



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18.06.2019

Αριθμός απόφασης: 1601

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ της υπ' αριθ. πρωτ. /2018 αίτησής του για επιστροφή καταβληθέντος φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2012 και 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.02.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου του τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ της με αριθμό πρωτοκόλλου/2018 αίτησης του προσφεύγοντα δεν έγινε δεκτό το αίτημά του για επιστροφή καταβληθέντος φόρου ακίνητης περιουσίας που προέκυψε από την υποβολή των με αριθμό/2018 και/2018 τροποποιητικών δηλώσεων Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (άρθρων 27 – 50 ν.3842/2010) και εν συνεχεία την έκδοση των με αριθμό ειδοποίησης/2018 και/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2012 και 1^η Ιανουαρίου 2013 ποσού 5.041,97€ και ποσού 5.327,79€ αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ β) την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./2018 αίτησής του για επιστροφή καταβληθέντος φόρου ακίνητης περιουσίας ετών 2012 και 2013, κατόπιν υποβολής των με αριθμό/2018 και/2018 τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. και έκδοσης των με αριθμό ειδοποίησης/2018 και/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η αξίωσή του για επιστροφή δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 90 §2 του Ν. 2362/1995, καθώς η τριετής προθεσμία άρχεται με την αποδοχή των τροποποιητικών ανακλητικών δηλώσεων Φ.Α.Π..

Επειδή, με το άρθρο 27 παρ. 1 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι:

«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, με το άρθρο 19 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση... ..»

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης...».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 43 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«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».

Επειδή, με το άρθρο 45 παρ. 1 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι:

«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, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 του ν.4270/2014 ορίζεται ότι:

«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. Του άρθρου 2 , πλην της παρ. 7 του άρθρου 3 , πλην των παραγράφων 4 και 6, των παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 4 , καθώς και του άρθρου 5 του ν.4111/2013. Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 183 του ν.4270/2014 ορίζεται ότι:

«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. ... 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, με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν.2362/1995 ορίζεται ότι:

«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...».

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 94 του ν.2362/1995 ορίζεται ότι:

«Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό...».

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης),

«... 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, απορριπτόμενων 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. με συνέπεια για την παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ εφαρμοστέες να είναι οι γενικές διατάξεις των νόμων περί δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995 ή ν. 4270/2014).

Επειδή, ενόψει όλων των προαναφερθεισών διατάξεων των ν.4270/2014, 2362/1995 και 4174/2013 και των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την υπ' 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' ν.2362/1995, όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντα προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ για τα έτη 2012 και 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ ισχύει τριετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής. Σχετικές και η υπ. αρ. 3928/2013 απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας καθώς και η γνωμοδότηση 240/2016 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η παραγραφή είναι τριετής και αρχίζει από την καταβολή (σταθερό εναρκτήριο χρονικό σημείο) και όχι από την βεβαίωση ή το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τις υπ' αρ./2018 και/2018 τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ για τα έτη 2012 και 2013 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., οι οποίες έγιναν αποδεκτές και εκδόθηκαν οι με αριθμό ειδοποίησης/2018 και/2018 αντίστοιχα πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας.

Επειδή, με την υποβολή της αρχικής δήλωσης ΦΑΠ για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2012 είχε βεβαιωθεί, στις 30.07.2013, ποσό φόρου 5.070,43€ το οποίο εξοφλήθηκε ολοσχερώς την 30.08.2013 και επομένως, η αξίωσή του προσφεύγοντα για επιστροφή υπέπεσε σε παραγραφή, σύμφωνα με το άρθρο 90 παρ. 2 του ν.2362/1995, καθώς άρχισε την επομένη της εξόφλησης και συμπληρώθηκε στις 30.08.2016.

Επειδή, με την υποβολή της αρχικής δήλωσης ΦΑΠ για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2013 είχε βεβαιωθεί, στις 30.09.2013, ποσό φόρου 5.427,70€ το οποίο εξοφλήθηκε ολοσχερώς την 29.10.2013 και επομένως, η αξίωσή του προσφεύγοντα για επιστροφή υπέπεσε σε παραγραφή, σύμφωνα με το άρθρο 90 παρ. 2 του ν.2362/1995, καθώς άρχισε την επομένη της εξόφλησης και συμπληρώθηκε στις 29.10.2016.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.02.2019 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής
του του με ΑΦΜ

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.