



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 14.06.2018

αριθμός απόφασης 3007

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 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14.02.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Λυκόβρυσης Αττικής, οδός, κατά της με αριθ. πρωτ. /15.01.2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου επί της με αριθ. πρωτ. /11.01.2018 αίτησής του για την επιστροφή καταβληθέντος φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την από 21.02.2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

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

Επί της από 14.02.2018 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ. πρωτ./15.01.2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου απορρίφθηκε η με αριθ. πρωτ./11.01.2018 αίτηση του προσφεύγοντος περί επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού όπως προέκυψε ύστερα από την αριθ./22.12.2017 εκκαθάριση Φ.Α.Π. έτους 2010. Ήδη είχε υποβληθεί από τον προσφεύγοντα η με αριθ. πρωτ./22.12.2017 αίτησή του, η οποία συνοδευόταν από τα παραστατικά που δικαιολογούσαν την μεταβολή της περιουσιακής του κατάστασης ύστερα από τροποποιητική δήλωση Ε9 για το έτος 2010, από την οποία προέκυψε η με αριθ./22.12.2017 εκκαθάριση με χρεωστικό ποσό 99,62 ευρώ (η αρχική εκκαθάριση με αριθ./30.11.2012 ήταν χρεωστική με αριθ. 11.698,77 ευρώ) και εκδόθηκε το με αριθ. ΤΕΚ/ΠΚ/1/22.12.2017 ΒΑΤΕΚ/29.12.2017 με ποσό επιστροφής 5.658,78 ευρώ και ποσό διαγραφής 6.350,60 ευρώ.

Σύντομο ιστορικό

Με το από 30.11.2002 και με α/α δήλωσης εκδοθέν εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2010 προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 11.698,77 ευρώ.

Στις 25.02.2013 ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου εκπρόθεσμη τροποποιητική - ανακλητική δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2010, διότι είχε επέλθει μεταβολή στην ακίνητη περιουσία του από το έτος 2009, και με την αριθ./2013 αίτησή του ζητούσε να γίνει νέα εκκαθάριση. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου απέρριψε την ως άνω αίτηση του προσφεύγοντος, ο οποίος άσκησε την με ΓΑΚ/2013 δικαστική προσφυγή-ανακοπή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών κατά της εν λόγω απόφασης.

Στη συνέχεια, τον Δεκέμβριο του 2017, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ζήτησε από τον προσφεύγοντα να της προσκομίσει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά που απεδείκνυαν την μεταβολή της περιουσιακής του κατάστασης προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της προσωρινά αποθηκευμένης στο σύστημα TAXIS, τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. έτους 2010. Πράγματι, κατόπιν προσκόμισης αυτών με την αριθ. πρωτ./22.12.2017 αίτησής του και ύστερα από την από 22.12.2017 Έκθεση Ελέγχου εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, έγινε δεκτή η με αριθ./22.12.2017 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση έτους 2010 και κατόπιν φορολογικού ελέγχου εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/22.12.2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2010 με τελικό ποσό 99,62 ευρώ (αντί προηγούμενου ποσού 11.698,77 ευρώ). Παράλληλα εκδόθηκε το με αριθ. ΤΕΚ/ΠΚ/1/22.12.2017 ΒΑΤΕΚ/29.12.2017 με ποσό επιστροφής 5.658,78 ευρώ και ποσό διαγραφής 6.350,60 ευρώ. Κατόπιν αυτών ο προσφεύγων παραιτήθηκε από την με αριθ. ΓΑΚ/2013 ασκηθείσα δικαστική προσφυγή του ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου την με αριθ. πρωτ./11.01.2018 αίτηση με την οποία ζητούσε την επιστροφή του ως άνω αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού Φ.Α.Π. έτους 2010. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, με την αριθ. πρωτ./11.01.2018 απάντησή του απέρριψε την εν λόγω αίτηση του προσφεύγοντος με την αιτιολογία ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου έχει παραγραφεί και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατή η επιστροφή φόρου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή στρέφεται κατά της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και ζητά την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού Φ.Α.Π. έτους 2010, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Οι υπάλληλοι της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. τον προέτρεψαν να παραιτηθεί από την από μέρους του ασκηθείσα δικαστική προσφυγή, διαβεβαιώνοντάς τον ότι δεν υπάρχει πλέον αντικείμενο δίκης και έννομο συμφέρον από μέρους του καθώς επίσης ότι το ποσό των 5.658,78 ευρώ που είχε ήδη καταβάλλει θα του επιστρεφόταν.
- Δεν υφίσταται παραγραφή της απαίτησής του κατά του Δημοσίου για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου από μέρους του ποσού 5.658,78 ευρώ, αφού η τροποποιητική – ανακλητική δήλωση του, από την οποία γεννήθηκε η σχετική αξίωσή του κατά του Δημοσίου για επιστροφή ακίνητης περιουσίας, υποβλήθηκε μέσα στην προβλεπόμενη πενταετή προθεσμία παραγραφής της σχετικής φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου, έγινε δε δεκτή την 22.12.2017, με συνέπεια ο χρόνος παραγραφής να αρχίζει από την αποδοχή της, γιατί τότε καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε με βάση την αρχική δήλωση (σχ. ΣΤΕ 425/2017, 845/2017). Η δε προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου παρίσταται αδικαιολόγητη.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.3842/2010, σχετικά με το αντικείμενο του φόρου ακίνητης περιουσίας: «1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ως άνω νόμου, σχετικά με το υποκείμενο του φόρου: «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ίδιου νόμου σχετικά με τις δηλώσεις φυσικών προσώπων:

