



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, **16/11/2017**

Αριθμός απόφασης: **5917**

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 21.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής, κατοίκου Θρακομακεδόνων Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής (η οποία της επιδόθηκε στις 22.5.2017) επί της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 (σχετική η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/21.11.2016), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής επί της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της από 21.11.2016 εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσής της φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 (σχετική η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/21.11.2016), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής.

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

* * * * *

Επί της από 21.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/21.11.2016 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ ποσού 3.875,29 € για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της την 01.01.2013 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ ποσού 5.714,03 €.

Η πιστωτική διαφορά ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € (αχρεωστήτως καταβληθείς ΦΑΠ) προέκυψε μετά την εκκαθάριση της από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτηση της προσφεύγουσας για επιστροφή του ως άνω προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € με την αιτιολογία ότι κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ η σχετική αξίωσή της είχε ήδη παραγραφεί.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ζητά:

α) να της παρασχεθεί η δυνατότητα να αναπτύξει έτι περαιτέρω τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και ισχυρισμούς της τόσο εγγράφως (με υπόμνημα), όσο και προφορικώς (ενώπιον της Υπηρεσίας μας σε καθορισμένη ημερομηνία και ώρα),

β) την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής επί της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της

προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €, και

γ) την επιστροφή του ως άνω προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €, αμελλητί και εντόκως, με βάση το γενικώς ισχύον επιτόκιο δυνάμει του άρθρου 53 παρ. 2 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με την υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών από την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της επιστροφής και μέχρι εξοφλήσεως του προς επιστροφή ποσού ΦΑΠ,

προβάλλοντας, συνοπτικά, ότι, κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ. 425/2017 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας, η σχετική αξίωσή της δεν έχει παραγραφεί, αφού δεν παρήλθε τριετία από την υποβολή της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να της παρασχεθεί η δυνατότητα να αναπτύξει έτι περαιτέρω τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και ισχυρισμούς της εγγράφως και προφορικώς

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης (22.5.2017): «...*Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], 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. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1002/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης (22.5.2017): «1. *Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου αυτός να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους*

προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. **Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται και προφορικώς [...],** ώστε ο υπόχρεος να αναπτύξει λεπτομερέστερα τους διαλαμβανόμενους στο έγγραφο της ακρόασης του ισχυρισμούς και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...].»

Επειδή, με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκαν περαιτέρω τα εξής: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση... 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά να της παρασχεθεί η δυνατότητα να αναπτύξει έτι περαιτέρω τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και ισχυρισμούς της τόσο εγγράφως (με υπόμνημα), όσο και προφορικώς (ενώπιον της Υπηρεσίας μας σε καθορισμένη ημερομηνία και ώρα). Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013 και του άρθρου 4 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1002/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης (22.5.2017), η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως (και όχι προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί η προσφεύγουσα να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, για να εκφράσει τις απόψεις της προφορικά, πολλώ δε μάλλον που η

προσφεύγουσα προβάλλει αυτό το αίτημα, προκειμένου να αναπτύξει έτι περαιτέρω τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και ισχυρισμούς της, κάτι που δεν προβλέπεται από τις προαναφερθείσες εφαρμοστέες διατάξεις, αφού η προβολή των όποιων λόγων και ισχυρισμών των προσφευγόντων προσώπων ενώπιον της Υπηρεσίας μας γίνεται κατ'εξοχήν **με έγγραφα** που υποβάλουν **με δική τους πρωτοβουλία**. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα της προσφεύγουσας να της παρασχεθεί η δυνατότητα να αναπτύξει έτι περαιτέρω τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και ισχυρισμούς της τόσο εγγράφως (με υπόμνημα), όσο και προφορικά (ενώπιον της Υπηρεσίας μας σε καθορισμένη ημερομηνία και ώρα) απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

Ως προς το αίτημα για ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά το έτος 2013: «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 κατά το έτος 2013: «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 κατά το έτος 2013, 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 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 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 τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1 και 4 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για σκοπούς 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. [...]. 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 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας: «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 με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης 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, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/12.2.2014 (ΦΕΚ Β' 368/17.2.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας: «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 Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «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 φορολογούμενου, 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 φορολογούμενου [...].»

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 της προσφεύγουσας 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 από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας: «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 αμβιβολίας 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 της προσφεύγουσας 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 γενικοτέρου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθαρίσεως 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 οργάνωσης 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 ουσιαστικά 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 το προσκομιζόμενο από την προσφεύγουσα φωτοαντίγραφο της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων και αριθμό ειδοποίησης/21.11.2016, το αρχικό ποσό ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ήταν 5.714,03 €, το οποίο, όπως προκύπτει από τις σχετικές καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) βρίσκονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, καταβλήθηκε σε τέσσερις (4) δόσεις και συγκεκριμένα α) ποσό 1.428,51 €, που αντιστοιχούσε στην πρώτη δόση, στις **31.10.2013**, β) ποσό 1.428,51 €, που αντιστοιχούσε στη δεύτερη δόση, στις **29.11.2013**, γ) ποσό 1.428,51 €, που αντιστοιχούσε στην τρίτη δόση, στις **20.12.2013** και δ) ποσό 1.428,50 €, που αντιστοιχούσε στην τέταρτη δόση, στις **31.1.2014**.

