

Αριθμός 432/2020

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 2 Οκτωβρίου 2019, με την εξής σύνθεση: Ε. Σάρπ, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Α. Καλογεροπούλου, Σ. Βιτάλη, Α. Γαλενιανού-Χαλκιαδάκη, Α. Σδράκα, Σύμβουλοι, Κ. Λαζαράκη, Μ. Σκανδάλη, Πάρεδροι. Γραμματέας η Α. Ζυγουρίτσα.

Για να δικάσει την από 12 Ιουνίου 2019 αίτηση:

της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), που εδρεύει στην Αθήνα, η οποία παρέστη με τον Χρήστο Κοραντζάνη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους,

κατά της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «ΜΗΛΕ ΕΛΛΑΣ Εμπορική και Βιομηχανική Εταιρεία Ηλεκτρικών Μηχανών ΕΠΕ», που εδρεύει στο Νέο Ψυχικό Αττικής (Λεωφ. Μεσογείων 257), η οποία παρέστη με τους δικηγόρους : 1. Ιωάννη Δρυλλεράκη (Α.Μ. 2279), που τον διόρισε με πληρεξούσιο και ο οποίος κατέθεσε δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4509/2017, περί μη εμφανίσεώς του, 2. Ιωάννη Ιωαννίδη (Α.Μ. 16766) και 3. Ελευθέριο Ράντο (Α.Μ. 31667), που τους διόρισε με πληρεξούσιο.

Με την αίτηση αυτή η αναιρεσείουσα Αρχή επιδιώκει να αναιρεθεί η υπ' αριθμ. 1107/2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως της εισηγήτριας, Παρέδρου Κ. Λαζαράκη.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον αντιπρόσωπο της αναιρεσείουσας Αρχής, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους αναιρέσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση και τους πληρεξουσίου της αναιρεσίβλητης εταιρείας που εμφανίσθηκαν, οι οποίοι ζήτησαν την απόρριψή της.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου και

Α φ ο ύ μ ε λ έ τ η σ ε τ α σ χ ε τ ι κ ά έ γ γ ρ α φ α

Σ κ έ φ θ η κ ε κ α τ ά τ ο ν Ν ό μ ο

1. Επειδή, η κρινόμενη αίτηση, η οποία εισήχθη στην επταμελή σύνθεση του Β΄ Τμήματος με την από 30-7-2019 πράξη της Προέδρου του, λόγω σπουδαιότητας, ασκήθηκε κατά τον νόμο χωρίς καταβολή παραβόλου.

2. Επειδή, με την αίτηση αυτή ζητείται η αναίρεση της 1107/2019 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Με την απόφαση αυτή, κατ' αποδοχή προσφυγής της αναιρεσίβλητης, (α) ακυρώθηκε η 1680/12-3-2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), κατά το μέρος που με αυτήν απορρίφθηκε ενδικοφανής προσφυγή της αναιρεσίβλητης κατά της 1776/6-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ), με την οποία είχαν επιβληθεί σε βάρος της τέλη χαρτοσήμου 180.364,79 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 36.072,95 ευρώ και προσαύξηση ποσού 259.725,29 ευρώ για τη φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2010, (β) διατάχθηκε η έντοκη επιστροφή στην αναιρεσίβλητη τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών.

3. Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 (Α' 8), όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 3900/2010 (Α' 213), η δε παράγραφος 3 με το άρθρο 15 παρ. 2 του ν. 4446/2016 (Α' 240), προκειμένου να κριθεί παραδεκτή αίτηση αναίρεσης, απαιτείται η συνδρομή των προϋποθέσεων και των δύο παραγράφων (βλ. ΣτΕ 1873/2012 7μ. κ.ά.). Ειδικότερα, κατά την έννοια της πρώτης των ανωτέρω διατάξεων, ο αναιρεσείων βαρύνεται, επί ποινή ολικού ή μερικού απαραδέκτου της αιτήσεώς του, να τεκμηριώσει με ειδικούς και συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιλαμβάνει στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι με καθένα από τους προβαλλόμενους λόγους τίθεται συγκεκριμένο νομικό ζήτημα, κρίσιμο για την επίλυση της διαφοράς, επί του οποίου είτε δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας είτε οι σχετικές κρίσεις της αναιρεσιβαλλομένης έρχονται σε αντίθεση με μη ανατραπέισα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου ή, ελλείψει αυτών, προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, ως τέτοια δε νομολογία νοείται η διαμορφωθείσα επί αυτού τούτου του κρίσιμου νομικού ζητήματος (βλ. ΣτΕ 4163/2012 7μ. κ.ά.).

4. Επειδή, το ποσό της διαφοράς που άγεται με την κρινόμενη αίτηση ενώπιον του Δικαστηρίου υπερβαίνει τις 40.000 ευρώ (βλ. ΔΕΔ Β2 124403 ΕΞ 2019 ΕΜΠ/22-4-2019 σημείωμα προσδιορισμού διαφοράς ΔΕΔ ΑΑΔΕ).

