



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/7/2018

Αριθμός απόφασης 3363

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 30/3/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α)....., ΑΦΜ....., κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός , ΤΚ β) ΑΦΜ , κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός , ΤΚ γ) ΑΦΜ , κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός κατά των υπ' αριθ...../7-3-2018,...../ 7-3-2018,.....7-3-2018, πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./7-3-2018,...../ 7-3-2018,...../7-3-2018 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/3/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής των α)....., β) και γ) , 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 τις υπ' αρ./7-3-2018,...../ 7-3-2018,...../7-3-2018, πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος : α) ποσού 50.098,00 €, στην ,β) ποσού 100.147,00€, στον και γ) ποσού 100.147,00€, στην

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις **14/2/2017 απεβίωσε** ο και κατέλειπε στους εξ αδιαθέτου κληρονόμους του, κατά ποσοστό $\frac{1}{4}$ στη σύζυγο και κατά ποσοστό $\frac{3}{8}$ στα τέκνα του, τα ακίνητα που περιγράφονται στην υπ. αρ...../2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς ήτοι:

Αρχική ιδιοκτησία 16.871,85 τ.μ που βρίσκεται επί της ΠΑΤΡΩΝ..... εντός του δήμου ΠΑΤΡΕΩΝ στα Ο.Τ και

Τμήματα της αρχικής ιδιοκτησίας ρυμοτομούνται: α) για την διάνοιξη οδών τ.μ 4.034,22 ,β) για δημιουργία κοινόχρηστων χώρων τ.μ 5.650,90 ,γ) για δημιουργία κοινωφελών χώρων τ.μ 3.938,60 δηλαδή συνολική ρυμοτομούμενη έκταση τ.μ 13.623,72 .

Η εναπομένουσα ιδιοκτησία εμβαδού 3.248,13 τ.μ αναλύεται ως εξής:

1) στο ΟΤ..... οικόπεδο εμβαδού 1.609,13 τ.μ με πρόσοψη επί της ΠΑΤΡΩΝ ανωνύμου και

2) Στο Ο.Τοικόπεδο εμβαδού 1.639 τ.μ με προσόψεις επί της οδού ανωνύμου και Εντός του οικόπεδου αυτού υφίσταται κατοικία η οποία αποτελείται από ισόγειο επιφάνειας 124,24 τ.μ και υπόγειο βοηθητικό χώρο επιφάνειας 64,54 τ.μ

Τα ρυμοτομούμενα τμήματα αναλύονται ως εξής:

1) Στο ΟΤ: α) ρυμοτομούμενο τμήμα για κοινωφελή έκταση 3.934,58 τ.μ και β) τμήμα τ.μ 1,72 επί της οδού

2) Στο ΟΤ: ρυμοτομούμενο τμήμα 235,76 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο.

3) Στο ΟΤ.....: ρυμοτομούμενο τμήμα 3.996 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο. Εντός του τμήματος αυτού υφίσταται πρατήριο υγρών καυσίμων επιφάνειας 262,83 τ.μ κατασκευασμένο με την υπ. αρ./1976 οικοδομική άδεια.

4) Στο Ο.Τ: ρυμοτομούμενο εδαφικό τμήμα 1419,14 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο.

5) Στο ΟΤ εδαφικό τμήμα τ.μ 2,30 .

Η συνολική δηλωθείσα αξία των ως άνω ανέρχεται σε 5.324.497,35€.

Στην συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης και την έκδοση των προβαλλόμενων πράξεων.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Οι προσβαλλόμενες πράξεις που προσδιορίζουν τον φόρο κληρονομιάς σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων , επί των ρυμοτομούμενων τμημάτων , πρέπει να ακυρωθούν ως αντίθετες, με τα άρθρα 5 και 17 του Συντάγματος, **άλλως** να υπολογιστεί ο φόρος κληρονομιάς επί των ρυμοτομούμενων και δεσμευμένων τμημάτων **με μειωτικό συντελεστή 0,80 ή 0,75** κατά αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού του Ν 1249/1982.

