



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 1604540

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 28-07-2017

Αριθ. απόφασης 4140

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 αριθ. πρωτ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....» ΑΦΜ «.....», κατοίκου Αθηνών οδός «.....», κατά της με αριθ. «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2012 και κατά της με αριθ. «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ. «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») και «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2012 και 2013 των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Για το έτος 2012: Κατόπιν ηλεκτρονικής υποβολής από τον προσφεύγοντα, των με αριθ. «.....», «.....», «.....» και «.....» εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.), εκδόθηκε η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοποίησης «.....» (αριθ. δήλωσης «.....») του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε τον προσφεύγοντα τελικό ποσό 1.316,42€ (1.154,28€ ποσό Φ.Α.Π. πλέον εκπροθέσμου 51 μηνών 162,14€).

Για το έτος 2013: Λόγω μεταφοράς των τροποποιητικών δηλώσεων του έτους 2012, υπεβλήθησαν οι με αριθ. «.....», «.....» και «.....» εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) και εκδόθηκε η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με αριθ. ειδοποίησης «.....» (αριθ. δήλωσης «.....») του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε τον προσφεύγοντα τελικό ποσό 1.486,02€ (1.301,33€ ποσό Φ.Α.Π. πλέον εκπροθέσμου 42 μηνών 184,69€).

Ο προσφεύγων (σύμφωνα με δήλωσή του στην παρούσα προσφυγή) υπέβαλλε εμπρόθεσμα τις αρχικές δηλώσεις φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, όπως όφειλε. Εκ των υστέρων όμως και κατόπιν υποδείξεως του λογιστή του, αντιλήφθηκε ότι το ακίνητο που βρίσκεται στο Χαϊδάρι επί της οδού «.....» και «.....» («.....» χωρίς σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας), είχε δηλωθεί εκ παραδρομής λάθος όσον αφορά στο σύνολο επιφάνειας των ορόφων και του επ' αυτού οικοπέδου. Κατόπιν τούτου προέβη σε μια σειρά τροποποιητικών δηλώσεων τόσο για το οικονομικό έτος 2012 όσο και για το έτος 2013, από τις τελευταίες των οποίων, προέκυψαν τα προαναφερόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα, («.....» και «.....» αντίστοιχα).

Με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις (ήτοι τα εκκαθαριστικά σημειώματα προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας οικονομικών ετών 2012, 2013) και να του επιστραφεί το συνολικό ποσό που του οφείλεται μετά από την τελική τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε προς διόρθωση της περιουσιακής του κατάστασης για τα έτη 2012 και 2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 όπως ισχύει για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, ορίζεται ότι 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 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: « 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 τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για Φ.Α.Π. ετών 2011, 2012 και 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. Για το έτος 2010, ο φόρος ακίνητης περιουσίας που αναλογεί στα φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης 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.

5. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής είναι μέχρι διακόσια πενήντα (250) ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο, για όλους τους υπόχρεους τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου».

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 εμπραγμάτων 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 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 παρ. 1 του Ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για Φ.Α.Π. ετών 2011, 2012 και 2013: «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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' του Ν. 4270/2014: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται οι διατάξεις: α). Των άρθρων 1 έως και 108 και του άρθρου 110 του ν. 2362/1995. β).. γ). δ). Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου.» Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 183 παρ. 1 και 2 περ. γ' εδ. α' του Ν. 4270/2014: «1. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος νόμου αρχίζει από την 01-01-2015, 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 01-01-2015, 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' 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: «Επιφύλασσομένης 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' του 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 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 παραβίασεως 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 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 2012 και 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση της δήλωσης Φ.Α.Π. έτους 2012 και 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή για το έτος 2012 μετά την 29-11-2013 και 30-01-2014 και για το έτος 2013 μετά την 24-12-2013, 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.

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα (προς αυτή την κατεύθυνση και η με αριθ. 240/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.) και επομένως η αξίωσή του υπέπεσε σε παραγραφή ως ακολούθως:

Οικονομικό έτος 2012

Βεβαίωση	30-07-2013	«.....»	2.240,28€	
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	28-08-2013		320,04€	Συμπλήρωση 3ετίας 28-08-2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	27-09-2013		320,04€	Συμπλήρωση 3ετίας 27-09-2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	29-10-2013		320,04€	Συμπλήρωση 3ετίας 29-10-2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	29-11-2013		320,04€	Συμπλήρωση 3ετίας 29-11-2016 (παραγράφηκε)

Οικονομικό έτος 2012

Βεβαίωση	20-11-2013	«.....»	1079,19€	
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	28-01-2014		155,71€	Συμπλήρωση 3ετίας 28-01-2017 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	30-01-2014		154,17€	Συμπλήρωση 3ετίας 30-01-2017 (παραγράφηκε)

Οικονομικό έτος 2013

Βεβαίωση	30-09-2013	«.....»	1.129,67€	
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	29-10-2013		282,42€	Συμπλήρωση 3ετίας 29-10-2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	29-11-2013		282,42€	Συμπλήρωση 3ετίας 29-11-2016 (παραγράφηκε)
Είσπραξη βεβ.τραπεζών	24-12-2013		320,04€	Συμπλήρωση 3ετίας 24-12-2016 (παραγράφηκε)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» ΑΦΜ «.....», κατοίκου Αθηνών οδός «.....», και την **επικύρωση**: α) της με αριθ. «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2012 και β) της με αριθ. «.....» (αριθ. ειδοποίησης «.....») πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤ.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.