



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 24-09-2018

Αριθ. απόφασης : 4172

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΦΑΞ : 2131604567

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. (Φ.Ε.Κ. 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:1440/τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>

4. Την με αριθ.πρωτ...../25-04-2018 ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου Ηλιούπολης οδός Τ.Κ....., κατά της με αριθ./27-03-2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./27-03-2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 27-04-2018 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ.πρωτ...../25-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, 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 με αριθ...../27-03-2018 (αριθ.πρωτ...../27-03-2018) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού **4.763,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3842/2010 κατηγορία Α' (εγγονός).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν υποβολής στη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ της με αριθ...../27-10-2017 δήλωσης κληρονομιάς της κληρονομούμενης του....., η οποία απεβίωσε την 23-01-2016 (αριθ. φακέλου Θ-...../2016) και κατέλειπε, βάσει της με αριθ. πρακτικού/2016 δημόσιας διαθήκης δημοσιευθείσας από το Ειρηνοδικείο Πατρών, ως κληρονόμο της τον προσφεύγοντα, (δεδομένης της προαποβιώσεως του πατρός του και των αποποιήσεων κληρονομιάς του πατέρα του και του αδελφού του), σε ακίνητα συνολικής αντικειμενικής αξίας 365.265,00€ (περιλαμβάνεται οικοσκευή και παθητικό).

Μεταξύ των κληρονομιαίων ακινήτων δηλώνεται στο ενεργητικό οικόπεδο επιφανείας 919,41τμ (με οικοδομή), που βρίσκεται στη θέση ΠΑΤΡΩΝ (.....), από το οποίο τμήμα επιφανείας 391,76τμ είναι απαλλοτριούμενο λόγω εγκριθείσας ζώνης παραλίας και τμήμα επιφανείας 65,99τμ είναι ρυμοτομούμενο από το σχέδιο πόλεως, για τα οποία υπεβλήθησαν μαζί με τα λοιπά δικαιολογητικά της δήλωσης κληρονομιάς, και τα αντίστοιχα έντυπα 3 (φύλλα υπολογισμού αξίας ακινήτου-οικοπέδου, με συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης 0,80).

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. αφού έλαβε υπόψη τη συνολική αξία των κληρονομιαίων ακινήτων προέβη στην έκδοση της με αριθ. /27-03-2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την μερική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος που προσδιόρισε και δεν ανέβαλε το φόρο κληρονομιάς επί τμήματος ακινήτου το οποίο τελεί υπό ολική απαγόρευση χρήσης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένος προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς, αφού το ποσό της οφειλής αντιστοιχεί στο σύνολο της κληρονομιάς περιουσίας, μεταξύ των οποίων και τα υπό απαλλοτρίωση τμήματα.
2. Αναβολή φορολόγησης δυνάμει της με αριθ. 166/2016 απόφασης του Σ.τ.Ε.

Στέρξη δικαιώματος χρήσης και εκμετάλλευσης της ιδιοκτησίας, σεβασμός της περιουσίας (άρθρα 4 παρ.5 & 17 του Συντάγματος και Πρώτο Πρόσθετο Πρωτόκολλο της Ευρωπαϊκής Σύμβασης).

Επειδή με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 περ. ι' του Ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266) ορίζεται ότι κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α) ... ι) Κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση. Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α).....β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.3 του Ν. 2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή σύμφωνα με την Υπουργική Απόφαση 3958/108/ΠΟΛ.173/14-06-1988 άρθρο 2 παρ.3 (Φ.Ε.Κ.397/14-06-1988), αν ρυμοτομείται τμήμα μόνο του ακινήτου, ο προσδιορισμός της αξίας γίνεται χωριστά για το ρυμοτομούμενο και χωριστά για το μη ρυμοτομούμενο τμήμα. Ο φόρος υπολογίζεται στη συνολική αξία του ακινήτου (ρυμοτομούμενου και μη ρυμοτομούμενου).

Για την εφαρμογή του μειωτικού συντελεστή απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας πολεοδομικής αρχής για τη ρυμοτομούμενη έκταση σε τμ και το χρόνο δημοσίευσης της σχετικής πράξης ρυμοτόμησης (απόφασης ή διατάγματος).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της αριθ.1067780/82Γ0013/09-06-1994, ΠΟΛ.1149 απόφασης, για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη οι γενικές έννοιες που ορίζονται με το άρθρο 2 της απόφασης: Για να θεωρηθεί ότι ένα ακίνητο ή τμήμα του είναι απαλλοτριωτέο απαιτείται πρόσφατο έγγραφο από την αρχή που κήρυξε την απαλλοτρίωση, από το οποίο να προκύπτει:

α)ότι έχει κηρυχθεί η απαλλοτρίωση (πράξη κήρυξης απαλλοτρίωσης και Φ.Ε.Κ.)

