (ΦΕΚ 215/Β'/5.2.2013) (ΑΔΑ ΒΕΥΤΗ-Ε33) απόφασης του αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών Καθορισμός διαδικασίας και δικαιολογητικών για την πληρωμή δαπανών τόκων επί επιστρεφόμενων εσόδων που έχουν εισπραχθεί αχρεώστητα» αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1107814/ΔΟΔ/Α/13.7.2017 (ΦΕΚ 2546/Β'/21.7.2017) Υπουργική Απόφαση που τέθηκε σε ισχύ από την ημερομηνία δημοσίευσης της, η διαδικασία για την πληρωμή τόκων επί επιστρεφόμενων εσόδων που έχουν εισπραχθεί αχρεώστητα διαμορφώνεται ως εξής:

1. Ο υπολογισμός των τόκων για υποθέσεις που αφορούν εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, ανεξαρτήτως επιτοκίου, πραγματοποιείται από την Φορολογική ή Τελωνιακή Αρχή (ΔΟΥ ή Τελωνείο του Νομού) στην οποία κατατίθενται τα δικαιολογητικά.

2. Η ίδια Φορολογική ή Τελωνιακή Αρχή (ΔΟΥ ή Τελωνείο του Νομού) συντάσσει εις διπλούν την κατάσταση πληρωμής η οποία θεωρείται από τον οικείο προϊστάμενο, όπως προβλέπεται από την παρ. 2 της ως άνω τροποποιητικής Υπουργικής Απόφασης και αποστέλλεται στον αρμόδιο Διατάκτη που ορίζεται ως τελικός υπογράφων σύμφωνα με τις οδηγίες της Διεύθυνσης Συντονισμού & Ελέγχου Εφαρμογής Δημοσιονομικών Διατάξεων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους (αριθ. πρωτ. 2/45136/0026/1.6.2017, ΑΔΑ:ΩΣΡ5Η-ΞΘΨ).

3. Ταυτόχρονα, η Φορολογική ή Τελωνιακή Αρχή (ΔΟΥ ή Τελωνείο του Νομού) στην οποία κατατίθενται τα δικαιολογητικά, συντάσσει Σχέδιο Αιτήματος Μεταφοράς Πίστωσης των ποσών που απαιτούνται για την πληρωμή των εν λόγω δαπανών (ΚΑΕ 0892, ΚΑΕ 0894) και το αποστέλλει στον αρμόδιο Διατάκτη μαζί με την Κατάσταση Πληρωμής, που αναφέρθηκε στο σημείο δύο, προς υπογραφή. Όταν υπογράφει το σχέδιο του Αιτήματος Μεταφοράς Πίστωσης από τον Διατάκτη, αποστέλλεται στη Διεύθυνση Προϋπολογισμού & Δημοσιονομικών Αναφορών της ΓΔΟΥ της ΑΑΔΕ για τις δέουσες για τη μεταφορά των πιστώσεων ενέργειες. Η δε κατάσταση πληρωμής επιστρέφεται υπογεγραμμένη στην Φορολογική ή Τελωνιακή Αρχή που έχει το φάκελο με τα δικαιολογητικά.

4. Μετά τη μεταφορά πιστώσεων από τον Προϋπολογισμό του Ειδικού Φορέα 23-180 στους Νομαρχιακούς Προϋπολογισμούς 90-231, 90-233, συντάσσεται και ελέγχεται στο «παραπόδα» η Ανάλυση Υποχρέωσης από τις Δ.Υ.Ε.Ε. και υπογράφεται από τους Διατάκτες.

5. Τέλος, η εκάστοτε Φορολογική ή Τελωνειακή Αρχή (ΔΟΥ ή Τελωνείο του Νομού) στην οποία έχουν αρχικώς κατατεθεί τα δικαιολογητικά διαβιβάζει το φάκελο με τα προβλεπόμενα νόμιμα δικαιολογητικά στην αρμόδια για την εκκαθάριση και πληρωμή της δαπάνης Δημοσιονομική Υπηρεσία Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ).

Η προαναφερόμενη διαδικασία απεικονίζεται συνοπτικά και στον συνημμένο πίνακα.»

Επειδή, εν προκειμένω, στο από 14/08/2018 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι το αρμόδιο τμήμα Δ' Εσόδων– Γραφείο Επιστροφών της εν λόγω Δ.Ο.Υ. απέστειλε το από 15.02.2018 και με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφο στη Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών με το σύνολο των δικαιολογητικών που αφορούν την ένδικη υπόθεση για να λάβουν την απαραίτητη έγκριση από τον αρμόδιο Διατάκτη. Ως εκ τούτου, η καταβολή του αιτούμενου ποσού των τόκων από την Υπηρεσία έχει ήδη δρομολογηθεί και αναμένεται η μεταφορά της πίστωσης, μετά την ολοκλήρωση της προβλεπόμενης διαδικασίας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι έχει ήδη δρομολογηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ η ικανοποίηση του αιτήματος της προσφεύγουσας επιχείρησης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με ημερομηνία κατάθεσης 09-03-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.