



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 18.9.2023

Αριθμός απόφασης: **1296**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 26.4.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στην ΑΘΗΝΑ, επί της, κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών στη με αριθμ. πρωτ. /3.1.2023 αίτησή της για την καταβολή τόκων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26.4.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης,, 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:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./3.1.2023 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών η προσφεύγουσα εταιρεία αιτήθηκε την καταβολή τόκων, ύψους 1.778.128,72 ευρώ, επί του επιδικασθέντος και ήδη επιστραφέντος φόρου, ύψους 1.263.365,15 €, δυνάμει της της εκδοθείσας αποφάσεως/2008 Αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου και της εκδοθείσας αποφάσεως ΣΤΕ 1633/2021.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Η προσφεύγουσα αντικείμενο εργασιών τις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, κατά την διαχειριστική περίοδο 1.1/31.12.1993 δήλωσε φορολογητέα κέρδη 1.117.062.564 δρχ., επί των οποίων αναλογούσε φόρος 267.652.891 δραχμών, ο οποίος καταβλήθηκε την 13.5.1994 με τη ρητή επιφύλαξη ότι τα κέρδη έπρεπε να συμψηφισθούν με το ποσό των 2.427.773.554 δρχ., που αφορά σε υπόλοιπο ζημιών των προηγούμενων χρήσεων 1989 έως και 1992. Η επιφύλαξη αυτή απορρίφθηκε μεν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε. Αθηνών, αλλά, κατόπιν αποδοχής της προσφυγής, με την/1997 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου υποχρεώθηκε η Φορολογική Αρχή να δεχθεί προς συμψηφισμό το ανωτέρω ποσό, με αποτέλεσμα κατά την ως άνω χρήση να προκύψει, βάσει δήλωσης, ζημία 1.310.710.990 δραχμών, επί των οποίων δεν αναλογούσε κύριος φόρος εισοδήματος.

Στη συνέχεια, κατόπιν διενεργηθέντος σχετικού ελέγχου, με το/1999 προσωρινό φύλλο ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε. Αθηνών, προσδιορίσθηκαν τα φορολογητέα κέρδη σε 1.440.988.929 δραχμές, καταλογίσθηκε κύριος φόρος 516.493.436 δραχμές και πρόσθετος φόρος 723.090.810 δραχμές, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, ο οποίος υπολογίσθηκε σε ποσοστό 2,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης, επί της διαφοράς του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Για τον προσδιορισμό του εισοδήματος στο ποσό αυτό προστέθηκαν οι αναφερόμενες στην ανωτέρω έκθεση λογιστικές διαφορές, μεταξύ των οποίων και λογιστική διαφορά ποσού 115.556.086 δρχ., η οποία αφορά σε ασφαλιστικές εισφορές προς το Ι.Κ.Α. βαρύνουσες τους εργαζομένους στην επιχείρηση μας, τις οποίες οικειοθελώς κατέβαλε.

Ακολούθως, επετεύχθη μερικός συμβιβασμός, συντάχθηκε η από 30.6.1999 πράξη διοικητικής επίλυσης φορολογικών διαφορών και έγιναν αποδεκτές οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου, με εξαίρεση την ανωτέρω λογιστική διαφορά για το ποσό των 115.556.086 δραχμών, που αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές προς το Ι.Κ.Α., όπως επίσης και τον πρόσθετο φόρο.

