



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

**ΚΑΛΛΙΘΕΑ 06.04.2023**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 910**

## **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' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

**3.** Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου κοινότητας ....., κατά της παράλειψης της φορολογικής αρχής, δια του προϊσταμένου της ΔΟΥ Πατρών, να κάνει δεκτή την με ημερομηνία ..... αίτηση προς τον κ. προϊστάμενο της ΔΟΥ Πατρών, την οποία υπέβαλε με την από ..... εξώδικη διαμαρτυρία - όχληση - πρόσκληση (επιδοθείσα με την με αρ. .... έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας στο Εφετείο Πατρών .....), άλλως της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της ως άνω αιτήσεως, δια του προϊσταμένου της ΔΟΥ Πατρών, με την οποία αιτήθηκε, μεταξύ άλλων, την καταβολή νόμιμων τόκων υπερημερίας επί ποσών που είχαν επιστραφεί ως αχρεωστήτως, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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' αριθ. ....απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών [Τμήμα 4<sup>ο</sup> Μονομελές], έγινε εν μέρει δεκτή η ανακοπή του προσφεύγοντα κατά α) των υπ' αριθ. .... πράξεων ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, με τις οποίες βεβαιώθηκε ταμειακώς σε βάρος του το συνολικό ποσό των 392.038,28 ευρώ, που αφορά σε φορολογικές οφειλές του ιδίου, προερχόμενες από φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και από πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), και β) της υπ' αριθ. ....αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, με την οποία επιβλήθηκε εις χείρας του ....., ως τρίτου, αναγκαστική κατάσχεση όσων οφείλει ή μέλλει να οφείλει στον ανακόπτοντα και μέχρι του ποσού των 41.545,66 ευρώ. Ήτοι, ακύρωσε τις υπ' αριθ. .... πράξεις ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, και ακύρωσε την υπ' αριθ. ....αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, μόνο κατά το μέρος που αφορά στις υπ' αριθ. ....πράξεις ταμειακής βεβαίωσης του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου.

Στη συνέχεια, κατά της ως άνω απόφασης του Δ.Π.Π., το Δημόσιο άσκησε την με αριθ. κατάθεση .....Έφεση, η οποία εκδικάστηκε και εκδόθηκε η με αριθ. ....Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πατρών [Τμήμα 2<sup>ο</sup> Μονομελές], σύμφωνα με την οποία, απορρίφθηκε η έφεση του Ελληνικού Δημοσίου.

Σε εκτέλεση των ως άνω αποφάσεων του Δ.Π.Π. και του ΔΕφΠ, η αρμόδια ελεγκτική αρχή [Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ], πρόβη στην επιστροφή στον προσφεύγοντα συνολικού ποσού 235.506,07 ευρώ, ήτοι ποσό 129.467,18 ευρώ συμψηφίστηκε με οφειλές αυτού και ποσό 106.038,89 ευρώ επιστράφηκε σε αυτόν, χωρίς ωστόσο να επιστραφεί και ο αναλογούν τόκος επί αυτού, από την αχρεώστητη καταβολή των φόρων.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων, με τη με αριθ. πρωτ. ....εξώδικη διαμαρτυρία – όχληση – πρόσκληση προς τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Πατρών, η οποία επιδόθηκε νομίμως, όπως προκύπτει από την με αρ. ....έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας στο Εφετείο Πατρών ....., ζήτησε, μεταξύ άλλων *“(γ) υπολογίσετε και καταβάλλετε στον τραπεζικό μου λογαριασμό τους νόμιμους τόκους υπερημερίας από την ημερομηνία είσπραξης εκάστου ποσού από εμένα μέχρι και την ολοσχερή επιστροφή του.”*

Με την υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, απορρίφθηκε σιωπηρώς, το με στοιχείο (γ) αίτημα του προσφεύγοντα, λόγω παρέλευσης ως απράκτου της σχετικής τρίμηνης προθεσμίας επί της ως άνω αιτήσεως προς καταβολή τόκων.

