



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

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.12.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3678

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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

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

3. Την αριθ. 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 31.07.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....', και με τον διακριτικό τίτλο '.....', Α.Φ.Μ., που εδρεύει στη οδός ΛΕΩΦΟΡΟΣ όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου 120 ημερών σιωπηράς απορρίψεως από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της από 10.04.2019 (αρ. κατ:/2019) αιτήσεως καταβολής νομίμων τόκων λόγω καθυστέρησης επιστροφής οφειλόμενου πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ συνολικού ύψους 2.250.000 ευρώ για τις διαχειριστικές περιόδους από 1.10.07 έως 31.12.07 και από 1.1.09 έως 31.5.09 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 31.07.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία '.....', 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Το από 15.04.2019 και με αριθμό πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ. μετά τη πάροδο άπρακτου τριμήνου. Το αίτημά της, αφορούσε καταβολή τόκων υπερημερίας συνολικού ποσού κατά τους υπολογισμούς της 761.666,71 € λόγω καθυστέρησης επιστροφής οφειλόμενου πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 01.10.2007-31.12.2007. 01.01.2008-31.08.2008 και 01.01.2009-31.05.2009.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, υπέβαλε αιτήσεις επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, ως εξής:

1. με την από **25.02.2008** (αριθ. πρωτ./2008) αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ ζήτησε την επιστροφή ποσού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ 1.034.796,28 € για τη διαχειριστική περίοδο από **01.10.2007 έως 31.12.2007** εκ του οποίου η επιστροφή του 90% ήτοι ποσού **930.721,48 €**, έπρεπε να πραγματοποιηθεί εντός μηνός από την κατάθεση της αίτησης, σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1073/2004 (ΦΕΚ Β' 1164/2004), ήτοι μέχρι **25.03.2008**.

2. με την από **30.09.2008** (αριθ. πρωτ./2008) αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ ζήτησε την επιστροφή ποσού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ 2.500.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο από **01.01.2008 έως 31.08.2008** εκ του οποίου η επιστροφή του 90% ήτοι ποσού **2.250.000,00 €** έπρεπε να πραγματοποιηθεί εντός μηνός από την κατάθεση της αίτησης, σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1073/2004 (ΦΕΚ Β' 1164/2004), ήτοι μέχρι **30.10.2008**.

3. με την από **30.06.2009** (αριθ. πρωτ./2009) αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ ζήτησε την επιστροφή ποσού πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ 1.500.000,00 € για τη διαχειριστική περίοδο από **01.01.2009 έως 31.05.2009** εκ του οποίου η επιστροφή του 90% ήτοι ποσού **1.350.000,00 €** έπρεπε να πραγματοποιηθεί εντός μηνός από την κατάθεση της αίτησης, σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ 1073/2004 (ΦΕΚ Β' 1164/2004), ήτοι μέχρι **30.07.2009**.

Για τα προς επιστροφή ποσά του 90% των πιστωτικών υπολοίπων ΦΠΑ η προσφεύγουσα εξέδωσε τα υπ' αρ./2008,/2009 και/2009 τιμολόγια προς την αντίστοιχη Δ.Ο.Υ., αξίας 930.721,48 €, 2.250.000,00 € και 1.350.000,00 € αντίστοιχα.

Ωστόσο η αρμόδια φορολογική αρχή δεν προέβη σε επιστροφή των ως άνω οφειλομένων ποσών πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ αλλά σταδιακά συμψήφισε μέρος της οφειλής με ανακύπτουσες φορολογικές υποχρεώσεις της προσφεύγουσας.

Κατόπιν τούτου η φορολογική αρχή εξόφλησε δια συμψηφισμών τα επιστρεπτέα ποσά πιστωτικών υπολοίπων ΦΠΑ, πολύ αργότερα από το χρονικό σημείο του πέρατος του ενός μηνός από της καταθέσεως των σχετικών αιτήσεων, με αποτέλεσμα – ως αναφέρει στην αίτησή της - η προσφεύγουσα να ζημιωθεί κατά την απώλεια χρήσης των σχετικών κεφαλαίων και το Δημόσιο, να αντλεί, αντίστοιχα, τη σχετική ωφέλεια και έτσι να υποχρεωθεί το Δημόσιο να καταβάλει τόκους υπερημερίας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

