



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 22/03/2018

Αριθμός απόφασης: 1797

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.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24.11.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ επί της υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτησης επιστροφής ΦΑΠ έτους 2012 του προσφεύγοντος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.11.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 28.06.2017 την υπ' αριθμ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2012, βάσει της οποίας εκδόθηκε η από 10.07.2017 και υπ' αριθμ.

ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (ΦΑΠ) όπου προέκυψε τελικό ποσό 4.168,48 €, αντί του αρχικού ποσού 6.475,86 € που είχε βεβαιωθεί με την αρχική δήλωση. Κατόπιν, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτηση επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΑΠ ποσού 2.307,38 € (6.475,86 – 4.168,48), η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ μετά την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών (άρθρ.42 ΚΦΔ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης και ζητά την επιστροφή του εν λόγω ποσού, προβάλλοντας τα εξής:

«Η αξίωση του φορολογουμένου για επιστροφή ΦΑΠ που έχει καταβάλει βάσει δηλώσεώς του, προϋποθέτει αντίστοιχη ανάκληση της δηλώσεως. Η ανάκληση γίνεται με την έκδοση του νέου εκκαθαριστικού ΦΑΠ, μπορεί δε να γίνει είτε εντός του οικονομικού έτους κατά το οποίο συνετέθη η δήλωση είτε και μεταγενεστέρως, μέχρι όμως του χρόνου εντός του οποίου είναι δυνατή η βεβαίωση του φόρου από τη φορολογική αρχή, δηλαδή εντός του **δεκαετούς χρόνου παραγραφής** της σχετικής φορολογικής αξιώσεως του Δημοσίου, εκτός αν οριστικοποιηθεί εν τω μεταξύ η φορολογική εγγραφή. Μόνο δε από την τυχόν αποδοχή της υποβληθείσης εντός της ως άνω δεκαετίας ανακλήσεως, είτε με πράξη της φορολογικής αρχής είτε με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κατόπιν προσφυγής του φορολογουμένου κατά της ρητής, ή σιωπηρής απορρίψεως της δηλώσεως ανακλήσεως, καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος που καταβλήθηκε. Συνεπώς, η διάταξη της παρ.2 του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 (ή της παρ.2 του άρθρου 140 του ν. 4270/2014), η οποία προϋποθέτει το αχρεώστητο της καταβολής χρηματικού ποσού στο Δημόσιο, δεν έχει πεδίο εφαρμογής ως προς το διάφορο ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου μπορεί να υποβληθεί ανάκληση δηλώσεως ΦΑΠ, από την αποδοχή της οποίας και μόνον καθίσταται αχρεώστητος ο φόρος (βλ. σχετ. προκειμένου περί φορολογίας εισοδήματος ΣτΕ 425/2017 7μ, ιδίως σκέψη 5)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 3842/2010, ίσχυαν τα εξής:

«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 του ν. 3842/2010, προβλέπονταν τα εξής:

«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. [...] 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, ορίζονταν τα εξής:

«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 αίτησης του προσφεύγοντα: «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 του ν. 3842/2010, ίσχυαν τα εξής: «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' του 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' του 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' του ν. 2362/1995, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο της υπό κρίση 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' του 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 - 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 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 αξίωσης του προσφεύγοντος προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΑΠ για το έτος 2012 δηλαδή κατά το χρόνο της καταβολής, για την αξίωση επιστροφής 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, ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση για επιστροφή της αχρεωστήτως καταβληθείσας διαφοράς μεταξύ καταβληθέντος και καταβλητέου ΦΑΠ έτους 2012 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ την 28.06.2017 ισχυριζόμενος ότι η εν λόγω αξίωσή του δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Ο ισχυρισμός αυτός, ωστόσο, κρίνεται αβάσιμος σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα (προς αυτή την κατεύθυνση και η γνωμοδότηση 240/2016 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους), επομένως, η αξίωσή του υπέπεσε σε παραγραφή ως ακολούθως:

Είδος κίνησης	Ημ/νία κίνησης	Παραστατικά	Ποσό (€)	Ημ/νία παραγραφής αξίωσης επιστροφής (συμπλήρωση 3ετίας)
Βεβαίωση	30/07/2013	1134 / 2013 /	6.475,86	
Είσπραξη	05/09/2013	1134 / 238 / 2013 /	925,12	06/09/2016
Είσπραξη	26/09/2013	1134 / 238 / 2013 /	925,12	27/09/2016
Είσπραξη	24/10/2013	1134 / 238 / 2013 /	925,12	25/10/2016
Είσπραξη	04/12/2013	1134 / 238 / 2013 /	925,12	05/12/2016
Είσπραξη	31/12/2013	1134 / 238 / 2013 /	934,37	01/01/2017
Είσπραξη	31/01/2014	1134 / 238 / 2014 /	925,12	01/02/2017
Είσπραξη	28/02/2014	1134 / 238 / 2014 /	925,14	01/03/2017

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.11.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ).

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 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.