Κατά της ως άνω σιωπηρής απάντησης, ο προσφεύγων άσκησε την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά:

1. Την παραδοχή της ενδικοφανούς προσφυγής.

2. Την επανεξέταση της προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης της αίτησής του στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας και την ακύρωση αυτών.

3. Να υποχρεωθεί η φορολογική αρχή να καταβάλει νόμιμους τόκους υπερημερίας επί του ποσού των 106.038,89 €, το οποίο κατέβαλε αχρεώστητα κατά τα ανωτέρω ιστορούμενα, ως εξής: (α) από 8-9-2011 έως 31-12-2013 με το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 38 παρ.2 του ν. 1473/1984 και (β) από 1-1-2014 έως 7-7-2022 με το επιτόκιο που ορίζεται με την εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 4 του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ΔΠΕΙΣ 1198598ΕΞ2013 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

“1. γίνεται δεκτό (ΣΤΕ 2190/2014) ότι: (α) το άρθρο 38 παρ.2 του ν. 1473/1984, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν. 2120/1993, κατά το μέρος που ορίζει ότι η τοκοφορία αρχίζει μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης στην φορολογική αρχή της δικαστικής αποφάσεως, αντίκειται στο Σύνταγμα και την ΕΣΔΑ, (β) οι ίδιες διατάξεις, κατά το μέρος που προβλέπουν ότι εφαρμόζεται το επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, δεν αντίκεινται στο Σύνταγμα και στο άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και (β) τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής και δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ΑΚ.

2. γίνεται δεκτό (ΣΤΕ 233/2021) ότι σε περίπτωση που η κύρια αξίωση προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου γεννήθηκε μέχρι την 31.12.2013, το εφαρμοστέο επιτόκιο είναι για μεν το διάστημα από την εκάστοτε έναρξη τοκοφορίας μέχρι την 31.12.2013 το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 38 παρ.2 του ν. 1473/1984 (ΣΤΕ Ολομ. 2190/2014 κ.ά.), για δε το διάστημα μετά την 1.1.2014 εκείνο που ορίζεται με την εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 4 του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ΔΠΕΙΣ 1198598ΕΞ2013 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (ΣΤΕ 7μ. 1527/2018, 689/2020).”

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 2 και 3 ν. 1473/1984:**

«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, στο άρθρο 21 του κ.δ. «περί κώδικος των νόμων περί δικών του Δημοσίου» της 26.6/10.7.1944 (ΦΕΚ Α' 139) 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.»

Η ως άνω διάταξη διατηρήθηκε σε ισχύ με το τέταρτο εδάφιο του άρθρου 109 του Εισαγωγικού Νόμου του Αστικού Κώδικα (π.δ. 456/1984, ΦΕΚ Α' 164), στο οποίο προβλέπονται τα εξής: «Με διάταγμα, ύστερα από πρόταση των υπουργών Δικαιοσύνης, Οικονομικών και Εθνικής Οικονομίας, ορίζεται κάθε φορά το ποσοστό του νόμιμου τόκου ή του τόκου υπερημερίας. Με όμοιο διάταγμα μπορεί να ορίζεται το ανώτατο κάθε φορά ποσοστό τόκου που οφείλεται από δικαιοπραξία. Προκειμένου για οφειλή από δικαιοπραξία, ο συμφωνημένος με αυτή θεμιτός τόκος ισχύει και για την υπερημερία που επήλθε, αν είναι ανώτερος από τον τόκο υπερημερίας. Εξακολουθούν να ισχύουν οι ειδικές διατάξεις που κανονίζουν διαφορετικά το ποσοστό ή την έναρξη του τόκου ως προς τις οφειλές ή τις απαιτήσεις του δημοσίου, των δήμων, των κοινοτήτων ή άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου.»

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 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. [ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013](#) (ΦΕΚ Β ' 19/10-1-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού Χ που αφορά σε Φόρο «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 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 Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας. ...».

