



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 : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 4/4/2019

Αριθμός απόφασης 1080

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 31/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /30-11-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /30-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/11/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

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 31/12/2018 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:

Με την υπ' αρ./30-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ οποία επιβλήθηκε εις βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 51.006,51€, πλέον 43.003,59€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Στις 30.09.2007 απεβίωσε στην νήσο Θήρα, ο, ο οποίος κατέλειπε, κληρονόμους, τους υιούς του, τον προσφεύγοντα και με βάσει την υπ' αριθμ./20.09.2007 Δημόσια Διαθήκη της Συμβ/φου Θήρας, η οποία δημοσιεύτηκε με το υπ' αρ./18.04.2008 πρακτικό δημοσίευσης του Πρωτοδικείου Νάξου και ως εξ **αδιαθέτου**, για το ακίνητο που δεν περιλήφθηκε στην ανωτέρω διαθήκη, την σύζυγο του, κατά ποσοστό 8/32 και τα τέκνα του,,,, ,,,, και κατά ποσοστό 3/32 έκαστος.

Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Θήρας

A) την υπ' αριθμ./04.12.2008 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς ως εκ διαθήκης κληρονόμος, με την οποία δήλωσε :

1. κτήμα επιφανείας 26.442,00μ², εκτός οικισμού, στη θέση, του ΔΔ Ακρωτηρίου της νήσου Θήρας, με παλιά κτίσματα (αποθήκες) συνολικού εμβαδού 50,00τ.μ δεξαμενές νερού (στέρνες) τρία πανηγυρόσπιτα εμβαδού 15 τ.μ το κάθε ένα και εκκλησία αφιερωμένη στην εμβαδού 20,00 τ.μ σε απόσταση από τη θάλασσα πάνω απο 500 μέτρα.

2.Αμπέλι εμβαδού 2.468,00 τ.μ εκτός οικισμού, στη θέση με την ονομασία σε απόσταση από τη θάλασσα πάνω 850 μέτρα.

3.Ποσοστό ½ εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εμβαδού 150,00 τ.μ άρτιου και οικοδομήσιμου στον εντός του οποίου υπάρχει ισόγειο κτίσμα εμβαδού 20,00 τ.μ το οποίο είναι κατεδαφιστέο.

B) την υπ' αριθμ./2009 δήλωση φόρου κληρονομιάς ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος, με την οποία δήλωσε :

1. Ποσοστό 3/32 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εμβαδού 157,97μ², εντός των ορίων του οικισμού

Η αρμόδια υπηρεσία προέβη σε έλεγχο των ανωτέρω δηλώσεων με την υπ. αριθ./22.08.2018 εντολή και απέστειλε με συστημένη επιστολή προς τον προσφεύγοντα γνωστοποίηση για την επιλογή της συγκεκριμένης υπόθεσης για φορολογικό έλεγχο -Πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων με συνημμένη την ως άνω εντολή φορολογικού ελέγχου καθώς και γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Συγκεκριμένα απεστάλησαν προς τον κ. η υπ' αριθμ. πρωτ./27.08.2018 γνωστοποίηση -Πρόσκληση με αριθμό συστημένου RE και η υπ' αριθμ. πρωτ./27.08.2018 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων με αριθμό συστημένου RE, στις οποίες ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων σχετικά με τα υπό στοιχεία 1 και 2 ακίνητα της υποβληθείσης υπ' αριθμ./2008 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, **ανακρίβεια ως προς τα δηλωθέντα προσδιοριστικά στοιχεία του ακινήτου και ειδικότερα διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:**

Σχετικά με το υπό στοιχείο 1 ακίνητο

Σύμφωνα με την δήλωση φόρου κληρονομιάς πρόκειται για κτήμα επιφανείας 26.442,00μ², εκτός οικισμού, στη θέση, του, με παλιά κτίσματα (αποθήκες) συνολικού εμβαδού 50,00τ.μ δεξαμενές νερού (στέρνες) τρία πανηγυρόσπιτα εμβαδού 15 τ.μ το κάθε ένα και εκκλησία αφιερωμένη στην εμβαδού 20,00 τ.μ **σε απόσταση από τη θάλασσα πάνω 500 μέτρα.**

Το ακίνητο έχει αριθμό ΚΑΕΚ/0/0 Εθνικού Κτηματολογίου, όπως προκύπτει από το απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος του Κτηματολογικού Γραφείου Θήρας.

