



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

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 17/02/2017
Αριθμός απόφασης: 1536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
 - γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 24/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά: α) της υπ' αριθ. δήλωσηςεκκαθαριστικού σημειώματος φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γ.Γ.Δ.Ε., για ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/.....και β) της με αρ. πρωτ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις: α) υπ' αριθ. δήλωσηεκκαθαριστικού σημειώματος φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γ.Γ.Δ.Ε., για ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/.....και β) την με αρ. πρωτ.αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 24/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή στρέφεται κατά της με αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της από και με αριθ. πρωτ. αίτησής του για εκκαθάριση της με αρ. πρωτ. τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π., έτους

Σύντομο ιστορικό

Ο προσφεύγων κατέθεσε εμπροθέσμως στην Δ.Ο.Υ. την με αρ. πρωτ. Τροποποιητική Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων Ε9 έτουςσε διόρθωση του υπ' αριθμόν Αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων έτους Ωστόσο, η Δ.Ο.Υ. δεν ολοκλήρωσε την οριστικοποίηση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης και ο προσφεύγων κατέθεσε εκ νέου την με αρ. πρωτ. αίτηση για ολοκλήρωση της εκκαθάρισης της ως άνω με αρ. πρωτ. Τροποποιητικής Δήλωσης. Σε απάντηση της τελευταίας αυτής αιτήσεως η Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το από απαντητικό έγγραφο της Προϊσταμένης του Τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους σύμφωνα με το οποίο διαπιστώνεται ότι εκ παραδρομής η Δ.Ο.Υ. δεν οριστικοποίησε την ανωτέρω τροποποιητική δήλωση Ε9 του, ως όφειλε, μέχρι, αφού η αρχική εκκαθάριση είχε εκδοθεί Περαιτέρω, σύμφωνα με το ίδιο ως άνω έγγραφό της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. τίθεται θέμα παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου που θα προκύψει από την οριστικοποίηση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης κατά τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν. 3842/1010.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά να ολοκληρωθεί η οριστικοποίηση της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων Ε9 έτους καθώς επίσης να ακυρωθεί η με αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ.

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 τη διάταξη του άρθρου 90 παρ. 1 & 2 ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών Φ.Α.Π. για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/.....: «**Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.**» 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.**

2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής. Για τα τελωνειακά έσοδα ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 1165/1918 του Τελωνειακού Κώδικα, όπως ισχύει. Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και επι ποσών που εισπράττονται από το Δημόσιο για λογαριασμό τρίτων.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:« 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ.δήλωσης-αίτησης του προσφεύγοντος: «**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 72 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, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων του ν. 4270/2014 και του ν. 2362/1995 και δεδομένου ότι δεν υφίσταται ειδική διάταξη που να παραπέμπει, για σκοπούς παραγραφής αξιώσεων επιστροφής ΦΑΠ φυσικών προσώπων, στο ν. 2238/1994, για την υπό κρίση αξίωση του προσφεύγοντος για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΑΠ ισχύει τριετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από το χρόνο της αχρεωστήτης καταβολής. Εξάλλου, ενόψει των οριζόμενων στο άρθρο 38 ν. 3842/2010 (καταβολή πρώτης δόσης μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου) και του γεγονότος ότι στην υπό κρίση περίπτωση η αρχική εκκαθάριση εκδόθηκε στις, οπότε η καταβολή της πρώτης δόσης μπορούσε κατά νόμον να γίνει μέχρι τις, η τριετής παραγραφή άρχισε εν προκειμένω την Επομένως, στις, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησή του για οριστικοποίηση-επανεκκαθάρισης του οφειλόμενου ΦΑΠκαι επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, η παραγραφή αυτή δεν είχε ακόμα συμπληρωθεί, αλλά διεκόπη με την υποβολή της εν λόγω αίτησης και άρχισε πάλι να τρέχει μετά πάροδο εξαμήνου από την υποβολή της αίτησης, αφού η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν απάντησε νωρίτερα, και συγκεκριμένα στις, με αποτέλεσμα στις, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση υπ' αριθμ. πρωτ. δεύτερη αίτησή του για οριστικοποίηση-επανεκκαθάριση του οφειλόμενου ΦΑΠκαι επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, να μην έχει ακόμα συμπληρωθεί η (νέα) τριετής παραγραφή. Από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι νόμω αβάσιμα η Δ.Ο.Υ.απάντησε αρνητικά στη ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ..... δεύτερη αίτησή του με την αιτιολογία ότι η αξίωσή του έχει παραγραφεί και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να γίνει αποδεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 24/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.