β)ότι η απαλλοτρίωση δεν έχει ανακληθεί

γ)η επιφάνεια των απαλλοτριωτέων τμημάτων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1215/14-10-2014 (Φ.Ε.Κ. 2739/14-10-2014) <<τύπος και περιεχόμενο πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής και προίκας>> ορίζονται μεταξύ άλλων ότι:

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που έχει στην διάθεση της η φορολογική Διοίκηση.

Η απόφαση αυτή τίθεται σε ισχύ από την 01-01-2015.

Επειδή στην με αριθ.166/26-01-2016 απόφ. του Σ.τ.Ε. που ορίζει ότι <<οι κύριοι απαλλοτριωτέων κληρονομιαίων ακινήτων δεν έχουν υποχρέωση καταβολής φόρου κληρονομιάς ούτε υπόκεινται σε τέτοιο φόρο>>, αναφέρονται τα εξής : Σύμφωνα με το άρθρο 25Α παρ.1 εδάφ. α΄και β΄ του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α΄ 58/23-04-2010) καταργήθηκε η διάταξη της περιπτώσεως ι΄ του άρθρου 7 του ως άνω Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών κλπ. με σκοπό, κατά τα αναφερόμενα στην οικεία αιτιολογική έκθεση, «...οι φορολογούμενοι να μην έχουν σε εκκρεμότητα τις υποθέσεις αυτές και να μην επιβαρύνονται με φόρο σε χρόνο κατά τον οποίο πιθανόν να έχουν ήδη μεταβιβάσει τα ακίνητά τους...», με το δε εδάφιο β΄ της ίδιας παραγράφου 1 του αυτού άρθρου 25Α του Ν.

3842/2010 ετάχθη προθεσμία για την υποβολή δηλώσεων στις υποθέσεις στις οποίες, εκ του νόμου, είχε μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας ως εξής: «Μέσα σε προθεσμία ενός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες, κατά την ημερομηνία αυτή, είχαν εφαρμογή οι καταργούμενες διατάξεις. Για τον υπολογισμό του φόρου στις υποθέσεις αυτές ως χρόνος φορολογίας λαμβάνεται η ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως».

Επειδή για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας επί φορολογίας αντικειμένων κληρονομίας... μεταξύ των συντελεστών ειδικών συνθηκών που λαμβάνονται υπ' όψη περιλαμβάνεται και συντελεστής 0,80 αν το οικόπεδο έχει κηρυχθεί απαλλοτριωτέο.

Επειδή όταν στην περιουσία αυτή περιλαμβάνονται ακίνητα που τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως αστικά ακίνητα τα οποία έχουν κηρυχθεί αναγκαστικώς απαλλοτριωτέα ή έχουν ρυμοτομηθεί, ο κληρονόμος στερείται του δικαιώματος χρήσεως και εκμεταλλεύσεως κατά τον προορισμό τους, που είναι, κατ' αρχήν, η δόμηση, και, συνακόλουθα, της διαθέσεως αυτών στην πραγματική τους (αγοραία) αξία, εξουσίες που αναμφισβήτητα έχει ο κληρονόμος ακινήτων που δεν βρίσκονται σε τέτοια κατάσταση.