Κατά του ανωτέρω/1999 προσωρινού φύλλου ελέγχου ασκήθηκε την από 14.7.1999 προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, προβάλλοντας ότι: α) το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών ως παραγωγική δαπάνη ήταν εκπεστέο από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης οικονομικού έτους 1993 και β) για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας της δήλωσης, δεν ελήφθη υπόψη από τη Φορολογική Αρχή ότι κατεβλήθη ο οφειλόμενος κατά τη δήλωση φόρος, ύψους 267.652.981 δραχμών, και ότι ο φόρος αυτός επεστράφη (με συμψηφισμό) στις 20.3.1998. Με την/2006 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου η προσφυγή απορρίφθηκε ως εκπρόθεσμη, ενώ εν συνεχεία αυτή εξαφανίστηκε με την υπ' αριθ./2008 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, με την οποία η προσφυγή κρίθηκε παραδεκτώς ασκηθείσα και στη συνέχεια εξετάστηκε κατ' ουσίαν. Το δικάσαν εφετείο δέχθηκε τον πρώτο λόγο της προσφυγής περί μη συνυπολογισμού στα κέρδη της εταιρείας του ποσού των ασφαλιστικών εισφορών, οι οποίες βάρυναν κατά νόμο τους εργαζόμενους, λόγω του ότι αποτελεί παραγωγική δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της ένδικης χρήσης και ως εκ τούτου έκρινε ότι πρέπει το ποσό των 115.556.086 δραχμών να προστεθεί στις δηλωθείσες ζημίες, απέρριψε ωστόσο το δεύτερο λόγο, με το σκεπτικό ότι «ο πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης υπολογίζεται σε ποσοστό 2,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης καταβολής του οφειλόμενου φόρου και περαιτέρω, ότι με το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου υπολογίσθηκε κύριος φόρος εισοδήματος 516.493.436 δραχμών και πρόσθετος 723.090.810 δρχ. ($516.493.436 \times 215\% \times 56$ μήνες), ενώ τα δηλωθέντα εισοδήματα με την υποβληθείσα δήλωση οικον. έτους 1994, μετά τη λογιστική αναμόρφωση βάσει της/1997 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, προσδιορίσθηκαν σε ζημία, ύψους 1.310.710.990 δραχμών, στην οποία δεν αντιστοιχεί βεβαίως φόρος, κρίνει ότι ορθά η φορολογική αρχή προσδιόρισε τον πρόσθετο φόρο επί της διαφοράς του φόρου 516.493.436 δρχ. για το χρονικό διάστημα από 13.5.1994 έως 15.3.1999».

Ακολούθως, με την από 11.12.2008 αίτηση αναίρεσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας ζητήθηκε η αναίρεση της ανωτέρω/2008 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου κατά το μέρος που απέρριψε τον δεύτερο λόγο της προσφυγής με τον οποίο αμφισβητείτο το ύψος του επιβληθέντος προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης (723.090.810 δραχμές). Η αίτηση αυτή έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2021 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας με αποτέλεσμα να γίνει τελικώς καθ' ολοκληρίαν δεκτή η από 14.7.1999 προσφυγή, και να ακυρωθεί το/1999 προσωρινό φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, κατά το μέρος επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος, και κατά το μέρος, κατά το οποίο δεν προστέθηκε ως λογιστική διαφορά στις δηλωθείσες ζημίες διαχειριστικής περιόδου 1.1-31.12.1993, το ποσό των 115.556.086 δραχμών.

Σε συνέχεια της υπ' αριθ. 1633/2021 απόφασης του ΣτΕ, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ./3.8.2022 αίτηση στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών με την οποία ζήτησε τη νομιμότοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου και γνωστοποίησε στην Υπηρεσία τα στοιχεία του τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί στην ΕΤΕ. Σε εκτέλεση των αποφάσεων αυτών βεβαιώθηκε προς επιστροφή, με το υπ' αριθμ./05.10.2022 ΑΦΕΚ, το ποσό των 1.263.365,15 €, εκ των οποίων ποσό 416.900,31 € πιστώθηκε στον ανωτέρω τραπεζικό λογαριασμό και ποσό 846.464,84 € συμψηφίσθηκε με οφειλές της προσφεύγουσας.

