



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09-01-2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:85

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.thess1@n3.syzefxis.gov.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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ της με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 14-09-2017 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 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων έτους 2013 του προϊσταμένου της ΔΟΥ με αριθμό ειδοποίησης/02-11-2016 και αριθμό δήλωσης προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό ΦΑΠ 542,97€ για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά του την 01-01-2013, αντί του προηγούμενου ποσού ΦΑΠ 6.729,34€ που του επιβλήθηκε με βάση την υποβληθείσα με αριθμό καταχώρησης/14-10-2013 αρχική δήλωση Ε9, βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/30-09-2013 (ΑΤΒ/30-09-2013) και καταβλήθηκε.

Η πιστωτική διαφορά ΦΑΠ ύψους 6.186,37€ προέκυψε μετά την εκκαθάριση της με αριθμό καταχώρησης/06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2013 του προσφεύγοντος.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε στη ΔΟΥ την με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτηση με την οποία ζητούσε την επιστροφή του επιπλέον φόρου ακίνητης περιουσίας ποσού 6.186,37€ που αχρεωστήτως κατέβαλε. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ, μετά την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να του επιστραφεί ο επιπλέον φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 6.186,37€ ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω αξίωσή του δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Επιπλέον ζητά να του καταβληθούν οι νόμιμοι τόκοι, από την 09-05-2017 κατ'άρθρο 53 του Ν 4174/2013 και σύμφωνα με το επιτόκιο που ορίζεται στο άρθρο 2 της υπ'αριθμ.1198598 ΕΞ από 31-12-2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 27 του Ν 3842/2010 " 1. 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 1 η Ιανουαρίου κάθε έτους."

Επειδή, στο α' εδάφιο του άρθρου 28 του Ν 3842/2010 ορίζεται ότι " 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, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του Ν 3842/2010, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΑΠ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογίας).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 3842/2010, ως ίσχυε 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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 38 του Ν 3842/2010 ορίζεται ότι "..... ο φόρος ακίνητης περιουσίας που αναλογεί στα φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του..... 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."

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 19 του Ν 4174/2013 " 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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΠΟΛ 1047/12-02-2014 (ΦΕΚ Β'368/17-02-2014) " 1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ φυσικών προσώπων υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή 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, για τη διενέργεια του οποίου δεν απαιτείται έκδοση εντολής ελέγχου. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, με την οποία κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου."

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την 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.

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:

.....

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 φορολογουμένου, 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....."

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β του «Α. Γενικό Μέρος» της ΠΟΛ 1199/06-12-2017 "

β. Σύμφωνα με την [παράγραφο 11 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ.](#) , ως προς την **παραγραφή υποθέσεων και φορολογικών υποχρεώσεων προγενέστερων της ισχύος αυτού**, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή οι προϊσχύουσες περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου διατάξεις ανά φορολογία. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 43 του ίδιου άρθρου, 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 Κ.Φ.Δ., προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα. Η υποχρέωση της διοίκησης για επιστροφή φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος για τα έτη αυτά, σύμφωνα με την [παράγραφο 2 του άρθρου 90 του Ν. 2362/1995](#) , είναι τριετής από την καταβολή και, στην περίπτωση που η αξίωση επιστροφής γεννάται επιγενομένως ενώ η καταβολή είναι κατ' αρχήν νόμιμη, η παραγραφή αυτής της αξίωσης αρχίζει από το χρονικό σημείο επελεύσεως του επιγενόμενου λόγου (βλ. Ν.Σ.Κ. 656/2002, [ΠΟΛ 1005/2003](#) , ΣτΕ 4290/1995, 2056/1989, 3091/1984).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 του Ν 4270/2014 " 1. 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..... Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου."

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 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....., 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 την παράγραφο 2 του άρθρου 90 του Ν 2362/1995 όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης του προσφεύγοντα προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής " 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, στο άρθρο 91 του Ν 2362/1995 ορίζεται ότι " 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."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 93 του Ν 2362/1995 "Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, 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, στην παράγραφο 43 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της υπό κρίση από 06-10-2016 και με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντα 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 45 του Ν 3842/2010 "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, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα αντίγραφο της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων και αριθμό ειδοποίησης/02-11-2016, το αρχικό ποσό ΦΑΠ του ως άνω έτους που του επιβλήθηκε ήταν 6.729,34€, 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 ουσιαστικά στοιχεία του, καταβλήθηκε σε τέσσερις δόσεις και συγκεκριμένα α) ποσό 1.682,34€, που αντιστοιχούσε στην πρώτη δόση, στις 30-10-2013, β) ποσό 1.682,34€, που αντιστοιχούσε στη δεύτερη δόση, στις 28-11-2013, γ) ποσό 1.682,34€, που αντιστοιχούσε στην τρίτη δόση, στις 19-12-2013 και δ) ποσό 1.682,32€, που αντιστοιχούσε στην τέταρτη δόση, στις 29-01-2014.