Επειδή, περαιτέρω, 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 κοινοποίησης 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 στέρση περιουσιακών στοιχείων, περιορίζεται στο χρονικό διάστημα μετά την πάροδο εξαμήνου από την πρώτη του μήνα του επομένου της κοινοποίησης 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 κοινοποίησης 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 φορολογούμενου 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, και με την πρόσφατη υπ' αριθμ. 686/2020 απόφαση του Τμήματος Β' του ΣτΕ, το Δικαστήριο βασίστηκε στις ανωτέρω αποφάσεις και ειδικότερα στην σκέψη 9 αυτής αναφέρονται τα εξής :

*«Επειδή, με τις αποφάσεις 248-9/2008 της Ολομελείας του Δικαστηρίου κρίθηκαν τα εξής...*

*Περαιτέρω, με την απόφαση 2190/2014 της Ολομέλειας του Δικαστηρίου, αφού επαναλήφθηκαν οι ανωτέρω κρίσεις, κρίθηκαν τα εξής:...*

*Από τις αποφάσεις αυτές προκύπτουν οι ακόλουθες, είτε ρητώς είτε εμμέσως συναγόμενες, ερμηνευτικές κρίσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας:*

*Η αχρεώστητη καταβολή φόρου συνεπάγεται την καταβολή τόκων επί του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ως αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του αχρεωστήτως καταβαλόντος τον φόρο λόγω μείωσης της περιουσίας του κατά το ποσό του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου. Η αμφισβήτηση ως προς τις σχετικές υποχρεώσεις του Δημοσίου - κύρια, καθ' όσον αφορά το ποσό του αχρεώστητου φόρου, και παρεπόμενη, καθ' όσον αφορά τους τόκους επί του ποσού αυτού - γεννά αντίστοιχες διοικητικές διαφορές, οι οποίες εγείρονται είτε με κοινή για αμφότερες τις υποχρεώσεις προσφυγή, στην οποία ο φορολογούμενος σωρεύει τα αντίστοιχα σχετικά αιτήματα, είτε με ιδιαίτερη προσφυγή για κάθε μία από αυτές. Συνεπώς, η διάγνωση με δικαστική απόφαση της αχρεώστητης καταβολής φόρου και της υποχρέωσης του Δημοσίου να τόν επιστρέψει στον φορολογούμενο αποτελεί μεν προϋπόθεση για την διάγνωση της υποχρέωσης του Δημοσίου να καταβάλει τόκους προς αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του φορολογούμενου, δεν είναι όμως αυτή η γενεσιουργός αιτία της τελευταίας αυτής υποχρέωσης. Η υποχρέωση αυτή έχει ως γενεσιουργό αιτία την αχρεώστητη καταβολή του φόρου και διατηρείται μέχρι του χρόνου που το σχετικό ποσό επιστρέφεται στον φορολογούμενο. Κατά την διάταξη δε του άρθρου 21 του Κώδικα νόμων περί δικών του Δημοσίου, η εν λόγω παρεπόμενη υποχρέωση υφίσταται από την άσκηση της προσφυγής για την ικανοποίηση της κύριας απαιτήσεως του φορολογούμενου, αποκλεισμένης της εφαρμογής των άρθρων 340-346 και 910-911 του Αστικού Κώδικα οι οποίες προβλέπουν και προγενέστερο χρόνο τοκοφορίας των χρηματικών απαιτήσεων.»*

Επειδή, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων του ν. 4270/2014 και του ν.2362/1995, για τις υπό κρίση αξιώσεις τόκων της προσφεύγουσας εταιρείας ισχύει πενταετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους, εντός του οποίου γεννήθηκε η αξίωση αυτών. Περαιτέρω, σύμφωνα με την υφιστάμενη νομολογία τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το αίτημα για επιστροφή φόρου κλπ. που έχει καταβληθεί αχρεωστήτως, η γενεσιουργός αιτία, δε, της υποχρέωσης του Δημοσίου να καταβάλει τόκους στο φορολογούμενο προς αποκατάσταση της περιουσιακής ζημίας του είναι η αχρεώστητη καταβολή του φόρου. Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγεται ότι η αξίωση για καταβολή τόκων από το Δημόσιο στην περίπτωση αχρεώστητης καταβολής φόρου, γεννάται και καθίσταται δικαστικώς επιδιώξιμη από