Την 3.1.2023 η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών την με αριθ. πρωτ./3.1.2023 αίτηση με την οποία ζήτησε από την αρμόδια φορολογική αρχή την καταβολή του ποσού των 1.778.128,72 €, που αφορά σε τόκους επί του επιδικασθέντος ποσού των 1.263.365,15 €, νομίμως υπολογιζομένων από την ημερομηνία κατάθεσης της προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, ήτοι από την 14.7.1999 μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του αιτήματος την 28.12.2022. Η εν λόγω αίτηση τεκμαίρεται ότι απερρίφθη σιωπηρώς ήδη με την παρέλευση απράκτου της τριμήνου προθεσμίας προς για απάντηση επ' αυτής.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την αποδοχή της παρούσης και την ακύρωση της προσβαλλομένης πράξεως επί τω τέλει όπως καταβληθεί το ποσό των 1.778.128,72 ευρώ το οποίο αφορά στους νόμιμους τόκους επί του επιδικασθέντος και επιστραφέντος ποσού φόρου, και τούτο νομιμότοκως από της υποβολής της με αριθ. πρωτ./3-1-2023 αίτησης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμα και κατά παράβαση των άρθρων 94 παρ. 4 και 95 παρ. 5 του Συντάγματος, του άρθρου 53 ΚΦΔ, των άρθρων 63 παρ. 2, 197 παρ. 1 και 198 παρ. 1 ΚΔΔ, των άρθρων 1, 2 και 3 ν. 3068/2002, η Φορολογική Διοίκηση απέρριψε το αίτημα για καταβολή του ποσού των 1.778.128,72 ευρώ, που αφορά σε τόκους επί του ποσού των 1.263.365,15 ευρώ, του οποίου η επιστροφή προέκυψε με αμετάκλητη δικαστική απόφαση.

2. Μη νόμιμα και δη κατά παράβαση των άρθρων 4 παρ. 5 του Συντάγματος περί ισότητας των πολιτών ενώπιον των δημοσίων βαρών, καθώς και των άρθρων 17 παρ. 1 του Συντάγματος και 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ περί προστασίας της ιδιοκτησίας και του άρθ. 53 ΚΦΔ, με την προσβαλλόμενη απερρίφθη το αίτημα για καταβολή του ποσού των 1.778.128,72 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.: «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 τη Διεύθυνση

Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή στο άρθρο 4 παρ. 3 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «Οι υπηρεσίες απαλλάσσονται από τις κατά την παράγραφο 1 υποχρεώσεις αν το αίτημα είναι εμφανώς παράλογο, αόριστο, ακατάληπτο ή επαναλαμβάνεται κατά τρόπο καταχρηστικό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 και 3 ν. 1473/1984, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο άσκησης από την προσφεύγουσα εταιρεία των από 23/10/2010 προσφυγών της στο Διοικητικό Πρωτοδικείο, με τις οποίες ζητούσε την ακύρωση των πράξεων καταλογισμού τελών χαρτοσήμων για τις χρήσεις 2003 και 2004:

«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.....

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....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1, 2 και 4 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει από 01/01/2014 ορίζεται:

«1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής ΦΠΑ από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες.

.....

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 16 του ΚΦΔ το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ.:

«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.»

Επειδή, περαιτέρω, ως προς την παραγραφή της απαίτησης κατά του Δημοσίου προερχόμενη από τόκους, παρατίθενται οι παρακάτω διατάξεις :

Α. Οι διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού του ν.2362/1995

άρθρο 90 παρ. 1 ν. 2362/1995: «Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.».

άρθρου 91 εδ. α' ν. 2362/1995,: «Επιφυλασσομένης 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.»

άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995 : «Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο: α) [...]. 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.»

Β. Οι μετέπειτα διατάξεις του ν. 4270/2014 περί Κώδικα Δημόσιου Λογιστικού:

«Άρθρο 140 : 1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου, πλην εκείνων για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), παραγράφεται μετά την παρέλευση πενταετίας, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.

Άρθρο 141: Η παραγραφή οποιασδήποτε απαίτησης κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και είναι δυνατή η δικαστική της επιδίωξη, με την επιφύλαξη κάθε άλλης ειδικής διάταξης του νόμου αυτού. Προκειμένου όμως περί δασμών, φόρων, τελών και λοιπών δικαιωμάτων που εισπράττονται στα Τελωνεία, η παραγραφή αρχίζει από τη βεβαίωση αυτών.