5. Επειδή, η διάταξη του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, Κ.Φ.Δ., Α' 170), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, μετά την τροποποίησή της με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του ν. 4223/2013 (Α' 287), της περίπτωσης 14 της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85) και της παραγράφου 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (Α' 69), ορίζει ότι «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 βασίζεται 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. [...] 2. [...] 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...] 8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [...] Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

6. Επειδή, η διάταξη του άρθρου 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ., ν. 2717/1999, Α' 97) ορίζει ότι «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. 2. [...] 3. Στις περιπτώσεις που από το νόμο προβλέπεται, κατά της πράξης ή της παράλειψης, διοικητική προσφυγή, η οποία ασκείται, μέσα σε ορισμένη προθεσμία, ενώπιον του ίδιου ή ιεραρχικώς προϊσταμένου ή άλλου ειδικώς κατεστημένου, οργάνου, και συνεπάγεται τον έλεγχο της πράξης ή της παράλειψης κατά το νόμο και την ουσία (ενδικοφανής προσφυγή), το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά της πράξης που εκδίδεται για την ενδικοφανή προσφυγή. [...] Το κατά τις προηγούμενες περιόδους απαράδεκτο του ένδικου βοηθήματος της προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης κατά της οποίας προβλέπεται από το νόμο η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν ισχύει αν η αρμόδια διοικητική αρχή παρέλειψε να ενημερώσει πλήρως, κατά οποιονδήποτε τρόπο, τον ενδιαφερόμενο, τόσο για την υποχρέωση, όσο και για τους όρους, άσκησης της

ενδικοφανούς προσφυγής. 4. Αν παρέλθει η προθεσμία που τάσσει τυχόν ειδικώς ο νόμος προς έκδοση απόφασης για την ενδικοφανή προσφυγή ή, σε περίπτωση που δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, αν παρέλθει άπρακτο τρίμηνο από την άσκησή της, το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ασκείται κατά της, τεκμαιρόμενης από τη πάροδο της προθεσμίας, απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής. 5. [...]”.

7. Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. προβλέφθηκε ενδικοφανής διαδικασία, η οποία σκοπεύει στην επανεξέταση από τη φορολογική Διοίκηση των ζητημάτων που εγείρονται από τον φορολογούμενο σε σχέση με ορισμένη πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του, ώστε είτε να επιλυθεί το πρόβλημα, ταχέως, από την ίδια τη Διοίκηση είτε, τουλάχιστον, να εκκαθαριστούν επαρκώς τα λυσιτελώς τιθέμενα νομικά ή/και πραγματικά ζητήματα, προκειμένου, αφενός, να μην επιβαρύνεται ασκόπως ο φόρτος των δικαστηρίων και, αφετέρου, να εξυπηρετείται η οικονομία και η αποτελεσματικότητα της οικείας ένδικης διαδικασίας επίλυσης της διαφοράς και του ασκούμενου στο πλαίσιο της ελέγχου του διοικητικού δικαστηρίου (ΣτΕ 2465/2018 7μ.). Ο σκοπός αυτός της εν λόγω ενδικοφανούς διαδικασίας και η ανάγκη διαφύλαξης του ωφέλιμου αποτελέσματός της δεν αναιρούνται σε περίπτωση που με το δικόγραφο της προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή και με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων (άρθρο 131 Κ.