Α. να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή,

Β. Να ακυρωθεί η εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ τεκμαιρόμενη απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./2019 αιτήσεως για καταβολή τόκων υπερημερίας

Γ. να γίνει δεκτή η ως άνω αίτησή της και να της καταβληθεί το ανωτέρω ποσό νομιμοτόκως από 22.11.2012, άλλως από την κατάθεση της επίμαχης αιτήσεως περί καταβολής τόκων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό, ότι, “η εκ του νόμου προβλεπόμενη πενταετής παραγραφή της χρηματικής αξίωσης σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου διεκόπη με την εκ μέρους της άσκηση αγωγής σε βάρος του, ενώπιον του Δ.Π.Α.

στις 04.12.2012 (ΓΑΚ/2012), με την οποία αιτούνταν να της καταβληθεί νομιμοτόκως το προαναφερθέν ποσό ως αποζημίωση βάσει του άρθρου 105 του Εισαγωγικού Νόμου του Αστικού Κώδικα (ΕισΝΑΚ, ΠΔ 456/1984) και η οποία αγωγή επεδόθη νομίμως στο Ελληνικό Δημόσιο στις 07.12.2012”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ισχύει “ 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 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....”

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέβαλλε την με αρ. κατάθεσης ΓΑΚ/2012 **ΑΓΩΓΗ** κατά του Ελληνικού Δημοσίου, στο Δ.Π.Α., με την οποία “ζητεί να υποχρεωθεί το εναγόμενο, Ελληνικό Δημόσιο, βάσει του άρθρου 105 του Εισαγωγικού Νόμου του Αστικού Κώδικα (ΕισΝΑΚ, πδ 456/1984) να της καταβάλει, νομιμοτόκως, το συνολικό ποσό των 761.666,71 ευρώ. Το ποσό αυτό αντιστοιχεί στους αναλογούντες τόκους υπερημερίας υπολογιζόμενους με βάση το γενικώς ισχύον επιτόκιο υπερημερίας που το εναγόμενο όφειλε, κατά την ίδια, να της καταβάλει μετά την παρέλευση ενός μήνα από την υποβολή των/2008,/2005 και/2008 αιτήσεων της προς τη ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών για την επιστροφή των αναφερόμενων επ’ αυτών ποσών πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ έως και την ολοσχερή εξόφληση αυτών δια μεταγενέστερων συμψηφισμών”.

Συγκεκριμένα, “η ενάγουσα ισχυρίζεται ότι η άρνηση του εναγομένου να της καταβάλει τόκους υπερημερίας λόγω της καθυστερημένης καταβολής δια συμψηφισμού των επίμαχων ποσών συνιστά παράνομη πράξη των οργάνων του Δημοσίου εξαιτίας της οποίας υφίστατο ζημία που συνίσταται στην απώλεια των σχετικών τόκων υπερημερίας. Οι τόκοι δε αυτοί, ανέρχονται, κατά την ίδια, βάσει του γενικώς ισχύοντος επιτοκίου υπερημερίας, στο συνολικό ποσό των 761.666,71 ευρώ, ήτοι στο ποσό των 95.359,72 ευρώ (βάσει της/2008 αίτησης της για ποσό κεφαλαίου 930.721,48 ευρώ), στο ποσό των 66.694,71 ευρώ (βάσει της/2009 αίτησης για ποσό κεφαλαίου 1.350.000 ευρώ) και στο ποσό των 596.612,28 ευρώ (βάσει της/2008 αίτησης για ποσό κεφαλαίου 2.250.000 ευρώ) όπως, ειδικότερα, υπολογίζονται στο δικόγραφο της αγωγής βάσει του προοδευτικού - κατόπιν των αναφερόμενων σε αυτήν συμψηφισμών - υπολοίπου του 90% του αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ και με χρόνο έναρξης της τοκοφορίας την παρέλευση ενός μήνα από την κατάθεση των οικείων αιτήσεων στην ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών έως και την ολοσχερή εξόφληση αυτού. Για το λόγο δε αυτό με την υπό κρίση αγωγή η ενάγουσα ζητεί να υποχρεωθεί το εναγόμενο να της καταβάλει, νομιμοτόκως από την έγερση αυτής, το ανωτέρω ποσό των 761.666,71 ευρώ ως αποζημίωση, κατ’ άρθρο 105 του ΕισΝΑΚ, για την αποκατάστασή ισόποσης περιουσιακής της ζημίας από την άρνηση του εναγομένου να της καταβάλει τους ως άνω τόκους υπερημερίας”.