το χρόνο άσκησης της προσφυγής του φορολογούμενου, με την οποία υποβάλλεται το αίτημα περί επιστροφής φόρου που έχει καταβληθεί αχρεωστήτως, άλλως, αν δεν περιλαμβάνεται τέτοιο αίτημα με την προσφυγή λόγω μη καταβολής του φόρου κατά το χρόνο κατάθεσης της προσφυγής, από το χρόνο που ο φόρος αυτός καταβλήθηκε αχρεώστητα. Περαιτέρω, η εν λόγω παραγραφή της αξίωσης των τόκων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 93 περ. α' και β' του ν.2362/1995 και του άρθρου 143 του ν. 4270/2014, διακόπτεται μόνο με την υποβολή ειδικού αιτήματος περί καταβολής τόκων, είτε με προσφυγή στην οποία περιλαμβάνεται το αίτημα αυτό, είτε με σχετική αίτηση στο Δημόσιο. Δε διακόπτεται όμως με την προσφυγή με την οποία ζητείται η επιστροφή του φόρου, χωρίς να περιλαμβάνεται σε αυτήν αίτημα περί επιδικάσεως τόκων, ανεξαρτήτως εάν οι τόκοι συνιστούν αξίωση παρεπόμενη εκείνης της επιστροφής του φόρου. Τούτο δε διότι, υπό την αντίθετη εκδοχή θα ήταν δυνατή η καταστρατήγηση των περί παραγραφής διατάξεων του άρθρου 90 του ν. 2362/1995, μέσω της άσκησης της μεταγενέστερης προσφυγής για τους τόκους, μετά τη συμπλήρωση της παραγραφής (βλ. ΔΕφΑΘ 1242/2015, πρβλ. ΣΤΕ 2304/2013, 4024/2010, ΑΠ 40/1995, ΔΕφΑΔ 2660/2019).

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση και από τα στοιχεία του φακέλου, σε βάρος του προσφεύγοντα ο οποίος διατηρούσε, κατά τον ένδικο χρόνο (οικονομικά έτη 2002 - 2004), ατομική επιχείρηση καθαρισμού κτιρίων με έδρα την ....., εκδόθηκαν, κατόπιν ελέγχου, οι ακόλουθες πράξεις: α) τα υπ' αριθ. ....φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, με τα οποία καταλογίστηκε σε βάρος του διαφορά κύριου φόρου, ύψους 7.189.415 δρχ. (ήτοι 21.098,79 ευρώ), 67.999,21 ευρώ και 119.020,36 ευρώ, καθώς και πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ύψους 21.352.563 δρχ., 177.477,94 ευρώ και 267.795,81 ευρώ, για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004, αντίστοιχα, β) οι υπ' αριθ. ....οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α., με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του, αντιστοίχως, τα συνολικά ποσά των 8.766.004 δρχ. και ήδη 25.725,62 ευρώ [χρεωστικό υπόλοιπο 2.191.501 δρχ. (ήτοι 6.431,40 ευρώ), πλέον προσαυξήσεων 6.574.503 δρχ.], 113.638,16 ευρώ (χρεωστικό υπόλοιπο 28.409,54 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων 85.228,62 ευρώ) και 160.652,64 ευρώ (χρεωστικό υπόλοιπο 40.163,16 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων 120.489,48 ευρώ), για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, καθώς, επίσης, και οι υπ' αριθ. ....πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., κατά το άρθρο 6 παρ. 1 του Ν. 2523/1997, με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του ιδίου πρόστιμα ύψους 5.210,94 ευρώ, 46.403,29 ευρώ και 63.475,62 ευρώ, για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, αντιστοίχως, και γ) οι υπ' αριθ. .... αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., με τις οποίες επιβλήθηκαν σε βάρος του πρόστιμα συνολικού ποσού 20.499,78 ευρώ, 172.693,60 ευρώ και 236.294,84 ευρώ, για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, αντιστοίχως

Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, κατόπιν αίτησης του προσφεύγοντα, εκδόθηκε από την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών το υπ' αριθ. .... εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/2010 με συνολικό ποσό 75.741,84 ευρώ, που περιελάμβανε, μεταξύ άλλων, και τις ως άνω ελεγχθείσες χρήσεις (2001 - 2003), το οποίο ο τελευταίος αποδέχτηκε καταβάλλοντας, στις ....., στην Τράπεζα ..... ποσοστό 20% του προαναφερόμενου ποσού, ήτοι ποσό 15.148,37 ευρώ.