Δ.Δ.) προβάλλονται, αναφορικά (και μόνο) με τα κεφάλαια της πράξης που αμφισβητήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και τα αιτήματα που διατυπώθηκαν με αυτήν, νομικές αιτιάσεις, οι οποίες δεν είχαν συμπεριληφθεί στην ενδικοφανή προσφυγή. Ειδικότερα, λόγοι με τους οποίους τίθενται αμιγώς νομικά ζητήματα, ήτοι ζητήματα τα οποία ανάγονται στην ισχύ και το κύρος (αυτεπαγγέλτως άλλωστε εξεταστέα επί αντισυνταγματικότητας των νομοθετικών διατάξεων κατ’ εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής, ΣτΕ 1438/2018 7μ.) ή στην ερμηνεία διατάξεων νόμου ή γενικών αρχών του ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, δίχως να προϋποθέτουν έρευνα κρίσιμου πραγματικού, το οποίο δεν έχει τεθεί από την πλευρά του φορολογούμενου με την ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της φορολογικής Διοίκησης, δύνανται να προβληθούν παραδεκτώς από την εξεταζόμενη άποψη με το δικόγραφο της προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ή και με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων αυτής. Αντιθέτως, δεν μπορούν, κατ’ αρχήν, να προβληθούν παραδεκτώς με την προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων λόγοι οι οποίοι σχετίζονται με έρευνα περί της συνδρομής πραγματικού και οι οποίοι δεν συμπεριελήφθησαν στην ενδικοφανή προσφυγή, εκτός εάν οι προβαλλόμενες πλημμέλειες προέκυψαν από την επί της ενδικοφανούς προσφυγής απόφαση (αναφορικά π.χ. με τη διαδικασία έκδοσης αυτής ή τη νέα, σε σχέση με εκείνη της αρχικής πράξης, αιτιολογία αυτής) ή ανέκυψαν ομηγενώς. Η ρύθμιση, δε, κατά τον αμέσως προπεριγραφόμενο τρόπο, των όρων τήρησης της επίμαχης ενδικοφανούς διαδικασίας παρίσταται αρκούντως σαφής και προβλέψιμη κατά την εφαρμογή της για τον μέσο επιμελή φορολογούμενο, ενόψει και της ανάγκης ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, της κατά το δυνατόν ταχείας και αποτελεσματικής εκκαθάρισης των φορολογικών διαφορών ενώπιον των δικαστηρίων και, αφετέρου, της αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας του ίδιου. Τέλος, η ρύθμιση αυτή, η οποία, υπαγορευόμενη από τους προπαρατιθέμενους λόγους, δεν οδηγεί σε αναίρεση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας του φορολογούμενου, δεν αντίκειται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Συντάγματος, ούτε σε εκείνη του άρθρου 6 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ν.δ. 53/1974, Α’ 256) ούτε, τέλος, σε εκείνη του άρθρου 47 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (εφόσον έλκεται σε εφαρμογή κατ’ άρθρο 51 αυτού), οι οποίες δεν αποκλείουν τη θέσπιση δικονομικών προϋποθέσεων που συνάπτονται προς τη λειτουργία των δικαστηρίων και την ανάγκη αποτελεσματικής απονομής της δικαιοσύνης και δεν υπερβαίνουν τα όρια εκείνα, πέραν των οποίων συνεπάγονται την άμεση ή έμμεση κατάλυση του ατομικού δικαιώματος παροχής έννομης δικαστικής προστασίας (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 1858/2015, 1619, 601/2012 κ.ά., ΣτΕ 2013/2018, 4788/2014 7μ. κ.ά., πρβλ. επίσης ΣτΕ 2362/2015, 2188/2019, 3519/2004) (ΣτΕ 1483-1485/2019 7μ., 1686/2019).