Επειδή, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας (Τμήμα 13^ο Τριμελές) με την με αριθμό/2018 απόφαση, απέρριψε την αγωγή, με το αιτιολογικό, ότι, “.....επειδή, υπό τα ως άνω δεδομένα και τις διατάξεις που προεκτίθενται και όπως αυτές ερμηνεύθηκαν, το Δικαστήριο λαμβάνει, κατ’ αρχάς, υπόψη ότι η επίδικη αξίωση της ενάγουσας να της καταβληθεί ως αποζημίωση το ποσό των τόκων υπερημερίας επί των επιστραφέντων δια συμψηφισμού ποσών πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, την οποία θεμελιώνει στην παράνομη άρνηση του εναγομένου να της επιστρέψει εντόκως τα προαναφερόμενα ποσά φόρων, αποτελεί παρεπόμενη αξίωση προερχόμενη από αχρεωστήτως καταβληθέντες φόρους. Ενόψει αυτών και σύμφωνα με όσα εκτίθενται στη σκέψη 4 της παρούσας, η ενάγουσα अपαραδέκτως, κατ’ άρθρο 71 παρ. 4 του ΚΔΔ, επιδιώκει την

επιστροφή των επίμαχων ποσών των τόκων με την άσκηση αγωγής αποζημίωσης του άρθρου 105 του ΕισΝΑΚ, εφόσον η διαφορά που ανακύπτει, εν προκειμένω, από την αμφισβήτηση της υποχρέωσης καταβολής τόκων συνιστά φορολογική διαφορά, για την οποία προβλέπεται αποκλειστικά και μόνο η άσκηση προσφυγής (βλ. ΔΕΑ 6610/2014), απορριπτόμενων ως αβασίμων όσων περί του αντιθέτου προβάλλει με το υπόμνημά της. Επομένως, η υπό κρίση αγωγή πρέπει, για το λόγο αυτό, που εξετάζεται αυτεπαγγέλτως, να απορριφθεί ως απαράδεκτη”.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247^Α /27.11.1995) περί Κώδικα Δημόσιου Λογιστικού ορίζουν, ότι:

Άρθρο 90. Παραγραφή απαιτήσεων κατά του Δημοσίου

“1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.”

Άρθρο 91. Έναρξη παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου

“Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής.”

Άρθρο 93. Διακοπή παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου

“Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

α) Με την υποβολή της υποθέσεως στο δικαστήριο ή σε διαιτητές, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από την τελευταία διαδικαστική πράξη των διαδίκων, του δικαστηρίου ή των διαιτητών.

β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.”

Επειδή, στην κατ’ εξουσιοδότηση του άρθρου 34 § 1 του ν. 2859/2000 εκδοθείσα ΠΟΛ.1073/21.7.2004 Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ως αυτή ίσχυε κατά τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους, προβλέπεται μεταξύ άλλων, ότι:

Άρθρο 1 Δικαίωμα επιστροφής

“Το πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας απόφασης, εφόσον πρόκειται για :

..... γ) εισαγωγές , αγορές, κατασκευές επενδυτικών αγαθών, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α,...”

Άρθρο 3 Τρόπος επιστροφής

“1. Το πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται:

α) Χωρίς έλεγχο κατά 90% του αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου, με βάση την υποβαλλόμενη κατάσταση, καθώς και τα προβλεπόμενα, κατά περίπτωση, στο άρθρο 4 της παρούσας, δικαιολογητικά...”

Άρθρο 5 Χρόνος επιστροφής

“1. Η επιστροφή του 90% του πιστωτικού υπολοίπου ενεργείται μέσα σ' ένα μήνα από την υποβολή της αίτησης, με βάση την αναλυτική κατάσταση και τα απαιτούμενα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 3 του ν. 2120/1993 (ΦΕΚ Α' 24): «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 οιοιδήποτε 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. [...]