Άρθρο 143 : Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

α. Με την υποβολή της υπόθεσης 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 αίτησης για την πληρωμή της απαίτησης, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαίτησης αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι (6) μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αίτησης. Υποβολή δεύτερης αίτησης δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' του ν.4270/2014: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται οι διατάξεις: α. Των άρθρων 1 έως και 108 και του άρθρου 110 του ν. 2362/1995. β. [...]. γ. [...]. δ. [...]. Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου.»

Και με τις διατάξεις του άρθρου 183 παρ. 1 και 2 περ. γ' εδ. α' του ν.4270/2014:

«1. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος νόμου αρχίζει από την 1.1.2015, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε αυτές ή στην επόμενη παράγραφο. 2. Ειδικότερα: α. [...]. β. [...]. γ. Οι διατάξεις του Υποκεφαλαίου 12 του Κεφαλαίου Β΄ του Μέρους Δ΄ ισχύουν για απαιτήσεις του Δημοσίου που βεβαιώνονται προς είσπραξη μετά την 1.1.2015, καθώς και για απαιτήσεις σε βάρος του Δημοσίου που γεννώνται μετά την ημερομηνία αυτή.».

Επειδή, με τις υπ' αριθμ. 248-9/2008 αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκε ότι «Σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 8 παρ. 4 περίπτ. ε΄ του ν.δ. 4486/1965, στην δικαιοδοσία των τακτικών φορολογικών (ήδη διοικητικών) δικαστηρίων υπάγονται και οι διαφορές μεταξύ φορολογικής αρχής και φορολογουμένου για την επιστροφή ποσών φόρων, τελών και εισφορών. Η διάταξη αυτή αναφέρεται σε διαφορές οι οποίες έχουν ως αντικείμενο την επιστροφή φόρων κλπ. που καταβλήθηκαν χωρίς να υπάρχει σχετική υποχρέωση, εν όλω ή εν μέρει, ή την επιστροφή φόρων κλπ. για άλλη αιτία, προβλεπόμενη από τον φορολογικό νόμο. Η υποχρέωση του Δημοσίου για καταβολή τόκων για χρέος του, το οποίο απορρέει από την υποχρέωσή του να επιστρέψει καταβληθέντες φόρους κλπ., είναι παρεπόμενη του ανωτέρω χρέους. Δεδομένου δε ότι το χρέος αυτό απορρέει από σχέση δημοσίου δικαίου, όπως είναι η φορολογική, η αμφισβήτηση, ως προς την παρεπόμενη αυτή υποχρέωση, συνιστά διοικητική διαφορά. Συνεπώς, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων με αίτημα να τού επιστραφούν οι ως άνω φόροι ή με αίτημα να τού καταβληθούν τόκοι για την ανωτέρω απαίτησή του, είναι δε επιτρεπτή η σώρευση στην προσφυγή του των δύο αυτών αιτημάτων.»

Επειδή, περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. 2190/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, αφού επαναλήφθηκαν οι ανωτέρω κρίσεις, κρίθηκαν τα εξής:

α) οι 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 καταβλήθηκαν αχρεωστήτως κατά τα κριθέντα με οριστική δικαστική απόφαση, η τοκοφορία αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποιήσεως στην φορολογική αρχή της δικαστικής αποφάσεως, έχουν ως συνέπεια την μη προσήκουσα αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του αχρεωστήτως καταβαλόντος τον φόρο, η οποία προκλήθηκε από την διαγνωσθείσα ως εξ αρχής 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.

β) Οι διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 3 του ν.2120/1993, κατά το μέρος που προβλέπουν, επί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, δασμών και συναφών προστίμων, την καταβολή τόκων με το επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, δεν αντίκεινται στα άρθρα 4 παρ.1, 4 παρ. 5, 78 παρ.1 του Συντάγματος και 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.