8. Επειδή, ο Κώδικας των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (ΚΝΤΧ, π.δ. της 28.7.1931, Α’ 239) ορίζει στο άρθρο 1 ότι «Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των εν αυτό καθοριζομένων εγγράφων», στο άρθρο 14 παρ. 1 ότι επί των εμπορικών και

λοιπών εγγράφων και πράξεων, που κατονομάζονται στο άρθρο 15, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό (όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν. 12/1975, Α' 34) 2% της αξίας που διαλαμβάνεται στα έγγραφα και τις πράξεις αυτές, στο άρθρο 15 παρ. 1α (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 του ν.δ. 1033/1942, Α' 32) ότι υπόκειται σε (αναλογικό κατά το άρθρο 14 του Κώδικα) τέλος χαρτοσήμου «Πάσα σύμβασις, οιοδήποτε αντικείμενου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε δια δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου.». Εξάλλου, στο άρθρο 12 του ν.δ. 3717/1957 (Α' 131) προβλέπεται ότι «Η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγή των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου [...]».

9. Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 4169/1961 «περί Γεωργικών Κοινωνικών Ασφαλίσεων» (Α' 81) ορίζονται τα εξής: «1. Επιβάλλεται υπέρ του Ο.Γ.Α. ειδική κοινωνική εισφορά κατά τα εις τας κατωτέρω διατάξεις οριζόμενα: Α. (...) Γ. Πρόσθετον ποσοστόν επί των τελών χαρτοσήμου: Το ποσοστόν τούτο ορίζεται εις δέκα επί τοις εκατόν (10%) επί των κατά τας διατάξεις του Διατάγματος της 28 Ιουλίου 1931 "περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου", ως ισχύει σήμερα, ως και των υπό ετέρων Νόμων ή Διαταγμάτων προβλεπομένων πάσης φύσεως αναλογικών και παγίων τελών χαρτοσήμου. Τα υπέρ οιοδήποτε τρίτου προβλεπόμενα βάσει των κειμένων διατάξεων έσοδα, εκ κρατήσεων, εισφορών, τελών, δικαιωμάτων κλπ., τα υπολογιζόμενα εις ποσοστόν επί των τελών χαρτοσήμου, θα εξακολουθήσωσι να υπολογίζωνται επί τη βάσει των περί χαρτοσήμου διατάξεων, των ισχυουσών προ της δια του νόμου 2246/1952, των Ν.Δ. 2561/53 και 3563/56 και του παρόντος γενομένης αυξήσεως των τελών» και στην παρ. 1 του άρθρου 6 του ν.δ. 4435/1964 (Α' 217) ορίζονται τα επόμενα: «Το υπό του εδαφίου Γ' της παρ. 1 του άρθρου 11 του Νόμου 4169/1961 "περί Γεωργικών Κοινωνικών Ασφαλίσεων" επιβληθέν ως ειδική Κοινωνική εισφορά πρόσθετον ποσοστόν εκ δέκα επί τοις εκατόν (10 %), επί των πάσης φύσεως αναλογικών και παγίων τελών χαρτοσήμων διπλασιάζεται. Το εκ του προσθέτου τούτου ποσοστού συνολικόν έσοδον διατίθεται εξ ολοκλήρου υπέρ του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (Ο.Γ.Α.), του Ταμείου Ασφαλίσεως Επαγγελματιών και Βιοτεχνών Ελλάδος (Τ.Ε.Β.Ε.) και του Ταμείου Ασφαλίσεως Εμπόρων.». Η κατά τα ανωτέρω ειδική κοινωνική εισφορά έχει χαρακτήρα παρεπόμενο προς τα καταλογιζόμενα τέλη χαρτοσήμου, τα οποία αποτελούν τη βάση υπολογισμού της (ΣτΕ 1561/2003).