Περαιτέρω στη παρ. 3 αναφέρεται: 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 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 οιοιδήποτε βαθμού ή προκύπτει από τη δήλωση του φορολογούμενου, διευκρινίστηκαν συναφώς τα εξής: «1. **Το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό των άμεσων ή έμμεσων φόρων, κύριων ή πρόσθετων ή προστίμων, επιστρέφεται έντοκα μόνο εφόσον:** α) Το αχρεώστητο της καταβολής προκύπτει με βάση οριστική απόφαση διοικητικού δικαστηρίου οιοιδήποτε 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. β) Το αχρεώστητο της καταβολής προκύπτει από τη δήλωση του φορολογούμενου, η εξάμηνη προθεσμία για την έναρξη του εντόκου της επιστροφής του φόρου αρχίζει από την πρώτη του μήνα του επομένου της υποβολής της δήλωσης. γ) Προκειμένου δε περί αχρεώστητης καταβολής Φ.Π.Α., η εξάμηνη προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας επιστροφής που ορίζεται με την οικεία κατά περίπτωση, υπουργική απόφαση και κατά τη διαδικασία επιστροφής που ορίζεται απ' αυτήν και όχι από την υποβολή της οικείας προσωρινής ή εκκαθαριστικής δήλωσης, κατά περίπτωση...”.

Επειδή, όπως έχει κριθεί, η υποχρέωση του Δημοσίου για καταβολή τόκων, νόμιμων ή υπερημερίας, για χρέος του, το οποίο απορρέει από την υποχρέωσή του να επιστρέψει φόρους κλπ. που έχουν καταβληθεί, χωρίς να υπάρχει σχετική υποχρέωση, είναι παρεπόμενη του πιο πάνω χρέους, αν δε το χρέος αυτό απορρέει από σχέση δημόσιου δικαίου, όπως η φορολογική, η αμφισβήτηση, ως προς την παρεπόμενη αυτή υποχρέωση συνιστά διοικητική διαφορά και, συνεπώς, ο φορολογούμενος **μπορεί να ασκήσει προσφυγή** ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων με αίτημα να του επιστραφούν οι πιο πάνω φόροι, ή, μετά την έναρξη

της ισχύος του ν. 1406/1983, με αίτημα να του καταβληθούν τόκοι για την παραπάνω απαίτησή του, δυνάμενος να σωρεύσει στην προσφυγή του αμφότερα τα ανωτέρω αιτήματα. (βλ. ΣτΕ 3385, 1572/2015, 2190/2014, 1681/2014, 248/2008)

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2717/1999 Κ.Δ.Δ. (ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1.

Οι διατάξεις του Κώδικα αυτού διέπουν την εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας από τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια.

Άρθρο 2. Αντικειμενικά όρια

Η εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας ανήκει στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, εκτός εκείνων που η εκδίκασή τους έχει ανατεθεί, με ειδική διάταξη νόμου, σε άλλα διοικητικά δικαστήρια.

Άρθρο 63. Προσβαλλόμενες πράξεις και παραλείψεις

1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

Άρθρο 71. Ενεργητική νομιμοποίηση

1. Αγωγή μπορεί να ασκήσει εκείνος ο οποίος έχει, κατά του Δημοσίου, χρηματική αξίωση από έννομη σχέση δημοσίου δικαίου.

4. Η κατά τις προηγούμενες παραγράφους αγωγή είναι απαράδεκτη αν πρόκειται για αξίωση φορολογικού εν γένει περιεχομένου.

Άρθρο 80. Σε περίπτωση αγωγής

2. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παρ. 4 του άρθρου 71 ή σε τυχόν άλλες ειδικές διατάξεις, αν η αξίωση θεμελιώνεται στο παράνομο εκτελεστής διοικητικής πράξης ή παράλειψης, το δικαστήριο, εφόσον δεν υπάρχει δεδικασμένο, κρίνει παρεμπιπτόντως τη νομιμότητα της πράξης ή της παράλειψης αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διατάξεις του ΚΔΔ για την επίλυση των διαφορών που αναφύονται μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογούμενου, συμπεριλαμβανομένων και των διαφορών που αφορούν την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων και την παρεπόμενη, αυτής, υποχρέωση καταβολής τόκων, ο φορολογούμενος δύναται **να ασκήσει** ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου **αποκλειστικά και μόνο το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ουσίας όχι δε και το ένδικο βοήθημα της αγωγής** (βλ. ΣτΕ 2123/2015, 1703/2015, 3363/2013, 1513/2013 1062/2006).