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 της προσφεύγουσας 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 εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία **αρχίζει** από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση **την 21.12.2013 και την 01.02.2014**, αντίστοιχα (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας καταβολής της τρίτης και της τέταρτης δόσης, αντίστοιχα, κατά τα ανωτέρω), αφού θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι αχρεώστητη ήταν κάθε καταβολή ΦΑΠ που έγινε από την προσφεύγουσα

για το έτος 2013 **πέραν** (ήτοι καθ' υπέρβαση) του τελικά οφειλόμενου ποσού ΦΑΠ για το έτος αυτό, δηλαδή **πέραν** (ήτοι καθ' υπέρβαση) του ποσού των 3.875,29 €, συνεπώς ποσό ύψους 410,24 €, που καταβλήθηκε με την τρίτη δόση, και όλο το ποσό ύψους 1.428,50 €, που αφορά στην τέταρτη δόση.

Επειδή, με την παρούσα απόφαση και κατ' ορθή ερμηνεία της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση ΦΑΠ **εμπεριείχε και αίτημα επιστροφής** του τυχόν προκύπτοντος, μετά την εκκαθάρισή της, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δεδομένου ότι **α)** σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 παρ. 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1047/12.2.2014 (ΦΕΚ Β' 368/17.2.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 της προσφεύγουσας, σε περίπτωση αποδοχής από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων (όπως εν προκειμένω) εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, βάσει της οποίας, αν προκύπτει ποσό ΦΑΠ προς επιστροφή, το προς επιστροφή ποσό θα πρέπει, όπως είναι εύλογο, να καταβληθεί στο φορολογούμενο οίκοθεν, **και κυρίως β)** επί υποβολής από φορολογούμενο τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης, από την εκκαθάριση της οποίας προκύπτει ποσό φόρου προς επιστροφή, αυτό που ενδιαφέρει το φορολογούμενο δεν είναι απλώς η υποβολή της δήλωσης ή, έστω, και η αποδοχή της, αλλά η επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αδικαιολογήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, σε μια τέτοια δηλαδή περίπτωση θα πρέπει να θεωρηθεί ότι η τροποποιητική δήλωση εμπεριέχει και αίτημα προς επιστροφή του σχετικού αδικαιολογήτως καταβληθέντος φόρου, πολλών δε μάλλον που στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1059/2014 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για τη διόρθωση ΦΑΠ υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση Ε9 και μάλιστα υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου, συνεπώς δεν παρέχεται καταρχήν η δυνατότητα στο φορολογούμενο να διατυπώσει (και να συνυποβάλει), μαζί με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης, και αυτοτελές αίτημα επιστροφής του τυχόν προκύπτοντος προς επιστροφή ΦΑΠ, και τούτο είναι εύλογο, αφού ο σκοπός των σχετικών διατάξεων και της προαναφερθείσας εγκυκλίου είναι κάτι τέτοιο να γίνεται οίκοθεν από τη Φορολογική Διοίκηση. Συνεπώς, και δεδομένων όσων έγιναν δεκτά στην προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, **κατά την 21^η.11.2016**, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω από 21.11.2016 δήλωση-αίτησή της, **διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν ακόμα συμπληρωθεί**, η αξίωσή της για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € **δεν είχε ακόμα παραγραφεί** (αφού, όπως προεκτέθηκε στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, η σχετική τριετής παραγραφή άρχισε να τρέχει μόλις την 21.12.2013 και την 01.02.2014, αντίστοιχα), συνακόλουθα δε, και κατ' εφαρμογή των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 93 παρ. β' εδ. β'-γ' ν. 2362/1995 περί του χρονικού σημείου επανέναρξης της παραγραφής μετά την υποβολή αίτησης του διοικουμένου (εν προκειμένω της προσφεύγουσας) στην αρμόδια δημόσια αρχή για την πληρωμή της απαίτησης, **ούτε κατά την 27^η.3.2017,**

ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησή της (μεταγενέστερη της υποβληθείσας με την υποβολή της από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσης-αίτησής της) για επιστροφή του υπό κρίση αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ, που απορρίφθηκε με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής, **δεν είχε παραγραφεί η εν λόγω υπό κρίση αξίωσή της.**

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά α) να ακυρωθεί η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./15.5.2017 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αχαρνών Αττικής επί της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.838,74 €, και β) να της επιστραφεί το εν λόγω ποσό, προβάλλοντας ότι η σχετική αξίωσή της δεν έχει παραγραφεί. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας 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 της προσφεύγουσας 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 της επιστραφεί/συμψηφισθεί το προκύψαν, μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.838,74 €, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, η σχετική αξίωσή της δεν είχε ακόμα παραγραφεί κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €: «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. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά

την ημερομηνία υποβολής της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €: *«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 πράξεων 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.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €: *«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, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, περαιτέρω, να της επιστραφεί το προκύψαν, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € εντόκως, με βάση το γενικώς ισχύον επιτόκιο δυνάμει του άρθρου 53 παρ. 2 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με την υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών από την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησής της επιστροφής του εν λόγω ποσού και μέχρι εξοφλήσεώς του. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, ενόψει των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ν. 4174/2013 και των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ' ακολουθίαν να της επιστραφεί/συμψηφισθεί το προκύψαν, μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ ύψους 1.838,74 € εντόκως, με το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που θα ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης της προσφεύγουσας για την επιστροφή του εν λόγω αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ, προσαυξημένο (το επιτόκιο) κατά 5,75% και υπολογισμένο σε ετήσια βάση, σύμφωνα με τα οριζόμενα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού

Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./27.3.2017 αίτησης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 1.838,74 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 21.6.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί στην έντοκη επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 21.11.2016 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 1.838,74 € επί τη βάσει των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

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.