Στην πραγματικότητα, άλλωστε, ο κληρονόμος ακινήτου που έχει κηρυχθεί, πριν από την επαγωγή, αναγκαστικώς απαλλοτριωτέο, κληρονομεί ουσιαστικά την προσδοκία καταβολής της αποζημιώσεως, δεδομένου ότι η επ' αυτού κυριότητά του, με τα περιορισμένα κατά τα ανωτέρω δικαιώματα, τελεί υπό την διαλυτική αίρεση της συντελέσεως της αναγκαστικής απαλλοτριώσεως. Ως εκ τούτου, σε μια τέτοια περίπτωση που οι συνέπειες της ρυμοτομικής απαλλοτριώσεως του ακινήτου έχουν καταστήσει ουσιαστικά αδύνατη την κατά προορισμό χρήση και εκμετάλλευσή του για τον κληρονόμο, η επιβολή φόρου, έστω και μειωμένου (με μειωτικό συντελεστή 0,80 ή 0,75 κατά το "αντικειμενικό" σύστημα υπολογισμού του Ν. 1249/1982), ακόμη και αν παρουσιάζεται στην οικεία αιτιολογική έκθεση ως θεσπισθείσα προς διευκόλυνση των φορολογουμένων, ώστε «...να μην έχουν σε εκκρεμότητα τις υποθέσεις αυτές και να μην επιβαρύνονται με φόρο σε χρόνο κατά τον οποίο πιθανόν να έχουν ήδη μεταβιβάσει τα ακίνητά τους...», έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, καθ' ό μέρος καθιστά υποχρεωτική την επιβολή του οικείου φόρου κατά τον χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου, αφού, υπό τις συνθήκες αυτές, η απόκτηση της κυριότητας του ακινήτου δεν αντανάκλα αντίστοιχη επαύξηση της φοροδοτικής ικανότητας του κληρονόμου, διασφαλίζοντας, όπως θα έπρεπε, την φορολόγησή του «ανάλογα με τις δυνάμεις του». Επί πλέον έρχεται σε αντίθεση και με το άρθρο 17 του Συντάγματος, καθώς η επιβολή φόρου κληρονομίας σε ένα τέτοιο ακίνητο φαίνεται να στηρίζεται στην πεποίθηση του νομοθέτη περί επί μακρόν αδρανείας της Διοικήσεως σε σχέση με την συντέλεση της απαλλοτριώσεως, πεποίθηση ασύμβατη με την κατά το Σύνταγμα επιβαλλομένη καταβολή της σχετικής αποζημιώσεως, η οποία, κατά την έννοιά του, πρέπει να γίνεται σε εύλογο χρονικό

διάστημα, καταλήγοντας άλλως σε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας που προστατεύουν τόσο η ως άνω συνταγματική διάταξη, όσο και το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.

Εν όψει των ανωτέρω, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 25Α παρ. 1 του Ν. 3842/2010 και δη τόσο το εδάφιο α', που υπάγει υποχρεωτικώς σε φόρο κληρονομιάς κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου κληρονομιαία ακίνητα που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα, όσο και το *απολύτως* συναφές επόμενο εδάφιο (β'), που τάσσει προθεσμία προς υποχρεωτική υποβολή σχετικής φορολογικής δηλώσεως στις υποθέσεις στις οποίες, εκ του νόμου, είχε μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας, είναι, ως αντίθετες προς τις προαναφερθείσες υπέρ νομοθετικής ισχύος διατάξεις και τις απορρέουσες από αυτές αρχές, μη εφαρμοστέες.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως ορίζεται ότι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του και ουδείς δύναται να στερηθεί της ιδιοκτησίας αυτού παρά μόνο για λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 113 Μέρους Β' του Ν.4537/2018 (ΦΕΚΑ'84/15-05-2018) ορίζεται ότι οι περιπτώσεις α' και β' της υποπαραγράφου 1 της παρ. Α του άρθρου 25 του Ν. 3842/2010 (Α'58) καταργούνται από την έναρξη ισχύος τους και οι περιπτώσεις ι' του άρθρου 7 και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν.2961/2001 (Α'266), θεωρούνται ουδέποτε καταργηθείσες.

2.Οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα συμπληρώνονται ως εξής:

α) Στο τέλος της περίπτωσης ι' του άρθρου 7 προστίθενται εδάφια ως εξής: «Ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, με ανέκκλητη δήλωση, που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) οποτεδήποτε πριν την καταβολή της αποζημίωσης ή την άρση της απαλλοτρίωσης, να ζητήσει την άμεση φορολόγηση του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο οριζόμενος στο παρόν άρθρο, καθώς και στα άρθρα 6 και 8».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 147 του Ν.4537/2018 ορίζεται ότι η ισχύς του Μέρους Β' αρχίζει από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν άλλως ορίζεται στις επιμέρους διατάξεις του.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1109/07-06-2018 περί τροποποίησης του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια και σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού (μετά την έκδοση της 166/2016 απόφασης της Ολομέλειας του Σ.τ.Ε.), καταργούνται αναδρομικά από την έναρξη ισχύος τους (δηλαδή από