Η αντικειμενική αξία του αγροτεμαχίου βάσει δηλώσεως υπολογίστηκε με το Έντυπο ΑΑ -ΓΗΣ και ανήλθε σε 296.857,68€. Πιο συγκεκριμένα:

1. Η αξία του αγροτεμαχίου, έκτασης 26.442,00μ.τ., υπολογίστηκε με το Έντυπο ΑΑ - Γης με Ειδική Βασική Αξία Γης (**EBA**) =**6,50€**, όπου «EBA είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια η οποία λαμβάνεται υπόψη μόνο για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή οδό, ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα» και ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας για αγροτεμάχια ευρισκόμενα στο υπόλοιπο του Δ.Δ. Ακρωτηρίου, σε απόσταση 500 έως 800 μέτρα από τη θάλασσα. Επίσης, στο φύλλο υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του αγροτεμαχίου λήφθηκε **υπόψη ο συντελεστής (1,20)** της απόστασης του ακινήτου από τη θάλασσα (εφαρμόζεται για ακίνητα που απέχουν από τη θάλασσα 200 μέχρι 500 μέτρα), δεδομένου ότι το αγροτεμάχιο δηλώθηκε ότι απέχει από τη θάλασσα 500 έως 800 μέτρα, ο συντελεστής πρόσοψης 1,0 που ισχύει για ακίνητα που έχουν πρόσοψη σε δημοτική οδό και υπολογίστηκε αξία δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης (ΑΔ), με το αρχ. 40,00€, η οποία υπολογίζεται μεταξύ άλλων και για όσες εδαφικές εκτάσεις απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα.

Για τον προσδιορισμό της ακριβούς ελάχιστης απόστασης του ακινήτου από τη θάλασσα (κατά δήλωση απέχον 500 έως 800 μέτρα), ο έλεγχος εντόπισε με τη βοήθεια του ΚΑΕΚ/0/0 και των συντεταγμένων Χ και Υ που προκύπτουν από αυτό, το κρινόμενο αγροτεμάχιο στους χάρτες του Εθνικού Κτηματολογίου, αλλά και στο πρόγραμμα γραφικής απεικόνισης της γης της εταιρίας Google (Google Earth και Google Maps) και η ελάχιστη απόσταση του από τη θάλασσα σε ευθεία μετρήθηκε σε 170 μέτρα.

Βάσει της ανωτέρω διαπίστωσης η τιμή EBA (όπου «EBA είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια η οποία λαμβάνεται υπόψη μόνο για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή οδό, ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα») που ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας για αγροτεμάχια ευρισκόμενα στο υπόλοιπο του Δ.Δ. Ακρωτηρίου, σε απόσταση 100 έως 200 μέτρα από τη θάλασσα **ήταν 10,00€**

(αντί της δηλωθείσης τιμής ΕΒΑ 6,50€) και ο ορθός συντελεστής απόστασης από τη θάλασσα **1,50**, ο οποίος εφαρμόζεται για ακίνητα που απέχουν 100 έως 200 μέτρα από τη θάλασσα (αντί του δηλωθέντος 1,20).

Κατά τον υπολογισμό της οικοπεδικής έκτασης ο συντελεστής χρήσης κτίσματος εφαρμόζεται ανάλογα με το είδος του κτίσματος σύμφωνα με την κατηγοριοποίηση των αντίστοιχων εντύπων (Κ) υπολογισμού αντικειμενικής αξίας. Αν στην εδαφική έκταση υπάρχουν κτίσματα με διαφορετική χρήση ο υπολογισμός της οικοπεδικής αξίας θα γίνει χωριστά για κάθε κτίσμα. Στο κρινόμενο υπάρχει εκκλησία εμβαδού 20,00 τ.μ η αντικειμενική αξία της οποίας υπολογίστηκε με το ΕΝΤΥΠΟ Κ9 (κτίρια που δεν μπορούν να υπαχθούν σε άλλες κατηγορίες) για τα οποία εφαρμόζεται συντελεστής χρήσης κτίσματος 0,70 και αποθήκες και πανηγυρόσπιτα εμβαδού 50,00τ.μ και 45,00 τ.μ αντίστοιχα η αντικειμενική αξία των οποίων υπολογίστηκε με το έντυπο Κ5 (αποθήκες) για τα οποία εφαρμόζεται συντελεστής χρήσης κτίσματος 0,40 και έπρεπε να γίνει ξεχωριστός υπολογισμός της ΑΟικ. Του εντύπου ΑΑΓΗΣ.