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών την υπ' αριθ. πρωτ. .... αίτηση, με την οποία ζήτησε την επίλυση (περαίωση), κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, των ως άνω καταλογιστικών πράξεων και συγκεκριμένα, των υπ' αριθ. .... αποφάσεων επιβολής προστίμων Κ.Β.Σ., των χρήσεων 2001, 2002 και 2003, καθώς και όλων των πράξεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., των ιδίων χρήσεων, που δεν συμπεριελήφθησαν στο από ..... εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης.

Κατόπιν τούτου, ο προσφεύγων υπήχθη, στις ....., στη διαδικασία περαίωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, για τις προαναφερόμενες εκκρεμείς ελεγμένες υποθέσεις του, με διαγραφή των επιβληθέντων σε βάρος του προσθέτων φόρων και τον περιορισμό στο 1/5 των επιβληθέντων προστίμων, για την οποία (περαίωση) συνετάγησαν τα ακόλουθα :

α) οι, από ....., τρεις πράξεις διοικητικής επίλυσης διαφοράς, με τις οποίες καταλογίστηκε σε βάρος του, κατόπιν περαίωσης, φόρος εισοδήματος ποσού 21.098,79 ευρώ, 67.999,21 ευρώ και 119.020,36 ευρώ, για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004, αντιστοίχως, β) τα υπ' αριθ. .... πρακτικά διοικητικής επίλυσης διαφοράς, με τα οποία καταλογίστηκε σε βάρος του, κατόπιν περαίωσης, Φ.Π.Α. ύψους 6.431,40 ευρώ, 28.409,54 ευρώ και 40.163,16 ευρώ, για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, αντιστοίχως, γ) οι υπ' αριθ. .... πράξεις διοικητικής επίλυσης προστίμου, με τις οποίες καταλογίστηκαν σε βάρος του, κατόπιν περαίωσης, πρόστιμα Φ.Π.Α. ύψους 1.042,20 ευρώ, 9.280,66 ευρώ και 12.695,12 ευρώ, για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, αντιστοίχως, και δ) οι υπ' αριθ. .... πράξεις διοικητικής επίλυσης διαφοράς, με τις οποίες καταλογίστηκαν σε βάρος του, κατόπιν περαίωσης, πρόστιμα Κ.Β.Σ. ύψους 4.099,95 ευρώ, 34.538,72 ευρώ και 47.259,16 ευρώ, για τις χρήσεις 2001, 2002 και 2003, αντιστοίχως. Οι ανωτέρω δε πράξεις υπογράφηκαν από τον προσφεύγοντα και από τον Προϊστάμενο της διάδικης φορολογικής αρχής, ενώ, περαιτέρω, όπως προκύπτει από το περιεχόμενο των εν λόγω πράξεων, καταβλήθηκε ποσοστό 20% εκ των καταλογισθέντων βάσει συμβιβασμού ποσών οφειλών του. Εν συνεχεία, ο Προϊστάμενος της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών προέβη σε ταμειακή βεβαίωση των συνολικών ποσών των φορολογικών οφειλών του προσφεύγοντα, που προέκυψαν με βάση την ως άνω περαίωση του Ν. 3888/2010, και ειδικότερα, εξέδωσε :

α) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 37.690,20 ευρώ, που αφορά σε Φ.Π.Α. και πρόστιμο Φ.Π.Α., χρήσης 2002, β) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 7.473,60 ευρώ, που αφορά σε Φ.Π.Α. και πρόστιμο Φ.Π.Α., χρήσης 2001, γ) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 52.858,28 ευρώ, που αφορά σε Φ.Π.Α. και πρόστιμο Φ.Π.Α., χρήσης 2003, δ) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 21.098,80 ευρώ, που αφορά σε φόρο εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002, ε) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 67.999,21 ευρώ, που αφορά σε φόρο εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003, στ) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 119.020,36 ευρώ, που αφορά σε φόρο εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004, ζ) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 34.538,72 ευρώ, που αφορά σε πρόστιμα Κ.Β.Σ., χρήσης 2002, η) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό

των 47.259,16 ευρώ, που αφορά σε πρόστιμα Κ.Β.Σ., χρήσης 2003, και θ) την υπ' αριθ. .... πράξη ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία βεβαιώθηκε ταμειακώς το ποσό των 4.099,95 ευρώ, που αφορά σε πρόστιμα Κ.Β.Σ., χρήσης 2001. Οι ανωτέρω δε ταμειακές βεβαιώσεις γνωστοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με τις υπ' αριθ. .... και ..... ατομικές ειδοποιήσεις χρεών του Προϊσταμένου της Π Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Περαιτέρω, εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα η υπ' αριθ. .... έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε εις χείρας του .....», ως τρίτου, αναγκαστική κατάσχεση όσων οφείλει ή μέλλει να οφείλει στον προσφεύγοντα και μέχρι του ποσού των 41.545,66 ευρώ, προκειμένου να εισπραχθούν τα βεβαιωθέντα σε βάρος του τελευταίου ποσά, που αναφέρονται στο, συνημμένο επί της ως άνω έκθεσης, από ..... πίνακα χρεών του Δικαστικού Τμήματος της Γ Δ.Ο.Υ. Πατρών και αφορούν τις ακόλουθες ταμειακές βεβαιώσεις : 1) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από Φ.Π.Α. - ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2004, 2) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από εισόδημα - παρ. 7 ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2002, 3) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από εισόδημα - παρ. 7 ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2003, 4) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από εισόδημα - παρ. 7 ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2004, 5) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από εισόδημα περαίωσης, οικονομικού έτους 2010, 6) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από Φ.Π.Α. περαίωσης, οικονομικού έτους 2010, 7) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από πρόστιμο Κ.Β.Σ. - ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2010 (όπως αναγράφεται στον ανωτέρω πίνακα), 8) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από πρόστιμο Κ.Β.Σ. - ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2010 (όπως αναγράφεται στον εν λόγω πίνακα), 9) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από πρόστιμο Κ.Β.Σ. - ΠΟΛ 1138/2010, οικονομικού έτους 2010 (όπως αναγράφεται στον ως άνω πίνακα), 10) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από πρόστιμο του Υπουργείου Εργασίας, οικονομικού έτους 2011, και 11) την υπ' αριθ. .... ταμειακή βεβαίωση για οφειλή από πρόστιμο του Υπουργείου Εργασίας, οικονομικού έτους 2001. Με βάση δε την προαναφερόμενη υπ' αριθ. .... έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου, εισπράχθηκε από το .....», ως τρίτο, το ποσό των 24.850,89 ευρώ, το οποίο πιστώθηκε έναντι των ληξιπρόθεσμων οφειλών του προσφεύγοντα που αφορούν φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α. (βλ. σχετ. το υπ' αριθ. πρωτ. .... πληροφοριακό έγγραφο του Προϊσταμένου της Π Δ.Ο.Υ. Πατρών). Τέλος, εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα η υπ' αριθ. .... ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών του Προϊσταμένου της Γ Δ.Ο.Υ. Πατρών, με θέμα «ειδοποίηση προ κατάσχεσης», με την οποία κλήθηκε να τακτοποιήσει τις ληξιπρόθεσμες και μη ληξιπρόθεσμες οφειλές του προς το Δημόσιο, συνολικού ποσού 394.146,73 ευρώ.