Επειδή, κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων και ειδικότερα εκείνης της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 93 του Ν. 2362/1995 περί Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού, η παραγραφή χρηματικής αξιώσεως σε βάρος του Δημοσίου διακόπτεται με την άσκηση αιτήσεως ακυρώσεως ή προσφυγής κατά της διοικητικής πράξης, της οποίας η παρανομία αποτελεί τη βάση της αξίωσης (βλ. ΣτΕ 1287/2013, 2152/2010 επτ., 411/2010 κ.α.). Περαιτέρω, από την ίδια ως άνω διάταξη συνάγεται ότι, εάν η παραγραφή χρηματικής αξίωσης κατά του Δημοσίου διακόπηκε με την άσκηση ενδίκου βοηθήματος, ευθύς από τη δημοσίευση της απόφασης επί του σχετικού ενδίκου βοηθήματος αρχίζει νέα παραγραφή, ομοειδής και ισόχρονη προς τη διακοπή (βλ. ΣτΕ 1287/ 2013).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, όπως από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει, η προσφεύγουσα με την από 04.12.2012 ασκηθείσα αγωγή της (ΓΑΚ/2012) σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου ουδέποτε αιτήθηκε την επί τη βάσει των προαναφερομένων διατάξεων καταβολή τόκων υπερημερίας που το εναγόμενο όφειλε να της καταβάλει για το χρονικό διάστημα από την πάροδο ενός μήνα από την υποβολή των με αρ. πρωτ./2008,/2009 και/2008 αιτήσεων της για την επιστροφή των αναφερόμενων επ' αυτών ποσών πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ έως και την ολοσχερή δια συμψηφισμών εξόφληση τους, παρά μόνο αιτήθηκε την καταβολή σε αυτήν του ποσού των 761.666,71 € χρησιμοποιώντας

ως θεμελιωτική βάση της αξίωσης της αυτής την αποζημιωτική κατ' άρθρο 105 ΕισΝΑΚ ευθύνη του Δημοσίου. Πέραν τούτου, ουδέποτε κατά το προγενέστερο της άσκησης της κατά τα ανωτέρω αγωγής της χρονικό διάστημα είχε προβάλει ενώπιον της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ οιαδήποτε αξίωση καταβολής τόκων υπερημερίας εκ της ανωτέρω περιγραφόμενης αιτίας την παράνομη άρνηση ικανοποίησης της οποίας εκ μέρους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., θα μπορούσε βασίμως να είχε προσβάλει με την άσκηση σχετικής προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων διακόπτοντας κατ' αυτόν τον τρόπο αυτόν την παραγραφή της αξίωσης αυτής. Άλλωστε και μεταγενεστέρως, θα πρέπει να επισημανθεί ότι κατά την υποβολή των υπ' αριθ. πρωτ./2008,/2009 και/2010 αιτήσεων συμψηφισμού με τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις που η προσφεύγουσα υπέβαλε προς τη ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και τη ΔΟΥ ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ (δεδομένου ότι η επιστροφή του πιστωτικού ΦΠΑ ύψους 1.350.000,00 ευρώ πραγματοποιήθηκε δυνάμει του ΑΦΕΚ/2009 από τη ΔΟΥ ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, λόγω μεταβολής της έδρας της προσφεύγουσας) ουδέποτε αιτήθηκε σχετικώς την καταβολή σε αυτήν τόκων υπερημερίας λόγω καθυστερημένης επιστροφής των κατά τα ανωτέρω ποσών πιστωτικού ΦΠΑ.