2. Δυνάμει της υπ. αρ..... /27-4-1989 Απόφασης Νομάρχη Αχαΐας ΦΕΚ/1989 εγκρίθηκε η πολεοδομική μελέτη Αναθεώρησης τροποποίησης του εγκεκριμένου σχεδίου και των όρων και περιορισμών δόμησης των περιοχών που βρίσκεται το κρινόμενο, ως περιγράφεται με την ως άνω υποβληθείσα δήλωση.(κοινόχρηστοι χώροι, νησίδες, Χώρος Γεωργικής Σχολής, ανέγερση νέου μουσείου Πατρών διάνοιξη οδού κλπ)

Στην συνέχεια με την υπ. αρ./2008 **απόφαση του Διοικητού Πρωτοδικείου Πατρών ήρθη** η απαλλοτρίωση της ως άνω κρινόμενης ρυμοτομούμενης εδαφικής ιδιοκτησίας .

Ακολούθως κατόπιν της με αρ. πρωτ...../6-5-2016 αίτησης του κληρονομούμενου ο αντιδήμαρχος του πολεοδομικού σχεδιασμού –περιβάλλοντος και έργων υποδομής **εισήγαγε** προς την επιτροπή Ποιότητας Ζωής την τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου πόλεως Πατρών των ΟΤ /ΚΓΟΤ/ΚΓΟΤΟΤΟΤ/ΚΦΟΤ/ΚΦ..... και των προβλεπόμενων κοινοχρήστων οδών, **λόγω άρσης της απαλλοτρίωσης** και πρότεινε προς τον Πρόεδρο της ως άνω επιτροπής , την έγκριση τήρησης της περαιτέρω προβλεπόμενης νόμιμης διαδικασίας δημοσιοποίησης της , ως προκύπτει από το με αρ. πρωτ./Π...../2016 έγγραφο του δήμου Πατρέων.

Εν συνεχεία την 27/3/2017 συνεδρίασε η επιτροπή Ποιότητας Ζωής του Δήμου Πατρέων και γνωμοδότησε θετικώς για την τροποποίηση του Ρυμοτομικού Σχεδίου Πόλεως Πατρών σε τμήματα των ΟΤ /ΚΓ.....ΟΤ/ΚΓ.....ΟΤΟΤΟΤ/ΚΦΟΤ/ΚΦ..... και των προβλεπόμενων κοινοχρήστων οδών και ο φάκελος διαβιβάστηκε από τον δήμο Πατρέων στην αρμόδια υπηρεσία της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος ως προκύπτει εκ του υπ. αρ. πρωτ./Π/2017 εγγράφου του δήμου Πατρέων.

Εν τούτης η εκτέλεση της απόφασης/2008(η διοίκηση υποχρεούται να άρει την επίδικη απαλλοτρίωση, προβαίνοντας σε σχετική τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου του δήμου Πάτρας, διότι έχουν παρέλθει 33 χρόνια με την έκδοση του από15/4/1972 προεδρικού διατάγματος μέχρι την υποβολή της αίτησης του προσφεύγοντος) του Διοικητού Πρωτοδικείου Πατρών **καταργήθηκε εν τοις πράγμασι** λόγω καθυστέρησης συμμόρφωσης των με αυτήν και της μακράς αδράνειας των ,να προβούν στις νόμιμες ενέργειες κατ άρθρο 32 του Ν 4067/2012 .

Σύμφωνα με τον Ν 4067/2012 άρθρο 32 παρ 1 που αφορά τη διαδικασία με την οποία πραγματοποιείται η τροποποίηση εγκεκριμένων ρυμοτομικών σχεδίων μετά από βεβαιωθείσα άρση επιβληθείσας αναγκαστικής απαλλοτρίωσης ή σε συμμόρφωση δικαστικής απόφασης για την άρση ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης δέσμευσης, **η διοίκηση όφειλε να προχωρήσει στην άρση της δέσμευσης** και όφειλε να αναλάβει τη πρόταση τροποποίησης του ρυμοτομικού σχεδίου, **είτε**

αποδεδειγμένα το ακίνητο του θιγόμενου εκάστοτε ιδιοκτήτη ,είτε προβαίνοντας σε επανεπιβολή αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, λαμβάνοντας υπόψη τις προϋποθέσεις της παρ 2 του άρθρου 32 του ανωτέρω νόμου.

Επειδή κατ άρθρο 32 παρ 9 του ν 4067/2012 **ο οικείος δήμος** ή ο κατά περίπτωση αρμόδιος για την απαλλοτρίωση φορέας **όφειλε να γνωμοδοτήσει**, εντός αποκλειστικής προθεσμίας έξι μηνών από την κατάθεση της αίτησης για την εκ νέου επιβολή ή μη της ανακληθείσας ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης ή δέσμευσης του χώρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 5,7 και 8 . Μετά την άπρακτο παρέλευση της ως άνω προθεσμίας ή την έκδοση σχετικής γνωμοδότησης , ο οικείος δήμος ή ο κατά περίπτωση αρμόδιος για την απαλλοτρίωση φορέας όφειλε να προχωρήσει εντός αποκλειστικής προθεσμίας 3 μηνών σε καθορισμό τιμής μονάδος εξωδίκως και να δεσμεύσει το καθοριζόμενο ποσό αποζημίωσης.