γ) Για αξιώσεις του φορολογουμένου προς επιδίκαση τόκων κατά την επιστροφή φόρων κλπ. αχρεωστήτως καταβληθέντων ισχύουν οι ειδικές ρυθμίσεις του άρθρου 3 του ν. 2120/1993 και του άρθρου 21 του Κώδικα των νόμων περί δικών του Δημοσίου. Ως εκ τούτου, για το ζήτημα αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 340 έως 346 και 910-911 του Αστικού Κώδικα. Ειδικότερα, ως προς το ύψος του επιτοκίου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, ο δε χρόνος ενάρξεως της τοκοφορίας, εν όψει της αντισυνταγματικότητας, κατά το μέρος αυτό, των διατάξεων αυτών, ρυθμίζεται από την προγενέστερη διάταξη του άρθρου 21 του κ.δ. της 26.6/10.7.1944, η οποία έχει εφαρμογή και σε περίπτωση οφειλής που απορρέει από σχέση δημοσίου δικαίου, όπως η φορολογική, εφ' όσον δεν ορίζεται διαφορετικά από ειδικές διατάξεις. Κατά την έννοια της τελευταίας αυτής διατάξεως, τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το αίτημα για επιστροφή φόρου κλπ. που έχει καταβληθεί αχρεωστήτως.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται και στο ιστορικό της παρούσας απόφασης, οι διαφορές φόρου, οι οποίες προέκυψαν με βάση το/1999 προσωρινό φύλλο ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε. Αθηνών και δεν έγιναν αποδεκτές από την προσφεύγουσα επιχείρηση κατά τη διαδικασία του συμβιβασμού, ακυρώθηκαν εν μέρει με την υπ' αριθμ./2008 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου και εν μέρει με την υπ' αριθμ./2021 Απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αξίωσή της από τη γένεσή της την 14.7.1999 δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή καθότι η παραγραφή διεκόπτετο λόγω επιδικίας, κατ' άρθ. 143 α' ν. 4270/2013 και άρθ. 93 α' ν. 2362/1995, από τις διαδικαστικές πράξεις που ακολούθησαν την άσκηση της προσφυγής της.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν είχε ζητήσει την **έντοκη επιστροφή** του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου με κανένα δικόγραφο και συγκεκριμένα α) με την από 14.7.1999 Προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2006 Απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου β) με την υπ' αριθμ./21.9.2006 Έφεση επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2008 Απόφαση του

Διοικητικού Εφετείου γ) με την υπ' αριθμ. /11.12.2008 Αίτηση Αναίρεσης επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1633/2021 Απόφαση του ΣτΕ και συνεπώς δεν υφίσταται επιδικία ως προς το έντοκο. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της ότι η αξίωσή της δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή καθότι η παραγραφή διεκόπτετο λόγω επιδικίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα μετά την έκδοση της υπ' αριθμ. 1633/2021 Απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών την υπ' αριθμ. /3.8.2022 αίτηση με την οποία ζήτησε για πρώτη φορά τη νομιμότοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου που προέκυψε από την εν λόγω δικαστική απόφαση και γνωστοποίησε στην Υπηρεσία τα στοιχεία του τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί στην ΕΤΕ.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών προέβη στην εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης του ΣτΕ, με την έκδοση του υπ' αριθμ. /05.10.2022 ΑΦΕΚ, ήτοι σε χρονικό διάστημα εντός ενενήντα ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της ως άνω αίτησης επιστροφής, και επέστρεψε στην προσφεύγουσα το ποσό των 1.263.365,15 €, το οποίο αντιστοιχεί στα επιδικασθέντα βάσει της εν λόγω απόφασης, χωρίς οποιοδήποτε ποσό τόκου επί αυτού απορρίπτοντας έτσι στην ουσία το υπ' αριθμ. /3.8.2022 αίτημα κατά το μέρος του εντόκου.

Επειδή, η προσφεύγουσα μετά την απόρριψη του υπ' αριθμ. /3.8.2022 αιτήματος επιστροφής κατά το μέρος του εντόκου δεν προέβη σε υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής κατά της εν λόγω απόρριψης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. εντός 30 ημερών, αλλά επανήλθε υποβάλλοντας καταχρηστικά το υπ' αριθμ. /3.1.2023 αίτημα προς τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών αιτούμενη για δεύτερη φορά την καταβολή τόκων, ύψους 1.778.128,72 ευρώ, επί του επιδικασθέντος και ήδη επιστραφέντος φόρου, ύψους 1.263.365,15 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26.4.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

**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.