Επειδή, και ενόψει όλων όσων προαναφέρθηκαν συνάγεται, ότι η επίμαχη αξίωση της προσφεύγουσας για την καταβολή τόκων υπερημερίας επί των επιστραφέντων σε αυτήν δια συμψηφισμών ποσών πιστωτικού ΦΠΑ, η οποία γεννήθηκε και κατέστη δικαστικώς επιδιώξιμη από το τέλος των οικονομικών ετών 2008 και 2009 όπως προβλέπει η διάταξη του άρθρου 91 του Κ.Δ.Λ., η οποία έχει εφαρμογή εν προκειμένω, **είχε ήδη υποπέσει στην εκ του άρθρου 90 παρ. 1 Κ.Δ.Λ. προβλεπόμενη πενταετή παραγραφή κατά τον χρόνο υποβολής της επίμαχης υπ' αριθ. πρωτ./2019 αίτησης της προσφεύγουσας προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,** καθόσον, όπως προαναφέρθηκε, **η εν λόγω παραγραφή δεν διεκόπη με την επί διαφορετικής νομικής βάσεως θεμελιούμενη αξίωση που η προσφεύγουσα ήγειρε σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου με την αγωγή που άσκησε κατά το έτος 2012.** Συνεπώς, ορθά και νόμιμα η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα της προσφεύγουσας περί καταβολής σε αυτήν του ποσού των 761.666,71 € που κατά τους υπολογισμούς της αντιστοιχεί στο ποσό των τόκων υπερημερίας επί των επιστραφέντων δια συμψηφισμού ποσών πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01.10.2007 έως 31.12.2007, 01.01.2008 έως 31.08.2008 και 01.01.2009 έως 31.05.2009, ενώ οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, εν προκειμένω έχει εφαρμογή και η διάταξη του άρθρου 263 ΑΚ σύμφωνα με την οποία *“κάθε παραγραφή που διακόπηκε με την έγερση της αγωγής θεωρείται σαν να μη διακόπηκε, αν ο ενάγων παραιτηθεί από την αγωγή ή η αγωγή απορριφθεί τελεσίδικα για λόγους μη ουσιαστικούς. Αν ο δικαιούχος εγείρει και πάλι την αγωγή μέσα σε έξι μήνες, η παραγραφή θεωρείται ότι έχει διακοπεί με την προηγούμενη αγωγή”*. Κατά την έννοια της διάταξης αυτής, απόρριψη της αγωγής για τυπικούς λόγους υπάρχει σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία η παροχή δικαστικής προστασίας ματαιώνεται για λόγο που δεν ανάγεται στην νομική ή ουσιαστική βασιμότητα της υπό διάγνωση απαιτήσεως.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, μετά την τελεσίδικη απόρριψη της αγωγής που είχε ασκήσει η προσφεύγουσα δυνάμει της υπ' αριθ./2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 13^ο -Τριμελές), η οποία δημοσιεύθηκε στις 17.12.2018, για λόγους μη ουσιαστικούς, η παραγραφή της επίδικης αξίωσης, θα πρέπει με βάση την προαναφερθείσα διάταξη να θεωρείται ως μη διακοπείσα. Και τούτο διότι, για να θεωρηθεί ότι είχε διακοπεί η παραγραφή με την αγωγή αυτή, έπρεπε ο δικαιούχος της απαίτησης να εγείρει και πάλι αγωγή ή προσφυγή μέσα σε έξι μήνες από την έκδοση της απορριπτικής της αρχικής του αγωγής απόφασης, γεγονός που δεν συντρέχει εν προκειμένω, ενώ η υποβολή οποιασδήποτε αίτησης με οποιοδήποτε περιεχόμενο προς τη διοίκηση δεν αποτελεί διαδικαστική πράξη ενώπιον δικαστηρίου, ώστε να θεωρηθεί ότι η παραγραφή δεν έχει διακοπεί (βλ. σχετ. ΔΠρΑΘ 12327/2005). Ως εκ τούτου, και επί τη βάσει και όσων ως άνω προαναφέρθηκαν, η αξίωση της προσφεύγουσας για την καταβολή τόκων υπερημερίας είχε σε κάθε περίπτωση υποπέσει σε παραγραφή κατά την υποβολή της υπ'

αριθ. πρωτ./2019 αιτήσεως της προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται, ότι, ορθά και νόμιμα η αρμόδια φορολογική αρχή δεν προέβη στην επιστροφή του αιτούμενου από την προσφεύγουσα ποσού τόκων υπερημερίας, το δε, αίτημα της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται αβάσιμο και δεν πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/31.07.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αρ. πρωτ./2019 αιτήσεως καταβολής νομίμων τόκων λόγω καθυστέρησης επιστροφής οφειλόμενου πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, για τις διαχειριστικές περιόδους από 01.10.2007 έως 31.12.2007, 01.01.2008 έως 31.08.2008 και από 01.01.2009 έως 31.05.2009.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.