10. Επειδή, ούτε στον Κώδικα νόμων περί τελών χαρτοσήμου ούτε στον ν. 4169/1961 υπάρχουν διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή, αντιστοίχως, του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (πρβλ. ΣτΕ 28/1975, 737/1979, 3293/1979 7μ., 3085, 3553-3556/1980, 394, 2780/1982, 3666/1983 7μ., 4008, 4567/1983, 1890/1985, 1995/1987, 1493/1989, 3514/1996 7μ., 2579/1998, 1561/2003) ή της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (ΣτΕ 1561/2003, πρβλ. ΣτΕ 4476/1990, 3389/1999). Εξάλλου, δεν μπορούν να εφαρμοσθούν ούτε οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία ορίζει μεν ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», αφορά ωστόσο αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές (πρβλ. ΣτΕ 582/2019 7μ., 3014/2010). Αντιθέτως, ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α' 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες

χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής. Τούτο, δε, διότι η φορολογική αρχή (οφείλει να) διαπιστώνει την οικεία οφειλή και επιβάλλει τα τέλη χαρτοσήμου και την κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφορά επί τη βάσει δεδομένων που προκύπτουν από στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος στο πλαίσιο υποχρεώσεων που του επιβάλλονται από τη νομοθεσία περί φορολογικών στοιχείων με σκοπό την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του ίδιου και των συναλλασσόμενων με αυτόν και ιδίως την εκπλήρωση της υποχρέωσης σε φορολόγηση του εισοδήματός του, ο περί της οποίας φορολογικός έλεγχος πρέπει, κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων του Κ.Φ.Ε. (βλ. ΣτΕ 2934/2017 7μ.), να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας και, κατ' εξαίρεση, εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους, εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος [βλ. ενδεικτικώς τις διατάξεις των άρθρων του ΚΝΤΧ (i) 3 παρ. 1, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 11 του ν.δ. 3717/1957, που ορίζει ότι «επί δανείων συναπτομένων μεταξύ εμπόρων ή μεταξύ εμπορικών εταιριών ή μεταξύ εμπόρων και εμπορικών εταιριών ως και μεταξύ εμπόρων ή εμπορικών εταιριών και οιαδήποτε τρίτου [...] τα οφειλόμενα τέλη χαρτοσήμου καταβάλλονται εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του μηνός του επομένου της εις τα λογιστικά βιβλία εγγραφής των πράξεων τούτων», (ii) 15γ παρ. 3, 15δ παρ. 7, 15ε παρ. 1-2, 5, 6 και 11 περί καταβολής του τέλους χαρτοσήμου κατά την υποβολή στη φορολογική αρχή των προβλεπόμενων από τη νομοθεσία περί φορολογικών στοιχείων, (iii) 32 παρ. 4 περί είσπραξης του τέλους χαρτοσήμου μαζί με τον παρακρατούμενο φόρο εισοδήματος· βλ. και τις διατάξεις των άρθρων 8 της απόφασης Υπουργού Οικονομικών 1061203/1148/ΔΣΣΦΕ/Α/ΠΟΛ1144/1998 (Β' 529), 6 της Α.Υ.Ο. 1063790/ 1444/ΔΕ-Α/ΠΟΛ1168/2001 (Β' 882), 5 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ 2005 (Β' 302) και 8 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1072/2011 (Β' 577), κατά τις οποίες με τη φορολογία εισοδήματος ελέγχονται συγχρόνως και οι λοιπές φορολογίες]. Άλλωστε, και με τις μεταγενέστερες διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, στο πεδίο εφαρμογής του οποίου εμπίπτουν και τα τέλη χαρτοσήμου (άρθρο 2 παρ. 1 περ. δ και Παράρτημα ν. 4174/2013, Α' 170), ο νομοθέτης θέσπισε ως κανόνα την κριθείσα από τον ίδιο ως επαρκή για την άσκηση της ελεγκτικής αρμοδιότητας της Διοίκησης, περαιτέρω δε και εύλογη (ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 2934/2017 7μ. κ.ά.) πενταετή προθεσμία παραγραφής από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης. Κατά τη συγκλίνουσα γνώμη των Παρέδρων Κ. Λαζαράκη και Μ. Σκανδάλη, η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ. διέπει μεν ως γενική διάταξη και ελλείψει ειδικής νομοθετικής ρύθμισης τις αξιώσεις του Δημοσίου προς επιβολή τελών χαρτοσήμου ή της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (βλ. νομολογία που παρατίθεται στη γνώμη που επικράτησε), πλην, κατά το μέρος που προβλέπει εικοσαετή προθεσμία παραγραφής αναφορικά με τις εν λόγω αξιώσεις (και μόνο ως προς αυτές, πρβλ. ΔΕΕ απόφαση της 17-9-2014, C 341/13, Cruz & Companhia Lda, σκ. 60, της 5-5-2011, συνεκδικασθείσες υποθέσεις C 201/10, 202/10, σκ. 42), υπερβαίνει την επιβαλλόμενη από τις συνταγματικές αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας εύλογη διάρκεια της προθεσμίας παραγραφής. Τούτο, διότι η καθιέρωση ενός τόσο μεγάλου διαστήματος παραγραφής εμφανώς βαίνει πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο και εύλογο για τον (κατά τα αναφερόμενα στη γνώμη που επικράτησε, δια του ελέγχου των στοιχείων που τηρούνται προς εκπλήρωση λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων και ιδίως εκείνης σε φορολόγηση του εισοδήματος) εντοπισμό περιπτώσεων φοροδιαφυγής, χωρίς να διασφαλίζει ούτε την είσπραξιμότητα των καταλογιζόμενων ποσών, και, ως εκ τούτου, κατ' αποτέλεσμα, ούτε την τήρηση της αρχής της ισότητας ενώπιον των δημοσίων βαρών, ούτε τα συνταγματικώς προστατευόμενα συμφέροντα και δικαιώματα του διοικούμενου (δυνατότητα προγραμματισμού και ανάπτυξης των οικονομικών του δραστηριοτήτων με έγκαιρη εκκαθάριση των φορολογικών εκκρεμοτήτων, δικαίωμα άμυνας του φορολογούμενου), ενώ, αντίθετα, ενθαρρύνει την απραξία της φορολογικής διοίκησης, η οποία οφείλει (άρθρο 66 Κ.Ν.Τ.Χ.) να ερευνά και εξακριβώνει την εφαρμογή και τις παραβάσεις του Κ.Ν.Τ.Χ. (πρβλ. ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 732/2019 7μ., προαναφερθείσα απόφαση ΔΕΕ επί της υπόθεσης C 341/2013). Περαιτέρω, ισχύει η προθεσμία παραγραφής, η οποία έγινε δεκτή από τη γνώμη που επικράτησε και σύμφωνα με το οικείο σκεπτικό αυτής.

11. Επειδή, εν προκειμένω, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι από τα στοιχεία της δικογραφίας, μεταξύ των οποίων και η από 25-7-2017 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου τελών

χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προέκυψαν τα εξής: Στην αναιρεσίβλητη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με έδρα την Αθήνα (Λ. Μεσογείων αριθ. 257) και αντικείμενο την εισαγωγή και εμπορία ηλεκτρικών συσκευών, η οποία τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος, έπειτα από την 625/22.12.2016 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. Από τον έλεγχο των βιβλίων της προέκυψε ότι, στο πλαίσιο της από 1.2.2009 σύμβασης «Cash Pool» που είχε υπογράψει με την συνδεδεμένη εταιρεία Miele & Cie KG, διενεργούνταν, κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1.1.2010 έως 31.12.2010, μεταφορές κεφαλαίων από λογαριασμό της στην τράπεζα Alpha Bank στην Ελλάδα, σε λογαριασμό της εταιρείας Miele & Cie KG στην τράπεζα HVB Bank στη Γερμανία, ενώ με αντίστροφες τραπεζικές κινήσεις παρέχονταν πιστώσεις από την ως άνω συνδεδεμένη εταιρεία στην αναιρεσίβλητη στην περίπτωση που τα ρευστά διαθέσιμα της τελευταίας δεν επαρκούσαν για την πληρωμή των τιμολογίων αγοράς προϊόντων στη συνδεδεμένη εταιρεία. Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε ότι στη χρέωση του λογαριασμού 33.11.00.0001-«ΒΡΑΧΥΠΡ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΣΥΝΔΕΔ. ΕΠΙΧΕΙΡ. CASHPOOLING» είχαν καταχωρισθεί τα ποσά που είχαν κατατεθεί σε λογαριασμό της συνδεδεμένης εταιρείας Miele & Cie KG και τα οποία προέρχονταν από τα πλεονάζοντα χρηματικά ποσά λογαριασμών όψεων και καταθέσεων της αναιρεσίβλητης, στην πίστωση δε του ίδιου λογαριασμού είχαν καταχωρισθεί τα ποσά που είχαν κατατεθεί σε λογαριασμό της ίδιας συνδεδεμένης εταιρείας για πληρωμή τιμολογίων αγοράς προϊόντων από την τελευταία, στα πλαίσια της προαναφερόμενης σύμβασης. Με βάση τις διαπιστώσεις αυτές, η φορολογική αρχή θεώρησε ότι η αναιρεσίβλητη είχε συνάψει με τη συγγενή της εταιρεία Miele & Cie KG δανειακή σύμβαση, που λειτουργούσε με τη μορφή δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού, για την οποία υπήρχε υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου, υπολογιζομένων επί του μεγαλύτερου πιστωτικού υπολοίπου του εν λόγω λογαριασμού της κρίσιμης διαχειριστικής περιόδου, που πραγματοποιήθηκε στις 12.11.2010 (8.995.595 ευρώ), τα οποία δεν κατέβαλε, καθώς, επίσης, ότι είχε καταχωρίσει στον λογαριασμό 76.03.07.0000 «ΤΟΚΟΙ ΚΑΤΑΘ. CASH POOLING» τους τόκους που είχε εισπράξει για τις καταθέσεις των πλεονάζοντων ποσών στον λογαριασμό της συγγενούς εταιρείας, στο πλαίσιο της ίδιας πιο πάνω σύμβασης, για τους οποίους υπήρχε αυτοτελής υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου, που, ομοίως, δεν κατέβαλε. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η ένδικη 1776/ 6-10-2017 πράξη, κατά της οποίας η αναιρεσίβλητη άσκησε ενώπιον της Δ.Ε.Δ. της Α.Α.Δ.Ε. την 27258/10.11.2017 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την 1680/12.3.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της ίδιας Διεύθυνσης (στην προσφυγή ιστορείται ότι κατ' αποδοχή σχετικού αιτήματος της αναιρεσίβλητης επανυπολογίσθηκαν οι επιβληθείσες προσαυξήσεις). Με την προσφυγή της κατά της τελευταίας, όπως αναπτύχθηκε με υπόμνημα, η αναιρεσίβλητη προέβαλε ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να βεβαιώσει τις ένδικες φορολογικές επιβαρύνσεις για τη φορολογική περίοδο του έτους 2010 είχε ήδη, πριν από την έκδοση της 1776/6.10.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, υποκύψει σε πενταετή παραγραφή. Συναφώς, ισχυρίστηκε ότι η προθεσμία παραγραφής πέντε ετών από το τέλος του κρίσιμου φορολογικού έτους παρίσταται εύλογη, ενώ η υφιστάμενη νομολογιακή παραδοχή περί εικοσαετούς προθεσμίας παραγραφής (ΣτΕ 1561/2003, 3514/1996 κ.ά.) πρέπει να θεωρηθεί αντίθετη προς την αρχή της αναλογικότητας, η οποία επιτάσσει, σύμφωνα με τα νεότερα νομολογιακά δεδομένα (ΣτΕ 1738/2017 Ολομ.), την απαγόρευση θέσπισης δυσανάλογα μακρών προθεσμιών παραγραφής, δεδομένου ότι αυτές δημιουργούν ανασφάλεια ως προς την έννομη κατάσταση των διοικουμένων χωρίς να εξυπηρετούν συγχρόνως το δημόσιο συμφέρον. Το Δημόσιο, με τις έγγραφες απόψεις του και υπόμνημά του, αντέτεινε ότι η παραγραφή των ένδικων αξιώσεων τελών χαρτοσήμου και της επ' αυτών υπολογιζομένης ειδικής κοινωνικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, σύμφωνα με το άρθρο 11 παρ. 1 του ν. 4169/1961, είναι εικοσαετής, καθόσον, όπως έχει νομολογιακά κριθεί, ούτε στον Κ.Ν.Τ.Χ. ούτε στο ν. 4169/1961 υπάρχουν διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή τελών χαρτοσήμου ή της ειδικής κοινωνικής εισφοράς, αντιστοίχως. Με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 63 παρ. 3 του Κ.Δ.Δ. και 63 παρ. 1 και 8 του Κ.Φ.Δ. δεν απαιτείται η ενδικοφανής προσφυγή να ταυτίζεται απολύτως με την προσφυγή από την άποψη των προβαλλόμενων λόγων, αλλά αρκεί να υπάρχει ομοιότητα κατά τα ουσιώδη και εκάστοτε κρίσιμα στοιχεία του πραγματικού και των αιτημάτων τους, με συνεκτίμηση του όλου περιεχομένου τους, απορρίφθηκε δε ως αβάσιμος ισχυρισμός του Δημοσίου ότι απαραδέκτως προβλήθηκε από την αναιρεσίβλητη ο νέος λόγος περί παραγραφής, που δεν είχε τεθεί στο πλαίσιο της ενδικοφανούς