Κατά τον υπολογισμό τη Αξίας Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιοποίηση (ΑΔ) εφόσον η εδαφική έκταση έχει κτίσμα, αφαιρείται από το γινόμενο της στήλης Β(ι) η επιφάνεια των κυρίων χώρων του κτίσματος. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατά τον υπολογισμό της αξίας δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης του αγροτεμαχίου αφαιρέθηκε λανθασμένα από το γινόμενο της στήλης Β(ι) εμβαδόν 115,00 τ. μ δηλαδή 20,00 τ.μ της εκκλησίας αλλά και 50 ,00 τ.μ και 45 ,00 τ.μ τα οποία αφορούν σε βοηθητικούς χώρους (λαμβάνονται υπόψη μόνο οι κύριοι χώροι) .

Με βάση τα ανωτέρω η αντικειμενικά αξία του αγροτεμαχίου βάσει ελέγχου ανέρχεται σε 520.632,60 €.

Σχετικά με το υπό στοιχεία 2 ακίνητο

2. Σύμφωνα με την δήλωση φόρου κληρονομιάς πρόκειται για αμπέλι εμβαδού 2.468,00 τ.μ εκτός οικισμού, στη θέση με την ονομασία **σε απόσταση από τη θάλασσα πάνω 850 μέτρα.**

Το ακίνητο έχει αριθμό ΚΑΕΚ/0/0 Εθνικού Κτηματολογίου, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος του Κτηματολογικού Γραφείου Θήρας.

Η αντικειμενική αξία του αγροτεμαχίου βάση δηλώσεως υπολογίστηκε με το Έντυπο ΑΑ -ΓΗΣ και ανήλθε σε 14.610,56€. Πιο συγκεκριμένα:

Η αξία του αγροτεμαχίου, έκτασης 1.131,41 μ.τ., υπολογίστηκε με το Έντυπο ΑΑ - Γης με Αρχική Βασική Αξία Γης (**ΑΒΑ**) =**3,70€**, όπου «ΑΒΑ είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια η οποία δεν έχει πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή οδό, και απέχει από τη θάλασσα απόσταση μεγαλύτερη από 800μ» Επίσης, στο φύλλο υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του αγροτεμαχίου λήφθηκε **υπόψη ο συντελεστής (1,0 0)** της απόστασης του ακινήτου από τη θάλασσα δεδομένου ότι το αγροτεμάχιο δηλώθηκε ότι απέχει από τη θάλασσα πάνω από 850 μέτρα, ο συντελεστής πρόσοψης 1,0 που ισχύει για ακίνητα που έχουν πρόσοψη σε αγροτική καθώς και ο αυξητικός συντελεστής Πολυετούς καλλιέργειας –αμπέλι 1,60.

Για τον προσδιορισμό της ακριβούς ελάχιστης απόστασης του ακινήτου από τη θάλασσα (κατά δήλωση πάνω από 850 μέτρα), ο έλεγχος εντόπισε με τη βοήθεια του ΚΑΕΚκαι των συντεταγμένων Χ και Υ που προκύπτουν από αυτό, το κρινόμενο αγροτεμάχιο στους χάρτες του Εθνικού Κτηματολογίου, αλλά και στο πρόγραμμα γραφικής απεικόνισης της γης της εταιρίας Google (Google Earth και Google Maps) και η ελάχιστη απόσταση του από τη θάλασσα σε ευθεία μετρήθηκε σε 346 μέτρα.