**Επειδή**, περαιτέρω, ο προσφεύγων, υπέβαλλε την από ..... [αριθ. κατάθεσης .....] ανακοπή, επιδιώκοντας, παραδεκτώς, την ακύρωση α) των υπ' αριθ. .... πράξεων ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, με τις οποίες βεβαιώθηκε ταμειακώς σε βάρος του το συνολικό ποσό των 392.038,28 ευρώ, που αφορά σε φορολογικές οφειλές του ιδίου, προερχόμενες από φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης

αξίας (Φ.Π.Α.) και από πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), και β) της υπ' αριθ. ....αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, με την οποία επιβλήθηκε εις χείρας του .....», ως τρίτου, αναγκαστική κατάσχεση όσων οφείλει ή μέλλει να οφείλει στον ανακόπτοντα και μέχρι του ποσού των 41.545,66 ευρώ.

Ακολούθως, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών [Τμήμα 4<sup>ο</sup> Μονομελές], με την υπ' αριθ. ....απόφασή του, έκανε εν μέρει δεκτή την ανακοπή του προσφεύγοντα α) κατά των ως άνω πράξεων ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, με τις οποίες βεβαιώθηκε ταμειακώς σε βάρος του το συνολικό ποσό των 392.038,28 ευρώ, που αφορά σε φορολογικές οφειλές του ιδίου, προερχόμενες από φόρο εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και από πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), και β) κατά της αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, με την οποία επιβλήθηκε εις χείρας του .....», ως τρίτου, αναγκαστική κατάσχεση όσων οφείλει ή μέλλει να οφείλει στον ανακόπτοντα και μέχρι του ποσού των 41.545,66 ευρώ.

Στη συνέχεια, κατά της ως άνω απόφασης του Δ.Π.Π., το Δημόσιο άσκησε την με αριθ. κατάθεση .....Έφεση, η οποία εκδικάστηκε και εκδόθηκε η με αριθ. ....Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πατρών [Τμήμα 2<sup>ο</sup> Μονομελές], σύμφωνα με την οποία, απορρίφθηκε η έφεση του Ελληνικού Δημοσίου.

**Επειδή**, σε εκτέλεση των ως άνω αποφάσεων του Δ.Π.Π. και του ΔΕΦΠ, η αρμόδια ελεγκτική αρχή [Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ], προέβη στην επιστροφή στον προσφεύγοντα συνολικού ποσού 235.506,07 ευρώ, ήτοι ποσό 129.467,18 ευρώ συμψηφίστηκε με οφειλές αυτού και ποσό 106.038,89 ευρώ επιστράφηκε σε αυτόν, χωρίς ωστόσο να επιστραφεί και ο αναλογούν τόκος επί αυτού, από την αχρεώστητη καταβολή των φόρων [ως η υπ' αριθ. πρωτ. ....απάντηση της Δ.Ο.Υ. στην με αριθ. πρωτ. ....αίτηση του προσφεύγοντα].

**Επειδή**, σύμφωνα με την αριθ. ....Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών [Τμήμα 4<sup>ο</sup> Μονομελές], με την οποία ακυρώθηκαν οι υπ' αριθ. .... πράξεις ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, και ακυρώθηκε η υπ' αριθ. ....αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας τρίτου του Προϊσταμένου της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών, μόνο κατά το μέρος που αφορά στις υπ' αριθ. ....πράξεις ταμειακής βεβαίωσης του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, καθώς και με την .....Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πατρών [Τμήμα 2<sup>ο</sup> Μονομελές], σύμφωνα με την οποία, απορρίφθηκε η έφεση του Ελληνικού Δημοσίου, **δεν προκύπτει να έχει τεθεί και να έχει κριθεί το αίτημα της έντοκης επιστροφής κατά τη δικαστική διαδικασία.**

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, ως αναφέρθηκε ανωτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, τη με αριθ. πρωτ. ....εξώδικη διαμαρτυρία – όχληση – πρόσκληση προς τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Πατρών, για καταβολή τόκων υπερημερίας από την ημερομηνία είσπραξης εκάστου ποσού μέχρι και την ολοσχερή επιστροφή του.