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, 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 αξίωσης του προσφεύγοντα προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για την αξίωση επιστροφής του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 6.186,37€ ισχύει τριετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής, δηλαδή στην υπό κρίση περίπτωση την 31-10-2013, την 29-11-2013, την 20-12-2013 και την 30-01-2014 αντίστοιχα (επόμενη ημέρα της ημερομηνίας καταβολής των δόσεων κατά τα ανωτέρω), αφού θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι αχρεώστητη ήταν κάθε καταβολή ΦΑΠ που έγινε από τον προσφεύγοντα 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 542,97€, συνεπώς ποσό ύψους 1.139,37€ που καταβλήθηκε με την πρώτη δόση, όλο το ποσό ύψους 1.682,34€ που καταβλήθηκε με τη δεύτερη δόση, όλο το ποσό ύψους 1.682,34€ που καταβλήθηκε με την τρίτη δόση και όλο το ποσό ύψους 1.682,32€ που καταβλήθηκε με την τέταρτη δόση.

Επειδή, με την παρούσα απόφαση και κατ'ορθή ερμηνεία της ως άνω από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσης Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντα θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η εν λόγω τροποποιητική δήλωση Ε9 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 ΠΟΛ 1047/12-02-2014 (ΦΕΚ Β' 368/17-02-2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσης Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013 του προσφεύγοντα, σε περίπτωση αποδοχής από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 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 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, πολλώ δε μάλλον που στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα 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 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 06-10-2016, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ...../06-10-2016 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2013, διεκόπη η, κατά το άρθρο 93 περ. β' Ν 2362/1995, προθεσμία παραγραφής που δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί, σύμφωνα με το άρθρο 90 του Ν 2362/1995, και επομένως η αξίωσή του για επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 6.186,37€ δεν είχε ακόμη παραγραφεί (αφού, όπως προεκτέθηκε στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης, η σχετική τριετής παραγραφή άρχισε να τρέχει μόλις την 31-10-2013, την 29-11-2013, την 20-12-2013 και την 30-1-2014 για τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά της α', β', γ' και δ' δόσης αντίστοιχα).

Συνακόλουθα, σύμφωνα με το άρθρο 93 παρ.β' Ν 2362/1995 περί του χρονικού σημείου επανέναρξης της παραγραφής, κατά την 09-05-2017, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων

υπέβαλε την με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησή του για επιστροφή του υπό κρίση αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ, που απορρίφθηκε σιωπηρά από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ, δεν είχε παραγραφεί η εν λόγω υπό κρίση αξίωσή του δεδομένου ότι η παραγραφή της είχε ήδη διακοπεί την 06-10-2016 με την υποβολή της με αριθμ..... τροποποιητικής δήλωσης Ε9 έτους 2013.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθμό πρωτ./09-05-2017 αίτησής του για επιστροφή του προκύπτοντος, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσης Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 6.186,37€ και να του επιστραφεί το εν λόγω ποσό, προβάλλοντας ότι η σχετική αξίωσή του δεν έχει παραγραφεί. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντα, 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 του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2013, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, να γίνει δεκτός ως νόμος βάσιμος και κατ'ακολουθίαν να του επιστραφεί/συμψηφισθεί το προκύψαν, μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης Ε9 έτους 2013 , ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 ύψους 6.186,37€, δεδομένου ότι, η σχετική αξίωσή του δεν είχε ακόμα παραγραφεί κατά την ημερομηνία της ως άνω με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησής του.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 4 του άρθρου 53 του Ν 4174/2013, ως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα *"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 φορολογούμενου. 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.....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΄ 19/10-01-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα, *" 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’ 19/10-01-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της με αριθμό πρωτ...../09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα, “ 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 του ο προσφεύγων ζητά, περαιτέρω, να του επιστραφεί το προκύψαν, μετά την εκκαθάριση της προαναφερθείσας από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσής του Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ ύψους 6.186,37€ 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./09-05-2017 αίτησής του επιστροφής του εν λόγω ποσού και μέχρι εξοφλήσεώς του. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντα 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./09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος και κατ’ ακολουθίαν να του επιστραφεί/συμψηφισθεί το προκύψαν μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσής του Ε9 έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό ΦΑΠ ύψους 6.186,37€ εντόκως, με το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που θα ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του προσφεύγοντα 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./09-05-2017 αίτησης του προσφεύγοντα προς επιστροφή του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω από 06-10-2016 τροποποιητικής δήλωσής του Ε9 φυσικών προσώπων έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ ύψους 6.186,37€.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθμ.πρωτ./14-09-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ προβεί στην έντοκη επιστροφή/συμψηφισμό του προκύψαντος, μετά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ έτους 2013, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013, ύψους 6.186,37€ επί τη βάση των ανωτέρω κριθέντων με την παρούσα απόφαση.

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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.