



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **11/06/2018**

Αριθμός απόφασης: **2965**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά α) της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 και β) της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 και την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό

ειδοποίησης/2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 16.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 3.593,01 € για τα ακίνητα, επί των οποίων είχε εμπράγματο δικαίωμα την 01.01.2013, αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 1.743,53 €.

2) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 2.448,22 € για τα ακίνητα, επί των οποίων είχε εμπράγματο δικαίωμα την 01.01.2013, αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 3.593,01 €.

Η πιστωτική διαφορά ΦΑΠ ύψους 1.144,79 € (αχρεωστήτως καταβληθείς ΦΑΠ) φέρεται ως προκύψασα μετά την υποβολή της υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) του προσφεύγοντος.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής του και των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων του, την ακύρωση των ως άνω δύο πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ έτους 2013 **αναφορικά με το ακίνητό του με Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.)**, που βρίσκεται στον τρίτο (3^ο) όροφο οικοδομής επί της οδού αριθμός στην, και την επιστροφή/συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου), προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το ακίνητο αυτό εκ παραδρομής το δήλωσε, με την οικεία δήλωσή του Ε9, με πρόσοψη επί της οδού, ενώ στην πραγματικότητα αυτό δεν έχει πρόσοψη σε κανένα δρόμο, και ότι η σχετική αξίωσή του για επιστροφή/συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου) δεν έχει παραγραφεί, αφού δεν παρήλθε τριετία από την ημερομηνία καταβολή του εν λόγω ποσού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 90 παρ. 2 ν. 2362/1995.

Ως προς το παραδεκτό της ενδικοφανούς προσφυγής αναφορικά με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018

Επειδή, μετά την έκδοση της πρώτης ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 εκδόθηκε η δεύτερη ως άνω προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018. Από αυτό συνάγεται ότι κατά την ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (16.2.2018) η μοναδική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της Φορολογικής Διοίκησης που υφίστατο αναφορικά με ακίνητα, επί των οποίων είχε εμπράγματα δικαιώματα ο προσφεύγων την 01.01.2013, ήταν η δεύτερη ως άνω προσβαλλόμενη πράξη (με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018) και συνεπώς μόνο κατ' αυτής μπορούσε να στραφεί παραδεκτώς ο προσφεύγων, για το λόγο δε αυτό η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει κατά το μέρος που ασκείται κατά της πρώτης ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 (με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018) να απορριφθεί ως απαράδεκτη και συγκεκριμένα ως ασκηθείσα κατά ανύπαρκτης πράξης.

Ως προς την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018

Επειδή, κατ' ορθή ερμηνεία των διατυπωθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτημάτων του προσφεύγοντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η επιστροφή / ο συμψηφισμός της πιστωτικής διαφοράς ΦΑΠ ύψους 1.144,79 € (αχρεωστήτως καταβληθείς ΦΑΠ) που προέκυψε μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσής του Ε9, σε σχέση με το οφειλόμενο δυνάμει της πρώτης ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 συνολικό ποσό ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου) ύψους 3.593,01 €, σύμφωνα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για το έτος 2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018: *«Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά [...] πρόσωπα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 εδ. α' ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για το έτος 2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018: *«Κάθε φυσικό [...] πρόσωπο, ανεξάρτητα από την*

ιθαγένεια, κατοικία [...] του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 27 παρ. 1 και 28 εδ. α' ν. 3842/2010 (όπως ίσχυαν για το έτος 2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018), **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΑΠ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογίας).**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013): «1. **Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας» έτους 2010.** 2. **Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.** 3. **Η δήλωση των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών, χωριστά ανά φυσικό πρόσωπο, από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων.** 4. **Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της με το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου ακίνητης περιουσίας, το οποίο επέχει και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους. [...].** 6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και του εκκαθαριστικού φόρου ακίνητης περιουσίας, [...], η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1 και 4 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2013 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013): «1. **Για τα φυσικά πρόσωπα ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου.** 2. [...]. 4. **Το έτος 2010, ο φόρος ακίνητης περιουσίας που αναλογεί στα φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες, την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του δεύτερου και του τρίτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του φόρου. Για τα έτη 2011 και 2012 ο φόρος καταβάλλεται σε επτά (7) ίσες μηνιαίες δόσεις, και για το έτος 2013 καταβάλλεται σε**