προσφυγής, ως αφορών άλλωστε τις εφαρμοστέες διατάξεις και μη συνδεδόμενος με την έρευνα νέων πραγματικών στοιχείων, ώστε να μην είναι ακουστός χωρίς προηγούμενη προβολή του ενώπιον της διοίκησης. Περαιτέρω, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι ο κανόνας της εικοσαετούς παραγραφής των αξιώσεων του άρθρου 249 του Α.Κ., εκτιμώμενος υπό το πρίσμα της αρχής της αναλογικότητας, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής, κατ' αναλογία, για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου και της υπέρ ΟΓΑ κοινωνικής εισφοράς, ενόψει και του επιδιωκόμενου εν προκειμένω σκοπού δημοσίου συμφέροντος για αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου και εισπραξιμότητα των καταλογιζομένων τελών χαρτοσήμου και της υπέρ ΟΓΑ κοινωνικής εισφοράς, στην περίπτωση δε αυτή, εφαρμοστέα ρύθμιση, κατά τα νομολογιακώς γενόμενα δεκτά περί αναζήτησης της υπάρχουσας ήδη ανάλογης ρύθμισης (ΣτΕ Ολομ. 1849/2009, 377/2014), η οποία στοιχεί προς την απαίτηση της διάταξης του άρθρου 25 παρ.1 του Συντάγματος, είναι εκείνη της πενταετούς παραγραφής, που προβλέπεται στη φορολογία εισοδήματος και στο νόμο περί φόρου προστιθέμενης αξίας, αρχόμενη από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία ανάγονται οι ένδικες επιβαρύνσεις. Στη συνέχεια, με κρίση, η οποία δεν πλήττεται κατ' αναίρεση, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι οι διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/2008, 10 του ν. 3790/2009, 82 του ν. 3842/2010 (92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010), 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (4 παρ. 7 του ν. 3899/2010), 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012, 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013, 22 του ν. 4203/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015, 61 παρ. 8 του ν. 4410/2016, 97 του ν. 4446/2016, και 36 παρ. 3 (46 παρ. 7 ν. 4223/2013) και 72 παρ. 11 (50 παρ. 1 ν. 4223/2013, άρθρο πρώτο υποπαρ. Δ2 περ. 18β ν. 4254/2014) του ν. 4174/2013 αντίκεινται στις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, στο μέτρο που παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων ετών. Τέλος, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι «το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τέλη χαρτοσήμου και υπέρ ΟΓΑ κοινωνική εισφορά, για τη [...] διαχειριστική περίοδο του έτους 2010, υπόκειται σε πενταετή παραγραφή, που άρχισε να τρέχει από το τέλος της ίδιας διαχειριστικής περιόδου και συμπληρώθηκε με την παρέλευση της πενταετίας στις 31.12.2015, καθόσον οι παρατάσεις, που δόθηκαν διαδοχικά με τις προαναφερόμενες διατάξεις, παρέτειναν την παραγραφή αξιώσεων φόρων, τελών κ.λπ. αναγομένων σε χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσίευσης των νόμων αυτών ημερολογιακού έτους και [...] οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος και είναι ανίσχυρες. Ως εκ τούτου, δεν μπορούσαν να στηρίξουν τη βεβαίωση τελών χαρτοσήμου και υπέρ ΟΓΑ εισφοράς για την ως άνω φορολογητέα ύλη, με αποτέλεσμα να μην είναι νόμιμος ο καταλογισμός των φορολογικών επιβαρύνσεων, οι οποίες διενεργήθηκαν με την έκδοση και κοινοποίηση στην [αναιρεσίβλητη] της 1776/6.10.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου εντός του έτους 2017, δηλαδή μετά τη συμπλήρωση, στις 31.12.2015 της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής. Ως εκ τούτου, η [...] 1680/12.3.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά το μέρος της με το οποίο δεν έγινε δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της [αναιρεσίβλητης] και κατά της προαναφερόμενης καταλογιστικής πράξης, είναι μη νόμιμη και πρέπει, κατά το μέρος αυτό, να ακυρωθεί, κατά παραδοχή της υπό κρίση προσφυγής. Περαιτέρω, πρέπει να διαταχθεί η έντοκη επιστροφή στην [αναιρεσίβλητη] των τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων από αυτή ποσών των ένδικων επιβαρύνσεων, με το επιτόκιο που ορίζεται στην εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 4 του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ΔΠΕΙΣ 1198598ΕΞ2013 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, από την κατάθεση της προσφυγής, στις 18.4.2018 και μέχρι την πλήρη εξόφληση [...]».

