



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 16/2/2018

Αριθμός απόφασης 1374

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 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ , οδός κατά της υπ' αριθ. υπ' αριθ./30-6-2017 τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης φορολογίας Φ.Α.Π έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ../30-6-2017 τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση φορολογίας Φ.Α.Π έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 20/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

1. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ – ΑΙΤΗΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Με την υπ' αριθ./30-6-2017 τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση φορολογίας Φ.ΑΠ έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ δεν έγινε δεκτή διαγραφή βεβαιωμένου φόρου ποσού 1.144,31€

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Η προσφεύγουσα, προκειμένου να προβεί σε σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας τριών διαμερισμάτων της, της ζητήθηκε από τον συμβολαιογράφο βεβαίωση περί μη οφειλής ΕΝΦΙΑ της τελευταίας τριετίας. Δεδομένου ότι η εν λόγω ιδιοκτησία της στις ΣΠΕΤΣΕΣ επί της οδού ήταν δηλωμένη στην εικόνα των ακινήτων της ως τρεις ανεξάρτητες μονοκατοικίες, αντί του ορθού τριών ανεξάρτητων διαμερισμάτων επιφάνειας 30 τ. μ. έκαστο, ο λογιστής της, προέβη στις σχετικές διορθώσεις.

Στα πλαίσια των διορθώσεων αυτών, ο λογιστής, όπως εκ των υστέρων αντελήφθη η προσφεύγουσα, αυθαίρετα προέβη και στην αλλαγή δύο άλλων διαμερισμάτων στις ΣΠΕΤΣΕΣ οδός από ανεξάρτητες ιδιοκτησίες (100 τ. μ ισόγειο & 60 τ. μ . 1ος όροφος) σε διώροφη μονοκατοικία 160 τ.μ .

Αποτέλεσμα αυτής της εσφαλμένης αλλαγής ήταν να προκύψει επιπλέον ποσό φόρου Φ.Α.Π. ύψους 1.144,31 ευρώ (υπ. αρ. ΑΧΚ/7-2017 ΑΡ. ΔΗΛ.) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων ΦΑΠ που εκδόθηκε την 28/4/2017.

Στη συνέχεια και κατόπιν του βεβαιωμένου προαναφερόμενου ποσού, η προσφεύγουσα αιτήθηκε, με την κατάθεση της από/30-06-2017 αίτησή της στο αρμόδιο τμήμα της αρμόδιας Υπηρεσίας, τη τροποποίηση της δήλωσης Φ.Α.Π 2013, και την διαγραφή του προαναφερόμενου ποσού και την μεταφορά –συμψηφισμό του ποσού των 142,95 € που ήδη κατέβαλε .

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ, δεν προέβη, σύμφωνα 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. 3842/2010 στη τροποποίηση ή τη διαγραφή του φόρου και ως εκ τούτου, μετά το πέρας προθεσμίας των (90) ενενήντα ημερών, η προσφεύγουσα προέβη στην κατάθεση την εν λόγο προσφυγής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Ο λογιστής από λάθος προέβη σε αλλαγή και των δύο άλλων γειτνιαζόντων διαμερισμάτων που βρίσκονται στο ίδιο στις ΣΠΕΤΣΕΣ επί της οδούδιορθώνοντας αυτά εσφαλμένως δηλ μονοκατοικία 160 τ.μ επί οικοπέδου 350 τ.μ αντί του ορθού δύο ανεξαρτήτων διαμερισμάτων επιφάνειας ισογείου 100 και πρώτου ορόφου 60 τ.μ .

Αποτέλεσμα αυτού του σφάλματος ήταν ο ΦΑΠ 2013 να ανέλθει στο ποσό των 1.144,73 € το οποίο υποχρεώθηκε να καταβάλει τμηματικά σε δώδεκα δόσεις υποχρεωτικά την πρώτη και

μέρος της δεύτερης 92,95 +50 € προκειμένου ο συμβολαιογράφος να προβεί σε σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας.

2. Όταν αντιλήφτηκε το σφάλμα του ο λογιστής προέβη στην διόρθωση των δηλώσεων επί το ορθόν για όλα τα έτη 2014, 2015 2016 με εξαίρεση το έτος 2013 όπου το “σύστημα TAXIS” δεν το επέτρεπε την διαγραφή –διόρθωση. Επί τούτου προέβη σε έγγραφο αίτημα ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ (αίτηση αρ. πτωτ./30-6-2017) το οποίο η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέρριψε σιωπηρώς.

3. Την διαγραφή του ποσού των 1.144,31 € και την μεταφορά του ποσού των 142,95 € που ήδη κατέβαλε αχρεωστήτως σε πίστωση των υπολοίπων οφειλών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011, 2012 και 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ 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. 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 υπ' αριθμ. **ΠΟΛ.1225/24.12.2012** (ΦΕΚ Β' 3573/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν για σκοπούς ΦΑΠ ετών 2011, 2012 και 2013: «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'/20-10-2017 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 ,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' 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 ,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' 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 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 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 εφαρμοστές 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 έτος 2013 δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής, για τις αξιώσεις επιστροφής τυχόν προκυπτόντων, μετά την επανεκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων ΦΑΠ ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΦΑΠ ισχύει τριετής παραγραφή, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία της εκάστοτε καταβολής.