Βάσει της ανωτέρω διαπίστωσης η τιμή ΕΒΑ (όπου «ΕΒΑ είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια η οποία λαμβάνεται υπόψη μόνο για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή οδό, ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα») που ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας για αγροτεμάχια ευρισκόμενα στο υπόλοιπο του Δ.Δ. Ακρωτηρίου, σε απόσταση 200 έως 500 μέτρα από τη θάλασσα **ήταν 7,00€** (αντί της δηλωθείσης τιμής ΕΒΑ 3,70€) και ο ορθός συντελεστής απόστασης από τη θάλασσα **1,30**, αντί του δηλωθέντος 1,00.

Από την έλεγχο δεν υπολογίστηκε Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιολόγησης ΑΔ καθώς λόγω έκτασης το αγροτεμάχιο είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο.

Με βάση τα ανωτέρω η αντικειμενικά αξία του αγροτεμαχίου βάσει ελέγχου ανέρχεται σε 35.934,08€.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου από την υπηρεσία απεστάλη στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή (RE) το υπ' αριθμ. πρωτ. /9.10.2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων μετά του συνημμένου υπ' αριθμ. /2018 Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Επί του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων ο προσφεύγων υπέβαλε στην υπηρεσία τις από 25.10.2018 έγγραφες απόψεις, με ισχυρισμούς οι οποίοι δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην από 30.11.2018 έκθεση ελέγχου της υπηρεσίας.

Στη συνέχεια απεστάλησαν στον προσφεύγοντα, με την υπ' αριθμ. πρωτ. /30.11.2018 συστημένη επιστολή (RE /30.11.2018), η από 30.11.2018 έκθεση ελέγχου και η υπ' αριθμ. /30.11.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Λανθασμένος υπολογισμός της απόστασης από τη θάλασσα από την ελέγχουσα αρχή.
2. Η ελέγχουσα αρχή όφειλε να ελέγξει αυτεπαγγέλτως τα στοιχεία της δήλωσης.
3. Έλλειψη απαιτούμενου δόλου για την επιβολή προστίμων.
4. Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στο νόμο και εξεδόθη κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

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 το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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 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 αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1310/1998 απόφαση του Υπ. Οικονομικών σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού ορίζεται ότι Η απόσταση της

εδαφικής έκτασης από την θάλασσα είναι η ελάχιστη ευθεία οριζόντια απόσταση ανάμεσα στην εδαφική έκταση από την θάλασσα δηλαδή η απόσταση του πλησιέστερου σημείου του γηπέδου προς και από το όριο του χειμέριου κύματος εφ' όσον αυτό έχει χαραχθεί επίσημα ή από την συνήθη θέση γραμμής που φτάνει το κύμα όταν αυτό δεν έχει χαραχθεί..Η δήλωση της απόστασης γίνεται χωρίς επίσημη βεβαίωση των αρχών αλλά με ευθύνη του δηλούντος.

Επειδή σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1212/16/11/1999 και 1035/2007 Αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού συμπληρώνεται ειδικό έντυπο ΑΑΓΗΣ .Με το έντυπο αυτό υπολογίζεται η συνολική αντικειμενική αξία της γης ως άθροισμα τριών συστατικών:

1.Της αρχικής βασικής αξίας (ΒΑ) που υπολογίζεται πάντοτε για κάθε εδαφική έκταση και είναι το γινόμενο της Βασικής Αξίας Γης (ΑΒΑ) επί την επιφάνεια της εδαφικής έκτασης και επι διάφορους άλλους συντελεστές ανάλογα με την χρήση της (αγροτική, βοσκότοπος, δασική κλπ) το είδος της καλλιέργειας (μονοετής, πολυετής κλπ).

Η Αρχική Βασική Αξία Γης είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια που δεν έχει πρόσωπο σε εθνικό ,επαρχιακό, Δημοτικό ή Κοινοτικό δόμο και απέχει από την θάλασσα απόσταση μεγαλύτερη των 800 μ.