τέσσερις (4) ίσες μηνιαίες δόσεις, καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των πενήντα (50) ευρώ, με εξαίρεση την τελευταία, οι οποίες καταβάλλονται στις προθεσμίες που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο. Η προθεσμία καταβολής της τελευταίας δόσης δεν μπορεί να έχει καταληκτική ημερομηνία μεταγενέστερη από την 28η Φεβρουαρίου 2014.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 περ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντος, βάσει της οποίας φέρεται να έχει εκδοθεί η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. [...]. 3. **Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε [...] μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/12.2.2014 (ΦΕΚ Β' 368/17.2.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. 66/22.1.2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντος, βάσει της οποίας φέρεται να έχει εκδοθεί η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018: «Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικού προσώπου των ετών [...] 2013, η οποία υποβάλλεται από την 1^η Ιανουαρίου 2014, και την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, όταν το αποτέλεσμα της πράξης αυτής είναι πιστωτικό, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στην οποία έχει εκκαθαριστεί η αρχική δήλωση ΦΑΠ του οικείου έτους. 2. Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ, που υποβάλλεται από την 1^η Ιανουαρίου 2014 από κληρονόμους φυσικού προσώπου [...]. 3. Η αρμοδιότητα αποδοχής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΦΑΠ φυσικών προσώπων, που υποβάλλονται από την 1^η Ιανουαρίου 2014 καθώς και η έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, που δεν εντάσσονται στις ανωτέρω περιπτώσεις 1 και 2, δεν μεταβιβάζεται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/12.2.2014 (ΦΕΚ Β' 368/17.2.2014) απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντος, βάσει της οποίας φέρεται να έχει εκδοθεί η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018: «1. **Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ φυσικών προσώπων υποβάλλονται [...] μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.** 2. Για την αποδοχή ή μη της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ πραγματοποιείται έλεγχος γραφείου [...]. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1059/2014 εγκύκλιο του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «Με αφορμή την ΠΟΛ.1047/2014 απόφαση του ΓΓΔΕ, σχετικά με τον καθορισμό οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης για την αποδοχή ή μη εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων καθώς και τη διαδικασία έκδοσης της οικείας πράξης, καθώς και ερωτήματα που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και παρακαλούμε για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους: **Οι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) φυσικών προσώπων υποβάλλονται υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου για τα έτη 2011 έως 2013. [...]. 1. Διαχείριση εμπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9: [...]. 2. Διαχείριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9: Για την αποδοχή ή την απόρριψη τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μέσω διαδικτύου, για διόρθωση φόρου ακίνητης περιουσίας των ετών 2011 έως 2013, ακολουθείται η πιο κάτω διαδικασία:** α) στις περιπτώσεις που το αποτέλεσμα του διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι χρεωστικό ή μηδενικό, εκδίδεται ηλεκτρονικά από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η σχετική **πράξη προσδιορισμού του φόρου** συνοδευόμενη από την έκθεση ελέγχου, β) στις περιπτώσεις που το αποτέλεσμα του διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πιστωτικό, ο φορολογούμενος ενημερώνεται μέσω της εφαρμογής «ΟΠΣ Περιουσιολόγιο» ή μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας για την υποχρέωση προσκόμισης των σχετικών παραστατικών. Εφόσον ο αρμόδιος προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.: β1) αποδεχτεί συνολικά τις αιτιάσεις του φορολογουμένου, ενημερώνει άμεσα για την αποδοχή του αιτήματος τη ΔΗΛΕΔ μέσω τηλεομοιοτυπίας, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, ώστε να του δοθεί η δυνατότητα να εκτυπώσει την **πράξη διορθωτικού προσδιορισμού**, την οποία στη συνέχεια αποστέλλει με συστημένη επιστολή στο φορολογούμενο συνοδευόμενη από τη σχετική έκθεση ελέγχου, β2) απορρίπτει συνολικά ή μερικά τις αιτιάσεις του φορολογουμένου [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' 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.» Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 183 παρ. 1 και 2 περ. γ' εδ. α' 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 2362/1995, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: «**1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής. 2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ'**

αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής.» Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 91 εδ. α' ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: **«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.»** Τέλος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: **«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.»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντος, βάσει της οποίας φέρεται να έχει εκδοθεί η ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης 621372 και αριθμό ειδοποίησης 180/26.1.2018: **«Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»**, σύμφωνα δε με τη σχετική Εισηγητική Έκθεση αναφορικά με τη διάταξη αυτή: **«Με την περίπτωση 21 διευκρινίζεται, προς άρση οποιασδήποτε ερμηνευτικής αμφιβολίας ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει μετά την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Κώδικα, ότι, εφ' όσον είτε με τροποποιητική φορολογική δήλωση είτε με σχετικό αυτοτελές αίτημα ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έχει προβληθεί ή προβάλλεται από φορολογούμενο αξίωση επιστροφής φόρου, που αφορά σε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για τα σχετικά με τον χρόνο της παραγραφής της αξίωσης αυτής, εφαρμόζονται τα ισχύοντα σε κάθε φορολογία -είτε βάσει ειδικής είτε βάσει γενικής διάταξης- μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα. Η διάταξη αυτή είναι ερμηνευτικά συνεπής με την διάταξη της παραγράφου 11 του άρθρου 66 του Κώδικα που ορίζει ότι για κάθε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και για τις αξιώσεις του Δημοσίου να εκδίδει πράξεις προσδιορισμού φόρων, προστίμων κλπ εφαρμόζονται αντίστοιχες διατάξεις.»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής: **«Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων**

εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 61 έως και 76, 82, 85, 107, 108, 112, 113 και 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994, εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), «...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθάρισεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-5-2009 - υπόθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργανώσεως και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιαδώς την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας. Ως εκ τούτου, **η διάταξη του άρθρου 91 παρ. 2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας**, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί

πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη από τον προσφεύγοντα εκτύπωση από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Περιουσιολογίου, το συνολικό **επιπλέον** ποσό ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 που είχε επιβληθεί στον προσφεύγοντα πριν την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 και συγκεκριμένα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 ήταν 1.849,48 €, το οποίο, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, καταβλήθηκε εφάπαξ στις **24.1.2018**.

Επειδή, ούτε στις διατάξεις περί ΦΑΠ του ν. 3842/2010 ούτε σε άλλη ειδική διάταξη δεν περιλαμβάνονται ειδικές ρυθμίσεις (συμπεριλαμβανομένης της παραπομπής σε διατάξεις άλλων νομοθετημάτων) αναφορικά με το ζήτημα της παραγραφής αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ. Συνεπώς, για την παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ εφαρμοστέες είναι οι γενικές διατάξεις των νόμων περί δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995 ή ν. 4270/2014). Εν προκειμένω, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν. 4270/2014, 2362/1995 και 4174/2013 και των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης) και, ειδικότερα, όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 2 εδ. α' ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995 (όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής), για την αξίωση επιστροφής του προκύψαντος, μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντος και σύμφωνα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος συνολικού ποσού ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου) ύψους 1.144,79 € **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία **αρχίζει** από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση **την 25.1.2018** (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας καταβολής του ως άνω συνολικού οφειλόμενου επιπλέον ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.849,48 € που είχε επιβληθεί στον προσφεύγοντα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής του και των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων του, να

του επιστραφεί/συμψηφιστεί το προκύψαν, μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσής του Ε9 σε σχέση με το οφειλόμενο δυνάμει της πρώτης ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018 συνολικό ποσό ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου) ύψους 3.593,01 €, ως αχρεωστήτως καταβληθέν συνολικό ποσό ΦΑΠ (κύριου και πρόσθετου) **αναφορικά με το ακίνητό του με Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.)** (σύμφωνα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018), προβάλλοντας ότι η σχετική αξίωσή του δεν έχει παραγραφεί. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει, ενόψει όλων των προπαρατεθεισών διατάξεων και κυρίως εκείνων του άρθρου 90 παρ. 2 εδ. α' ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 93 περ. β' ν. 2362/1995 (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής) να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ' ακολουθίαν να του επιστραφεί/συμψηφισθεί το προκύψαν, μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 και σύμφωνα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.144,79 €, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, η σχετική αξίωσή του δεν είχε ακόμα παραγραφεί κατά την ημερομηνία υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, με την οποία διατυπώνεται το αίτημα επιστροφής του ως άνω αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 16.2.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, ΑΦΜ, και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως η Προϊσταμένη / ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί στην επιστροφή του προκύψαντος, μετά την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ./2018 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 και σύμφωνα με την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.144,79 €, επί τη βάση των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.