12. Επειδή, με τον πρώτο λόγο της κρινόμενης αίτησης προβάλλεται ότι η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 63 του ν. 4174/2013 και 63 παρ. 3 και 4 του Κ.Δ.Δ. (προφανώς από παραδρομή μνημονεύεται και το άρθρο 131 του Κ.Δ.Δ., μολονότι εν προκειμένω δεν υπήρξε πρόσθετο δικόγραφο) δέχθηκε ως παραδεκτός προβληθέντα τον λόγο της προσφυγής της αναιρεσίβλητης περί παραγραφής των ένδικων φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου, ο οποίος δεν είχε περιληφθεί στην ενδικοφανή προσφυγή αλλά προεβλήθη το πρώτον ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου. Ενόψει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989

διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι επί του νομικού αυτού ζητήματος δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι βάσιμος, καθόσον πράγματι κατά τον χρόνο άσκησης της κρινόμενης αίτησης δεν υπήρχε νομολογία επί του ανωτέρω νομικού ζητήματος και, ως εκ τούτου, ο λόγος προβάλλεται παραδεκτός. Είναι, όμως, απορριπτέος ως αβάσιμος. Και τούτο, διότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης περί παραδεκτής προβολής του προπαρατεθέντος λόγου είναι, σύμφωνα με όσα εκτίθενται στη σκέψη 7 και ανεξαρτήτως της ειδικότερης θεμελίωσής της, νόμιμη, καθόσον εν προκειμένω με τον επίμαχο λόγο ετίθετο αμιγώς νομικό ζήτημα, ήτοι το ζήτημα της συμφωνίας ή μη της εφαρμογής της προβλεπόμενης από τη διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ. εικοσαετούς παραγραφής στις ως άνω αξιώσεις προς τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας.

13. Επειδή, με τους δεύτερο και τρίτο λόγους της κρινόμενης αίτησης προβάλλεται αφενός ότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης ότι ο κανόνας της κατά το άρθρο 249 Α.Κ. εικοσαετούς παραγραφής, εκτιμώμενος υπό το πρίσμα της αρχής της αναλογικότητας, δεν μπορεί να τύχει ανάλογης εφαρμογής επί του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή χαρτοσήμου και της υπέρ ΟΓΑ κοινωνικής εισφοράς, είναι εσφαλμένη. Υποστηρίζεται ειδικότερα ότι η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία εφαρμόζεται επί επιβολής τελών χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς ελλείπει ειδικής ρύθμισης ευθέως -και όχι κατ' αναλογία, όπως δέχθηκε η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση-, δεν αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, τούτο δε ενόψει του πλήθους των υποκειμένων στα τέλη χαρτοσήμου πράξεων και της κατόπιν δήλωσης επιβολής αυτών, υπογραμμίζεται δε η ύπαρξη πάγιας νομολογίας και διοικητικής πρακτικής σύμφωνα προς την αρχή της ασφάλειας δικαίου. Αφετέρου προβάλλεται ότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης περί εφαρμογής πενταετούς παραγραφής κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος και προστιθέμενης αξίας είναι εσφαλμένη (δίχως να πλήσσει η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης περί υπέρβασης της τελευταίας στην κρινόμενη υπόθεση), καθώς παραβιάζει την κατ' άρθρο 78 του Συντάγματος αρχή της νομιμότητας του φόρου. Ενόψει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι επί του νομικού αυτού ζητήματος δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας. Σύμφωνα, όμως, με όσα εκτίθενται στη σκέψη 10, η πληττόμενη κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης είναι, ανεξαρτήτως της αιτιολογίας της, νόμιμη και οι ως άνω λόγοι, ανεξαρτήτως της συνδρομής των προϋποθέσεων της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989, είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι, καθώς και η αίτηση στο σύνολό της.

Δ ι ά τ α ύ τ α

Απορρίπτει την αίτηση.

Επιβάλλει στο αναιρεσείον Δημόσιο τη δικαστική δαπάνη της αναιρεσίβλητης εταιρείας, η οποία ανέρχεται σε τετρακόσια εξήντα (460) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 11 Οκτωβρίου 2019

Η Πρόεδρος του Β' Τμήματος Η Γραμματέας

Ε. ΣάρπΑ. Ζυγουρίτσα

και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 18ης Μαρτίου 2020.

Η Πρόεδρος του Β' Τμήματος Η Γραμματέας του Β' Τμήματος

Ε. ΣάρπΑ. Ζυγουρίτσα

./.