Εν όψει των εκτιμήσεων αυτών η Διοίκηση όφειλε να κρίνει αν η ιδιοκτησία έπρεπε, για νόμιμο λόγο, να παραμείνει εκτός πολεοδομικού σχεδιασμού ή να δεσμευτεί εκ νέου με την επανεπιβολή ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης ή ρυμοτομικού βάρους εφόσον συνέτρεχαν οι νόμιμες προϋποθέσεις μεταξύ των οποίων η δυνατότητα αποζημίωσης των θιγόμενων ιδιοκτητών, ή να καταστεί οικοδομήσιμη με τους γενικούς όρους δόμησης της περιοχής ή με ειδικούς όρους , που έπρεπε να καθοριστούν .

Η καθυστέρηση αφενός της διοίκησης να συμμορφωθεί στην υπ. αρ./2008 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών δυνάμει της οποίας ήρθη η απαλλοτρίωση της κρινόμενης εδαφική έκτασης **και αφετέρου** η αναληψία της να προβεί μέχρι σήμερα στις νόμιμες ενέργειες του άρθρου 32 του Ν 4067/2012 κατόπιν της με αρ. πρωτ./2016 αίτησης του κληρονομούμενου **οδήγησε αναπόφευκτα σε ένα ιδιότυπο καθεστώς μακροχρόνιας δέσμευσης του εν λόγω ακινήτου καθιστώντας το πολεοδομικά αρρυθμιστο και ουσιαστικά μη εκμεταλλεύσιμο.**

3.Το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου.

4. Τα άρθρα 4 και 5 και 17 του Συντάγματος (Οι διατάξεις του άρθρου 25Α παρ 1 Ν 3842/2010 είναι αντισυνταγματικές).

5.Η είναι ανίκανη να αυτοεξυπηρετείται τελούσα υπό καθεστώς μονίμου αναπηρίας 81%. Να μειωθεί το ποσοστό της επιβολής του φόρου κατ εφαρμογή των διατάξεων του Ν 2961/2001.(Επί τούτου με την παρούσα προσκόμισε γνωστοποίηση από την επιτροπή ΚΕΠΑ ποσοστού αναπηρίας αρχόμενη από 15/9/2015 και εφ όρου ζωής).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 τις άρθρου 7 του Ν 2961/2001 (μετάθεση του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης **από τον νόμο**) κατ εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

περ ι) κατά τον χρόνο της καταβολής του τιμήματος **για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται** ή κατά τον 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 οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν.2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 266 Α΄) **αντικαθίστανται, τροποποιούνται** και συμπληρώνονται με τις διατάξεις του άρθρου **25Α του Ν.3842/2010** (Φ.Ε.Κ.58/τ.Α΄/23-04-2010)και σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1048/28-04-2010,

1. α) η περίπτωση ι΄ του άρθρου 7 και η περίπτωση ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 40 που αφορούν μετάθεση χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης, κατά το χρόνο καταβολής τιμήματος για κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, καταργούνται.

β) μέσα σε προθεσμία ενός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δηλώσεις 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 Κυβέρνησης.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 166/2016** κρίθηκε ότι τα αναγραφόμενα της διάταξης του άρθρου 25 παρ. Α1 Ν.3842/2010 κρίθηκαν ανίσχυρα και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματικά καθώς αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ 5 και στο άρθρο 17 του συντάγματος όπως επίσης και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΣΣΔΑ .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41^Α του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84 ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων επί τους συντελεστές αυξομείωσης όπως καθορίζονται ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 173/14-6-1988 :Τροποποίηση , βελτίωση και κωδικοποίηση όλων των διατάξεων που αφορούν την φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου και τους συντελεστές που εφαρμόζονται για την διαμόρφωση της ορίζεται...