Η ως άνω Δ.Ο.Υ. προέβη στην άτοκη επιστροφή του ποσού των 106.038,89 €, δεδομένου ότι δεν περιλαμβανόταν στην από ..... ανακοπή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών, αίτημα περί καταβολής τόκων και εν συνεχεία ο προσφεύγων κατέθεσε την με

αριθμ. πρωτ. ....εξώδικη διαμαρτυρία – όχληση – πρόσκληση, αιτούμενος την καταβολή τόκων, καθώς και με την υπό κρίση προσφυγή, με την οποία ζητά την καταβολή τόκων επί του συνολικού ποσού των 106.038,89 € από την ημερομηνία κατάθεσης της εν λόγω ανακοπής, ήτοι από ..... και μέχρι την ολοσχερή επιστροφή του στον τραπεζικό λογαριασμό στις .....

Σύμφωνα με την προαναφερθείσα δικαστηριακή νομολογία, έχει κριθεί ότι το αίτημα επιδίκασης τόκων μπορεί να προβληθεί και με μεταγενέστερη προσφυγή του φορολογουμένου και ότι τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής (στην περίπτωση βέβαια που έχει πραγματοποιηθεί σχετική καταβολή του επίδικου φόρου), άλλως από την μεταγενέστερη καταβολή, και ως προς το θέμα της παραγραφής για τις υπό κρίση αξιώσεις τόκων ισχύει η πενταετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους, εντός του οποίου γεννήθηκε η αξίωση αυτών. Περαιτέρω, βάσει επίσης της υφιστάμενης νομολογίας η εν λόγω παραγραφή της αξίωσης των τόκων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 93 περ. α' και β' του ν.2362/1995 και του άρθρου 143 του ν. 4270/2014, διακόπτεται μόνο με την υποβολή ειδικού αιτήματος περί επιστροφής τόκων, είτε με προσφυγή στην οποία περιλαμβάνεται το αίτημα αυτό, είτε με σχετική αίτηση στο Δημόσιο. Δε διακόπτεται όμως με την προσφυγή με την οποία ζητείται μόνο η επιστροφή του φόρου, χωρίς να περιλαμβάνεται σε αυτήν αίτημα περί επιδικάσεως τόκων, ανεξαρτήτως εάν οι τόκοι συνιστούν αξίωση παρεπόμενη εκείνης της επιστροφής του φόρου. Τούτο δε διότι, υπό την αντίθετη εκδοχή θα ήταν δυνατή η καταστρατήγηση των περί παραγραφής διατάξεων του άρθρου 90 του ν. 2362/1995, μέσω της άσκησης της μεταγενέστερης προσφυγής για τους τόκους, μετά τη συμπλήρωση της παραγραφής.

Εν προκειμένω η παραγραφή της αξίωσης του προσφεύγοντα δε διακόπηκε με την άσκηση της από ..... ανακοπής, καθώς με αυτή ζητήθηκε μόνο η ακύρωση των πράξεων ταμειακής βεβαίωσης και δεν περιλήφθηκε σε αυτή αίτημα περί επιδίκασης τόκων ούτε και τέθηκε υπόψη του δικαστηρίου μεταγενέστερα. Οι αξιώσεις του προσφεύγοντα για την καταβολή τόκων επί του ως άνω ποσού των 106.038,89 €, γεννήθηκαν κατά το χρόνο που έλαβαν χώρα οι αχρεώστητες καταβολές, ήτοι το έτος 2010 με τις ταμειακές βεβαιώσεις που προέβη ο Προϊστάμενος της Γ' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ. Συνεπώς, κατά την ....., ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε πρώτη φορά αίτημα ενώπιον της φορολογικής αρχής περί έντοκης επιστροφής των ως άνω αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρων, με την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ της με αριθμ. πρωτ. ....αίτησης, η αξίωσή του για καταβολή τόκων επί των ποσών αυτών, είχε ήδη υποπέσει στην προβλεπόμενη, από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 αλλά και της παραγράφου 1 του άρθρου 140 ν. 4270/2014, πενταετούς παραγραφής.

#### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ..../.....ενδικοφανούς προσφυγής του .....

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
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.