«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. Ο υπόχρεος για τον οποίο δεν προκύπτει φόρος για καταβολή, λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της ακίνητης περιουσίας του μόνο ηλεκτρονικά, μέσω ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών το μήνα Σεπτέμβριο του οικείου έτους και τα εκκαθαριστικά σημειώματα της εφαρμογής αυτής, τα οποία επέχουν και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους, τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα της περίπτωσης αυτής εκτυπώνονται αποκλειστικά και μόνο από τον υπόχρεο, από την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα για τη διαδικασία και τη λειτουργία της ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής, την ημερομηνία ανάρτησης αυτής και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.

6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και του εκκαθαριστικού φόρου ακίνητης περιουσίας, η διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών, 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 τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 της με αριθ. ΠΟΛ.1047/12-02-2014 (ΦΕΚ Β' 368/17-02-2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω, από 21-11-2016, τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π.: «Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. φυσικού προσώπου των ετών 2011, 2012, 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της με αριθ. ΠΟΛ.1047/12-02-2014 (ΦΕΚ Β' 368/17-02-2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «1.Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Α.Π. 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 Φ.Α.Π. πραγματοποιείται έλεγχος γραφείου. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την με αριθ. ΠΟΛ.1059/2014 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «Με αφορμή την ΠΟΛ.1047/2014 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με τον καθορισμό οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης για την αποδοχή ή μη εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) 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..... 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».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 του Ν. 4174/2013 «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, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ως άνω νόμου σχετικά με τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου και την παραγραφή, ορίζονται τα εξής:

«1. 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.

2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.

3. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για όσες υποθέσεις αφορούν επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, παρατείνονται μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθ. ΠΟΛ.1225/24.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3573/31-12-2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν για Φ.Α.Π. ετών 2011, 2012 και 2013: «Άρθρο 1: Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Η δήλωση Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων συντίθεται από το Υπουργείο Οικονομικών με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9). Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης και των βεβαιωθέντων ποσών Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων με την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος - δήλωσης ΦΑΠ του οικείου έτους.....

Άρθρο 4: Διαδικασία διόρθωσης φορολογητέας αξίας ακινήτου. Στις περιπτώσεις αμφισβήτησης της φορολογητέας αξίας ακινήτων ή εμπορευμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως έχει προσδιοριστεί και αναγράφεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα - δήλωση Φ.Α.Π., και εφόσον τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου που αναγράφονται είναι ορθά, ο υπόχρεος δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 2, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. Η αίτηση συνοδεύεται και από το αντίστοιχο έντυπο προσδιορισμού αξίας περιουσιακού δικαιώματος Φ.Α.Π., σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 3, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. Για την αποδοχή ή μη της αίτησης αποφασίζει ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Εφόσον η αίτηση γίνεται αποδεκτή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προβαίνει σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης σε εύλογο χρονικό διάστημα. Εφόσον η αίτηση δεν γίνεται αποδεκτή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνει επί αποδείξει τον υπόχρεο, ο οποίος μπορεί να προσφύγει κατά της απορριπτικής απόφασης.....».