Άρθρο 2 παρ 3 .Ο μειωτικός συντελεστής , που ισχύει για τα ρυμοτομούμενα ακίνητα, δεν εφαρμόζεται, αν από την κήρυξη της ρυμοτομίας μέχρι τον χρόνο φορολογίας έχει συμπληρωθεί οκταετία και η ρυμοτομία δεν έχει πραγματοποιηθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 10 παρ. 5 του ν. 2961/2001, ορίζονται τα ακόλουθα:

"5. Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσής τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου".

Στην περίπτωση αυτή, αν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα δήλωση είναι μεγαλύτερος, συμψηφίζεται με αυτόν που καταβλήθηκε, αν είναι μικρότερος, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από την υποβολή της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να καλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία, συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου." Το πρώτο εδάφιο της παρ.5 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρ.20 του Ν.3427/2005,ΦΕΚ Α 312/27.12.2005.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Ν 2961/2001 οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου διορθώνονται μέσα σε μία πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

Επειδή στην φορολογία κληρονομιών η υποχρέωση για την υποβολή δήλωσης προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 61-72 ν 2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 67 Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών

....**Στην αρχική δήλωση αναγράφονται, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,** κατά τις διατάξεις του άρθρ. 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου , με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ'αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή , η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της , ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναίτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 Ν 2961/2001 επιτρέπεται η εν όλο η εν μέρει ανάκληση της δήλωσης που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο λόγω ουσιωδών πλάνης επί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της

κληρονομιάς. Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει πριν από την επίδοση στον υπόχρεο της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με νέα δήλωση που υποβάλλεται το αργότερο ένα έτος πριν την συμπλήρωση του χρονικού ορίου κατά το οποίο το δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος για την επιβολή του φόρου. Μετά την επίδοση της πράξης της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§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 το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την 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 20 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία θα πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη ... ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχτεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διαπιστώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα ημερών (90) από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ε.Δ. Δ κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ την υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση των υπ. αρ. .../2017,...../2017 και/2017 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς **με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία** σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα. Ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι:

Οι προσβαλλόμενες πράξεις που προσδιορίζουν τον φόρο κληρονομιάς σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων , επί των ρυμοτομούμενων τμημάτων , πρέπει να ακυρωθούν ως αντίθετες, με τα άρθρα 5 και 17 του Συντάγματος, **άλλως** να υπολογιστεί ο φόρος κληρονομιάς επί των ρυμοτομούμενων και δεσμευμένων τμημάτων **με μειωτικό συντελεστή 0,80 ή 0,75** κατά αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού του Ν 1249/1982 ,είναι αβάσιμος διότι :

A) η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση των ως άνω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατά δέσμια αρμοδιότητα της με βάση την ως άνω υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των άρθρων 20 και 32 του Ν 4174/2013, ε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 61-72 του Ν 2961/2001.

B) Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 41 και 41^A του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84, την ΠΟΛ 173/14-6-1988, το άρθρο 10 παρ. 5 του ν. 2961/2001 όπως ως άνω αναλυτικά αναγράφονται, οι δηλωθείσες αντικειμενικές αξίες έχουν καταστεί οριστικές.

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./19-12-2017 απάντηση σε ερώτημα της προσφεύγουσας,, του δήμου ΠΑΤΡΕΩΝ της Γενικής Δ/σης έργων και περιβάλλοντος – δ/ση πολεοδομικού –κυκλοφοριακού σχεδιασμού δόμησης του τμήματος πολεοδομικών εφαρμογών όπου βεβαιώνεται ότι :

1) Στο ΟΤ: α) ρυμοτομούμενο τμήμα για κοινωφελή έκταση 3.934,58 τ.μ και β) τμήμα τ.μ 1,72 επί της οδού

2) Στο ΟΤ: ρυμοτομούμενο τμήμα 235,76 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο.

3) Στο ΟΤ: ρυμοτομούμενο τμήμα 3.996 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο. Εντός του τμήματος αυτού υφίσταται πρατήριο υγρών καυσίμων επιφάνειας 262,83 τ.μ κατασκευασμένο με την υπ. αρ./1976 οικοδομική άδεια.

4) Στο Ο.Τ: ρυμοτομούμενο εδαφικό τμήμα 1419,14 τ.μ για κοινόχρηστο χώρο.

5) Στο ΟΤ: εδαφικό τμήμα τ.μ 2,30 .