2.Της οικοπεδικής αξίας που υπολογίζεται μόνο για όσες εδαφικές εκτάσεις έχουν κτίσμα με επιφάνεια μεγαλύτερη από 15 τ.μ

3.Τη αξίας Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιολόγησης (Α.Δ) που υπολογίζεται μόνο για όσες εδαφικές εκτάσεις βρίσκονται :

A. Μέσα σε Γενικά Πολεοδομικά Σχέδια (ΓΠΣ) ή οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης.

B. Εκτός Γενικών Πολεοδομικών Σχεδίων (ΓΠΣ) ή οικισμών για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης αλλά έχουν πρόσωπο σε εθνικό ,επαρχιακή οδό ή απέχουν μέχρι και 800μ από την θάλασσα .

Εκτός από το άθροισμα αυτών των συστατικών υπάρχουν και άλλοι συντελεστές που πρέπει να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της Γής που βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ,για την οποία δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης όπως: Συνιδιοκτησία ,πρόσωπο σε δρόμο, απόσταση από την θάλασσα, απαλλοτρίωση.

Η απόσταση της εδαφικής έκτασης από την θάλασσα είναι η ελάχιστη ευθεία οριζόντια απόσταση ανάμεσα στην εδαφική έκταση από την θάλασσα δηλαδή η απόσταση του πλησιέστερου σημείου του γηπέδου προς και από το όριο του χειμέριου κύματος εφ' όσον αυτό έχει χαραχθεί επίσημα ή από την συνήθη θέση γραμμής που φτάνει το κύμα όταν αυτό δεν έχει χαραχθεί..**Η δήλωση της απόστασης γίνεται χωρίς επίσημη βεβαίωση των αρχών αλλά με ευθύνη του δηλούντος.**

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

Α) σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014 για πρώτη φορά δόθηκαν οδηγίες για τον τρόπο υπολογισμού της απόστασης ακινήτων από την θάλασσα με αφορμή τον τρόπο δήλωσης των ακινήτων στο έντυπο Ε9, **και που εφαρμόστηκε για το κρινόμενο** ακίνητο από την φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό της απόστασης αυτού από τη θάλασσα **ενώ έπρεπε να εφαρμοστεί** η υπ. αρ. 1144814/26361/30-2-1998 απόφαση με την οποία προβλέπεται ότι η απόσταση από την θάλασσα είναι η ελάχιστη ευθεία οριζόντια απόσταση ανάμεσα στην εδαφική έκταση και την γραμμή αιγιαλού, δηλαδή η απόσταση του πλησιέστερου σημείου του γηπέδου προς το όριο του χειμέριου κύματος είτε αυτό έχει χαραχθεί επίσημα είτε όχι.

Β) το κρινόμενο ακίνητο είναι εσωτερικό και δεν έρχεται σε κανένα σημείο του σε οριζόντια γραμμή με το χειμέριο κύμα, αλλά αντίθετα από όλες τους τις πλευρές η απόσταση του είναι υψομετρική και συνεπώς κάθετη και όχι οριζόντια όπως απαιτεί ο νόμος.

Επειδή για τον προσδιορισμό της ακριβούς απόστασης από τη θάλασσα (κατά τη δήλωση 850μ.) του κρινόμενου ακινήτου εμβαδού 26.442,0000μ² στη θέση, ο έλεγχος προέβη στον εντοπισμό του ακινήτου με τη βοήθεια του ΚΑΕΚ (απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος), των συντεταγμένων Χ και Ψ που προκύπτουν από αυτό, τη χρήση των χαρτών του Κτηματολογίου και του προγράμματος γραφικής απεικόνισης της γης της εταιρείας Google (Google Earth και Google Maps) με αποτέλεσμα να μετρήσει την απόσταση του αγροτεμαχίου από τη θάλασσα σε 346μ.

Σημειώνεται ότι η ανωτέρω μέτρηση αναφέρεται στην οριζόντια σε ευθεία μέτρηση της απόστασης του κρινόμενου ακινήτου από τη θάλασσα και αποτελεί την μέθοδο - τρόπο μέτρησης της απόστασης των ακινήτων από τη θάλασσα ανεξαρτήτως υψομετρικής διαφοράς, η οποία είναι πάντοτε ευθεία οριζόντια μέτρηση.