Σχετικές και η υπ. αρ. **3983/2013 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..... η αξίωση των εναγόντων για την καταβολή του δικαστικού ενσήμου υπέπεσε σε τριετή παραγραφή του άρθρου 90 παρ 2 εδ. α του Ν 2362/1995 η οποία άρχισε την 1/5/2007 την επομένη της καταβολής και συμπληρώθηκε την 1/5/2010.....

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να προβεί σε σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας επί του ακινήτου της στις ΣΠΕΤΣΕΣ επί της οδού που ήταν δηλωμένα στην εικόνα των ακινήτων της ως τρείς ανεξάρτητες μονοκατοικίες, αντί του ορθού τριών ανεξάρτητων διαμερισμάτων επιφάνειας 30 τ. μ. έκαστο, ο λογιστής της, προέβη στις σχετικές διορθώσεις.

Στα πλαίσια των διορθώσεων αυτών, ο λογιστής, όπως εκ των υστέρων αντελήφθη η προσφεύγουσα, αυθαίρετα προέβη και στην αλλαγή δύο άλλων διαμερισμάτων στις ΣΠΕΤΣΕΣ οδός από ανεξάρτητες ιδιοκτησίες (100 τ. μ ισόγειο & 60 τ. μ . 1ος όροφος) σε διώροφη μονοκατοικία 160 τ.μ επί οικοπέδου 350 τ.μ.

Αποτέλεσμα αυτής της εσφαλμένης αλλαγής ήταν να προκύψει επιπλέον ποσό φόρου Φ.Α.Π. ύψους 1.144,31 ευρώ (υπ. αρ. ΑΧΚ/7-2017 ΑΡ. ΔΗΛ.) με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων ΦΑΠ που εκδόθηκε την 28/4/2017. **Στη συνέχεια η προσφεύγουσα αιτήθηκε την διαγραφή του ποσού των 1.144,31 € και την μεταφορά του ποσού των 142,95 € που ήδη κατέβαλε αχρεωστήτως σε πίστωση των υπολοίπων οφειλών της.**

Επειδή εν προκειμένω, η διόρθωση άλλως η διαγραφή του ακινήτου είναι υποχρέωση του φορολογούμενου και σε καμία περίπτωση η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε τέτοιου τροποποιήσεις, επεμβαίνοντας στην προσωπική εικόνα των ακινήτων των φορολογουμένων. Συνεπώς η προσφεύγουσα όφειλε, δεδομένου ότι αντελήφθη τη λάθος καταχώρηση του λογιστή ως προς την πραγματική κατάσταση των ακινήτων της, **να προβεί εκ νέου σε δεύτερη τροποποιητική δήλωση φόρου ακινήτων.** Ο ισχυρισμός της ότι δεν της επέτρεπε το σύστημα “σύστημα TAXIS” την διόρθωση των στοιχείων των ακινήτων της για το Φ.Α.Π έτους 2013 είναι αναπόδεικτος.

Επειδή από τα στοιχεία ακινήτων που η προσφεύγουσα έχει υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ προκύπτει ότι ούτε για τα έτη 2014, 2015, 2016 **δεν έχει προβεί σε διόρθωση του κρινόμενου** ακινήτου ισογείου 100 τ.μ πρώτου ορόφου και 60τ.μ που βρίσκονται στο ίδιοστις ΣΠΕΤΣΕΣ επί της οδού Η μόνη διόρθωση αφορά στην αφαίρεση της επιφάνειας του οικοπέδου επιφ. 350 τ.μ επί του ακινήτου.

Επειδή από την σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας υπ. αρ./1992 του συμβολαιογράφου ΣΠΕΤΣΩΝ, με τα των κατόψεων που προσκομίστηκαν με την παρούσα προσφυγή τα κρινόμενα στις ΣΠΕΤΣΕΣ ακίνητα περιγράφονται ως δύο ανεξάρτητες ιδιοκτησίες της μίας ισογείου ορόφου 102,67 τ.μ και πρώτου ορόφου 95,33 τ.μ και της άλλης ισογείου ορόφου 94,96 τ.μ και πρώτου ορόφου 67,43 τ.μ στοιχεία που δεν συμφωνούν με τα υποβληθέντα από την προσφεύγουσα στοιχεία δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης έτους 2013.

Επειδή η προσφεύγουσα σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα οφείλει να προβεί στην διόρθωση των στοιχείων των ακινήτων της προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ με την έκδοση της νέας πράξης διορθωτικού προσδιορισμού να προβεί στην τυχών προκύπτουσα επιστροφή/διαγραφή /συμψηφισμό τυχών προκύπτοντος φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 20/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ , οδός κατά της υπ' αριθ./30-6-2017 τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης φορολογίας Φ.Α.Π έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ ΑΘΗΝΩΝ .

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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 .