Έχουν κηρυχτεί υπό απαλλοτρίωση με το ΠΔ 15-4-72 ΦΕΚ/3-5-72 και έχει αναθεωρηθεί με την υπ. αρ...../27-4-89 Αποφ. Νομ. Αχαΐας ΦΕΚ/89.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε βεβαίωση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών με αρ. πρωτ...../6-3-2018 με την οποία βεβαιώνεται ότι ο είχε καταθέσει ενώπιον του Δικαστηρίου μας την ΠΡ/16-3-2005 ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΚΑΤΑ ΤΟΥ Ελληνικού Δημοσίου και επί αυτής δημοσιεύτηκε η/18-12-2008 απόφαση. **Για την ανωτέρω απόφαση δεν ασκήθηκε κανένα ένδικο μέσο (έφεση, αναίρεση κλπ) μέχρι την 5/3/2018.**

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι :

1.με την υπ. αρ./2008 απόφαση του Διοικητού Πρωτοδικείου Πατρών ήρθη η απαλλοτρίωση της ως άνω κρινόμενης ρυμοτομούμενης εδαφικής ιδιοκτησίας αλλά την με αρ. πρωτ./6-5-2016 αίτηση του κληρονομούμενου, η εκτέλεση της απόφασης/2008(η διοίκηση υποχρεούται να άρει την επίδικη απαλλοτρίωση, προβαίνοντας σε σχετική τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου του δήμου Πάτρας, διότι έχουν παρέλθει 33 χρόνια με την έκδοση του από15/4/1972 προεδρικού διατάγματος μέχρι την υποβολή της αίτησης του προσφεύγοντος) δεν πραγματοποιήθηκε.

2. **Η καθυστέρηση αφενός** της διοίκησης να συμμορφωθεί στην υπ. αρ./2008 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών δυνάμει της οποίας ήρθη η απαλλοτρίωση της κρινόμενης εδαφική έκτασης **και αφετέρου** η αναληψία της να προβεί μέχρι σήμερα στις νόμιμες ενέργειες

του άρθρου 32 του Ν 4067/2012 κατόπιν της με αρ. πρωτ./2016 αίτησης του κληρονομούμενου **οδήγησε αναπόφευκτα σε ένα ιδιότυπο καθεστώς μακροχρόνιας δέσμευσης του εν λόγω ακινήτου καθιστώντας το πολεοδομικά αρρυθμιστο και ουσιαστικά μη εκμεταλλεύσιμο.**

3. Αυτό το ιδιότυπο καθεστώς έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου.

Με τα άρθρα 4 και 5 και 17 του Συντάγματος οι διατάξεις του άρθρου 25Α παρ 1 Ν 3842/2010 κρίνονται αντισυνταγματικές ανίσχυρες και μη εφαρμοστέες. Επομένως στερούνται του δικαιώματος χρήσης και εκμετάλλευσης των κρινόμενων κληρονομώντας ουσιαστικά την προσδοκία καταβολής αποζημίωσης, αλλά πριν από την καταβολή αυτής αναγκάζονται να καταβάλλουν πρόσθετα φορολογικά βάρη.

Ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, διότι :

Η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994 και σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 25 και 29 του Ν 2961/2001 (όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τον Ν 3842/2010) ορίζονται απαλλαγές από τον φόρο και κατάταξη φορολογούμενων σε φορολογικές κλίμακες.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι ανίκανη να αυτοεξυπηρετείται τελούσα υπό καθεστώς μονίμου αναπηρίας 81%.

Επειδή με την παρούσα προσκόμισε γνωστοποίηση από την επιτροπή ΚΕΠΑ ποσοστού αναπηρίας , αρχόμενη από 15/9/2015 και εφ όρου ζωής, το οποίο δεν είχε προσκομίσει με την υποβολή της δήλωσης ,ούτε είχε διατυπωθεί σχετικό αίτημα επί του σώματος της δήλωσης ,όπως προκύπτει από τις απόψεις της αρμόδια Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ. Επομένως ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ οφείλει να προβεί σε νέα εκκαθάριση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 25 και 29 του Ν 2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 30/3/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α)....., ΑΦΜ, κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός , ΤΚ β) ΑΦΜ, κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός , ΤΚγ)

..... ΑΦΜ,κατοίκου ΠΑΤΡΩΝ , οδός κατά των υπ' αριθ...../7-3-2018,...../7-3-2018,...../7-3-2018,πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017 , όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ προβεί στην επανέκδοση της καταλογισθείσας πράξης , που αφορά την προσφεύγουσα ,κατά το διατακτικό της παρούσης απόφασης.

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 ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Θ. ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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 .