



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, **31/01/2017**

Αριθμός απόφασης: **995**

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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 αριθμ. ΔΕΔ 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 3.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, όπως αυτή προκύπτει από την από 9.9.2016 ηλεκτρονική αλληλογραφία (e-mails) της προσφεύγουσας με τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτηση της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση των δηλώσεων της φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) ετών 2011, 2012 και 2013 λόγω

εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας ορισμένων ακινήτων της, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 9.9.2016 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με το οποίο ενημερώνεται η προσφεύγουσα ότι σχετικά με το ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 δεν δύνανται να γίνουν τροποποιήσεις.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 3.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011 της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/26.7.2013 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ ποσού 517,92 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 1.1.2011.

2) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012 της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού με αριθμό δήλωσηςκαι αριθμό ειδοποίησης/30.7.2013 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ ποσού 718,65 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 1.1.2012.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού η προσφεύγουσα ζήτησε την επανεκκαθάριση των δηλώσεων ΦΑΠ ετών 2011, 2012 και 2013 λόγω εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας των βαρυνόμενων με ΦΑΠ ακινήτων της επί τη βάση της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1208/17.9.2014 (ΦΕΚ Β' 2489/18.9.2014) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών.

Με το από 9.9.2016 (06:26 π.μ.) μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού η προσφεύγουσα ζήτησε να ενημερωθεί για την εξέλιξη της ως άνω αίτησής της. Την ίδια ημέρα (9.9.2016, 10:11 π.μ.) η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού της απάντησε με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) ότι το αίτημά της εξετάστηκε από το αρμόδιο τμήμα, πλην όμως διαπιστώθηκε ότι αναφορικά με το ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 δεν μπορούν να γίνουν τροποποιήσεις κι αυτό γιατί παρήλθε η τριετία, μέσα στην οποία επιτρέπεται η τροποποίηση του φόρου, δεδομένου ότι οι δηλώσεις της ΦΑΠ 2011 και 2012 είχαν εκκαθαριστεί στις 26.7.2013 και 30.7.2013 αντίστοιχα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησή της, να τροποποιηθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 επί τη βάση της προαναφερθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1208/17.9.2014 (ΦΕΚ Β' 2489/18.9.2014) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και να

συμψηφισθεί το ποσό ΦΑΠ που θα προκύψει προς επιστροφή με φορολογικές οφειλές της του έτους 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «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 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «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 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, καθεμία 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 τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 1 **τρίτο εδάφιο από το τέλος ν. 3842/2010**, όπως ίσχυε για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «Για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1131/5.6.2013 (ΦΕΚ Β' 1499/20.6.2013) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν **αρχικά** για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «Τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου δήμου ή κοινότητας, για τα έτη 2011, 2012 και 2013, στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, αποκλειστικά για τον προσδιορισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων. Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ Έχοντας υπόψη: 1. Τις διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α') και ειδικότερα τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32, με τις οποίες εξουσιοδοτείται ο Υπουργός Οικονομικών να καθορίζει με απόφασή του την **αξία των οικοπέδων σε περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας**. [...], αποφασίζουμε: Οι τιμές οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο δήμου ή κοινότητας στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, αποκλειστικά και μόνο για τις ανάγκες επιβολής του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα, για τα έτη 2011, 2012 και 2013 καθορίζονται ως ακολούθως: [...] α/α: - **Περιφέρεια: Πελοποννήσου - Νομός: Κορινθίας - Δήμος: - Τιμή: 100,00 €.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1208/17.9.2014 (ΦΕΚ Β' 2489/18.9.2014) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «Τροποποίηση της ΠΟΛ 1131/5-6-2013 (ΦΕΚ 1499 Β') απόφασης του Υπουργού Οικονομικών. Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ Έχοντας υπόψη: 1. Τις διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α') και ειδικότερα τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 32. 2. Την ΠΟΛ 1131/5-6-2013 (ΦΕΚ 1499 Β') απόφαση του Υπουργού Οικονομικών «Τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου δήμου ή κοινότητας, για τα έτη 2011, 2012 και 2013, στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, αποκλειστικά για τον προσδιορισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων». [...]. 4. Την εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με την οποία ορίζεται νέα διαφορετική τιμή από την καθορισθείσα για το Δήμο του Νομού Κορινθίας. [...], αποφασίζουμε: Η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ 1131/5-6-2013 (ΦΕΚ 1499 Β'), με την οποία καθορίζονται για τα έτη 2011, 2012 και 2013, οι τιμές οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο στις περιοχές, στις οποίες δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, αποκλειστικά και μόνο για τις ανάγκες επιβολής του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα, τροποποιείται για το Δήμο Άσσου-Λεχαίου, για τον οποίο η τιμή οικοπέδων ανά τετραγωνικό μέτρο διαμορφώνεται ως ακολούθως: **α/α: 1 - Περιφέρεια: Πελοποννήσου - Νομός: Κορινθίας - Δήμος: - Τιμή: 69,50 €.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1225/24.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3573/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών

2011 και 2012: «Άρθρο 1: Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (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... Άρθρο 5: Διαδικαστικά θέματα. α. [...]. β. [...]. γ. Τα οριζόμενα από τα άρθρα 3 και 4 της παρούσης υποδείγματα, επέχουν θέση δήλωσης Φ.Α.Π. του οικείου έτους.»**

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 43 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησης 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 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, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012: «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' 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 εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ για τα έτη 2011 και 2012, 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, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), **«...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή**

αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθαρίσεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-5-2009 - υποθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργανώσεως και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιαδώς την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας. Ως εκ τούτου, **η διάταξη του άρθρου 91 παρ.2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας**, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

Επειδή, 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 εκάστοτε αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ για τα έτη 2011 και 2012, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ **ισχύει τριετής παραγραφή**, η οποία **αρχίζει** από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση **μετά την 30.8.2013**, που αποτελούσε την καταληκτική ημερομηνία πληρωμής της 1^{ης} δόσης ΦΑΠ τόσο του έτους 2011 όσο και του έτους 2012.

Επειδή, ενόψει των γενομένων δεκτών στην προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, **κατά την 17^η.8.2016**, ημερομηνία κατά την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησή της επανεκκαθάρισης των δηλώσεων της ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, διακόπτοντας έτσι, κατά το άρθρο 93 περ. β' ν. 2362/1995, τις προθεσμίες παραγραφής που δεν είχαν ακόμα συμπληρωθεί, οι αξιώσεις της για επιστροφή των τυχόν προκυπτόντων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ μετά την επανεκκαθάριση των δηλώσεων της ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα **δεν είχαν ακόμα παραγραφεί**.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησή της, να τροποποιηθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 επί τη βάση της προαναφερθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1208/17.9.2014 (ΦΕΚ Β' 2489/18.9.2014) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και να συμψηφισθεί το ποσό ΦΑΠ που θα προκύψει προς επιστροφή με φορολογικές οφειλές της του έτους 2016. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, ενόψει όλων των προπαρατεθεισών διατάξεων και κυρίως εκείνων των υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1208/17.9.2014 (ΦΕΚ Β' 2489/18.9.2014) και υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1225/24.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3573/31.12.2012) αποφάσεων του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011 και 2012, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ' ακολουθίαν να της επιστραφούν/συμψηφισθούν τα τυχόν προκύπτοντα, από την επανεκκαθάριση των δηλώσεων της ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά ΦΑΠ, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, οι σχετικές αξιώσεις της δεν είχαν, κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./17.8.2016 αίτησής της, παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 3.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ και

ο ρ ί ζ ο υ μ ε

όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση των δηλώσεων της ΦΑΠ των ετών 2011 και 2012 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.