Επειδή για τον προσδιορισμό της απόστασης του κρινόμενου από την θάλασσα ο προσφεύγων αρκείται σε απλή αναφορά της βάση δηλώσεως ορθότητας της απόστασης από τη θάλασσα του ακινήτου, χωρίς να προσκομίζει στοιχεία ή βεβαίωση από την Τεχνική Υπηρεσία του Δήμου προκειμένου να αποδεικνύει την ακριβή ελάχιστη οριζόντια απόσταση του κρινόμενου ακινήτου από τη θάλασσα.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί λανθασμένου υπολογισμού της απόστασης από τη θάλασσα και εφαρμογής ΠΟΛ μεταγενέστερης του χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης, από την ελέγχουσα αρχή είναι αβάσιμοι, σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις καθώς και ούτε η ΠΟΛ 1237/2014, ούτε η απόφαση 1144814/26361/30-12-1998 ορίζουν διαφορετικά.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/8.2.1990 (έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων των υπαγόμενων στο αντικειμενικό σύστημα ακινήτων) διευκρινίζεται ότι τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων (πέραν των τιμών και συντελεστών που ορίζονται με τις υπουργικές αποφάσεις) αναγράφονται στα έντυπα με αποκλειστική ευθύνη του δηλούντος, χωρίς κατά την παραλαβή της δήλωσης να γίνεται έλεγχος της ορθότητας αυτών ούτε να αναζητούνται δικαιολογητικά που δεν ορίζουν οι αποφάσεις και κατ'αρχήν θεωρούνται ειλικρινή. **Από το νόμο ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα σε μεταγενέστερο της παραλαβής της δήλωσης χρόνο και μέχρι τη**

συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής **να διενεργήσει έλεγχο για την ακρίβεια των προσδιοριστικών στοιχείων του ακινήτου** και εφόσον διαπιστώσει ανακρίβεια αυτών να εκδώσει πράξη καταλογισμού του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013 – Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει , να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου , την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, (...), θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα,(...), σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από την Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

Επειδή ο προσφεύγων κατά την υποβολή της δήλωσης κληρονομιάς συνυπέβαλε υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 σύμφωνα με την οποία το ακίνητο που βρίσκεται στο με το όνομα «.....» απέχει από τη θάλασσα 200 έως 500 μέτρα, χωρίς να προσκομίζει στοιχεία ή βεβαίωση από την Τεχνική Υπηρεσία του Δήμου προκειμένου να αποδεικνύει την ακριβή ελάχιστη οριζόντια απόσταση του κρινόμενου ακινήτου από τη θάλασσα, ή τοπογραφικό διάγραμμα νόμιμα θεωρημένο, ο ισχυρισμός περί υποχρέωσης ελέγχου κατά την παραλαβή της δήλωσης του ελέγχου της απόστασης από τη θάλασσα είναι αβάσιμος σύμφωνα με τις ανωτέρω ισχύουσες διατάξεις .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997.».... «4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία Κεφαλαίου δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν.....

Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση

θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

Επειδή, βάση των ανωτέρω διατάξεων, ο φορολογικός έλεγχος διαπίστωσε ανακρίβεια των προσδιοριστικών της αξίας στοιχείων που δήλωσε ο προσφεύγων, η φορολογούσα αρχή, ορθά με σχετική πράξη της καταλόγισε στον υπόχρεο αφενός τον κύριο φόρο, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε, και αφετέρου, λόγω ανακρίβειας, πρόστιμο άρθρου 58 και τόκους άρθρου 53 ν.4174/2013.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στο νόμο και εξεδόθη κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, λεκτέα τα ακόλουθα:

Η Διοίκηση υποχρεούται στην έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων. Εν προκειμένω δεν συντρέχει περίπτωση παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης, καθώς η Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Κληρονομιάς, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και πρόσθετος φόρος κληρονομιάς, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης δεν εκδόθηκε κατά διακριτική ευχέρεια της διοίκησης, αλλά η έκδοση της ήταν, ενόψει των πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης, υποχρεωτική για τη διοίκηση και ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός θα πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 31/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /30-11-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2018

Διαφορά φόρου	51.006,51
Πρόστιμο/τόκοι	43.003,59
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	94.010,10

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 .