Επειδή όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την με αριθ. 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 ουσιωδώς 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 και 2 εδ. α' του ν. 2362/1995, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. για τα έτη 2011, 2012 και 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' του 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 93 του ν.2362/95 σχετικά με τη διακοπή παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου, ορίζονται τα εξής:

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

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

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

γ) Με την υποβολή αιτήσεως προς το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους για την αναγνώριση της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγκριση ή μη από τον Υπουργό Οικονομικών του οικείου πρακτικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.

δ) Με την επίδοση επιταγής για εκτέλεση, όπου αυτή επιτρέπεται.

ε) Με την έκδοση τίτλου πληρωμής. Η ολική ή μερική συμψηφιστική εξόφληση δεν διακόπτει την παραγραφή.

στ) Με την αναγνώριση της απαιτήσεως υπό του Δημοσίου με πρακτικό του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έχει εγκριθεί από τον Υπουργό Οικονομικών. Αυτό ισχύει επί οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της εκ του αδικαιολογήτου πλουτισμού.».

Επειδή ούτε στις διατάξεις περί Φ.Α.Π. 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 Φ.Α.Π.

Συνεπώς, για την παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. 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 με αριθ. 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΄ του Ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β΄ του Ν. 2362/1995, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της εκάστοτε αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. για τα έτη 2011 & 2012, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων Φ.Α.Π. ετών 2011 & 2012, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. ισχύει τριετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή για το έτος 2011 μετά την 30.12.2013 και για το έτος 2012 μετά την 30.12.2013, που αποτελούσαν τις καταληκτικές ημερομηνίες εξόφλησης.

Σχετικές και η με αριθ. 3983/2013 απόφαση του Σ.Τ.Ε. καθώς και η γνωμοδότηση 240/2016 του Ν.Σ.Κ., στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η παραγραφή είναι τριετής και αρχίζει από την καταβολή (σταθερό εναρκτήριο χρονικό σημείο) και όχι από την βεβαίωση ή το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση η βεβαίωση του ποσού Φ.Α.Π. 2010 σε βάρος του προσφεύγοντος έλαβε χώρα την 30.11.2012, ενώ οι σχετικές καταβολές έναντι του φόρου ακίνητης περιουσίας πραγματοποιήθηκαν στην χρονική περίοδο από 23.05.2013 έως 26.03.2014, όπως αναλυτικά προκύπτει από τον κάτωθι πίνακα (δεδομένα από TAXIS):

Φ.Α.Π. έτους 2010

Βεβαίωση	30.11.2012	.....	11.698,77 €	
Είσπραξη ρυθ. τραπεζών	20.01.2014	.....	576,86 €	Συμπλήρωση 3ετίας 20.01.2017 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρυθ. τραπεζών	12.02.2014	.....	577,58 €	Συμπλήρωση 3ετίας 12.02.2017 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρυθ. τραπεζών	26.03.2014	.....	581,29 €	Συμπλήρωση 3ετίας 26.03.2017 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	23.05.2013	.....	43,21 €	Συμπλήρωση 3ετίας 23.05.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	25.06.2013	.....	558,50 €	Συμπλήρωση 3ετίας 25.06.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	22.07.2013	.....	562,21 €	Συμπλήρωση 3ετίας 22.07.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	21.08.2013	.....	565,92 €	Συμπλήρωση 3ετίας 21.08.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	19.09.2013	.....	569,63 €	Συμπλήρωση 3ετίας 19.09.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	17.10.2013	.....	573,34 €	Συμπλήρωση 3ετίας 17.10.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	19.11.2013	.....	577,05 €	Συμπλήρωση 3ετίας 19.11.2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη ρύθμισης	16.12.2013	.....	580,76 €	Συμπλήρωση 3ετίας 16.12.2016 (παραγράφηκε)
ΑΦΕΚ	22.12.2017	.....	11.599,15 €	

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η απαίτηση επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθώς έχει παρέλθει τριετία από την καταβολή και επιπλέον δεν συντρέχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις που επιφέρουν την διακοπή παραγραφής των απαιτήσεων κατά του Δημοσίου ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14.02.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Λυκόβρυσης Αττικής, οδός

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
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.