23-04-2010) οι περιπτώσεις α' και β' της υποπαραγράφου 1 της παραγράφου Α του άρθρ.25 του Ν.3842/2010, με τις οποίες είχε καταργηθεί η αναβολή φορολόγησης των υπό απαλλοτρίωση ακινήτων σε υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών. Θεωρούνται δηλαδή ουδέποτε καταργηθείσες οι περιπτώσεις ι' του άρθρου 7 και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρ. πρώτο του Ν.2961/2001 (Α' 266), με τις οποίες προβλεπόταν μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Επομένως για τα αναγκαστικά απαλλοτριούμενα ακίνητα που αποκτώνται αιτία θανάτου ή από χαριστική αιτία (δωρεά ή γονική παροχή), εφόσον κατά το χρόνο κτήσης δεν έχει ολοκληρωθεί-συντελεσθεί η απαλλοτρίωση, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος συντέλεσης της απαλλοτρίωσης (καταβολής της αποζημίωσης) ή ο χρόνος άρσης αυτής. Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα διαπιστώθηκαν τα εξής:

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, η εκκαθάριση και η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προέκυψαν μετά την με αριθ...../27-10-2018 δήλωση κληρονομίας, με στοιχεία που υπεβλήθησαν από τον προσφεύγοντα, λαμβάνοντας υπόψη τους συντελεστές που αυξομειώνουν την αξία των ακινήτων κατά τη συμπλήρωση των φύλλων υπολογισμού.

Επειδή στο ενεργητικό της δήλωσης κληρονομίας δηλώθηκαν: α)το ακίνητο που είναι απαλλοτριούμενο λόγω εγκριθείσας ζώνης παραλίας (391,76τμ) και β)το ακίνητο που είναι ρυμοτομούμενο από το σχέδιο πόλεως (65,99τμ), τα οποία αποτελούν μέρος συνολικής έκτασης οικοπέδου 919,41τμ που βρίσκεται στη θέση ΠΑΤΡΩΝ (.....)

και συμπεριελήφθησαν οι αξίες τους στην εκκαθάριση του φόρου και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή στο με αριθ. πρωτ./Π...../31-01-2018 έγγραφο της Δ/σης Πολεοδομικού Κυκλοφοριακού Σχεδιασμού Δόμησης, του Δήμου Πατρέων, απαντώντας σε αίτηση για την ιδιοκτησία της, στην περιοχή ΠΑΤΡΩΝ που απεικονίζεται στο από τον Ιανουάριο του έτους 2018 τοπογραφικό διάγραμμα της μηχανικού, αναφέρεται ότι:

Το τμήμα εμβαδού 391,76τμ είναι απαλλοτριούμενο λόγω εγκριθείσας ζώνης παραλίας, υφίσταται ολική απαγόρευση χρήσης, όπως αυτή υφίστατο και κατά την 01-01-2014 και ισχύει έως και σήμερα, ενώ η απαλλοτρίωση σε αυτό έχει κηρυχθεί με την με αριθ.Π2790/668/82 (ΦΕΚ 232/Δ/27-03-1984) απόφαση του Νομάρχη Αχαΐας.

Το τμήμα εμβαδού 65,99τμ είναι ρυμοτομούμενο από το σχέδιο πόλεως, υφίσταται ολική απαγόρευση χρήσης, όπως αυτή υφίστατο και κατά την 01-01-2014 και ισχύει έως και σήμερα, ενώ η απαλλοτρίωση σε αυτό έχει κηρυχθεί με το Π.Δ.25-08-1993 (ΦΕΚ 1181Δ/23-09-1993).

Επειδή στο ως άνω πρόσφατο έγγραφο αναφέρονται από την αρχή που κήρυξε την απαλλοτρίωση (Δήμος Πατρέων), τα απαραίτητα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η κήρυξη απαλλοτρίωσης και τα Φ.Ε.Κ., η μη ανάκληση της απαλλοτρίωσης και η επιφάνεια των απαλλοτριωτέων τμημάτων.

Επειδή σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα και κατ' εφαρμογή της με αριθ.166/2016 απόφ. Ολομέλειας του Σ.Τ.Ε., όπου οι διατάξεις του άρθρου 25Α παρ.1 εδάφ. α'και β' του Ν. 3842/2010 κρίθηκαν αντισυνταγματικές, ανίσχυρες και μη εφαρμοστέες, και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4537/2018 άρθρο 113, όπου η περίπτωση ι' του άρθρου 7 του Ν.2961/2001 θεωρείται ουδέποτε καταργηθείσα, γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για την αναβολή της φορολογίας των απαλλοτριούμενων τμημάτων (391,76τμ και 65,99τμ).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./25-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ κατά της με αριθ./27-03-2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

Ορίζουμε όπως ο αρμόδιος Προϊστάμενος προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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.