



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 1/7/2020

Αριθμός απόφασης 1387

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.**

β. Του άρθρου 10 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)», **όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει**

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 και 7/2/2020 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19/12/2019 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 7/2/2020 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. /9-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 5.551,05€, πλέον 6.661,26€ (προσαύξηση Ν 2523/1997 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν 3943/2011 λόγω μη υποβολής δήλωσης).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ πραγματοποιήθηκε έλεγχος-αυτοψία, με βάσει την εντολή ελέγχου /16-7-2019, για τα περιουσιακά στοιχεία που κατέλειπε η αποβιώσασα την 13/2/2004 με βάσει ιδιόχειρη διαθήκη, η οποία δημοσιεύτηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ την 5/4/2004 .

Σύμφωνα με την ως άνω ιδιόχειρη διαθήκη η κληρονομούμενη κατέλειπε στον προσφεύγοντα υιό της κατά επικαρπία και στον εγγονό της κατά ψιλή κυριότητα τα εξής περιουσιακά στοιχεία.... «επιθυμώ η υπόλοιπη περιουσία μου γιατί έχω ήδη προικίσει την κόρη μου, να μείνει κατά ψιλή κυριότητα στον εγγονό μου και κατ' επικαρπία στον γιό μου τα παρακάτω: ένα παλιό σπίτι στο, δίπλα στο δικό μου , ένα χωράφι με ελιές 40 περίπου δέντρα στο συνοικισμό, στη θέση και μία παλιά μονοκατοικία 30 τ.μ περίπου στην οδό».

Ο προσφεύγων καθόσον δεν είχε υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς η αρμόδια Δ.Ο.Υ προσδιόρισε την αξία των ως άνω ακινήτων ως κάτωθι:

1) μία παλαιά οικία επιφάνειας 60 τ. μ επί οικοπέδου 264 τ. μ στο οικισμό

2) ένα οικόπεδο στην περιοχή στο εμβαδού 1.846 τ.μ

3) ένα παλιό σπίτι επιφάνειας 30 τ.μ στις επί της οδού

α. Για το ακίνητο με α/α, 1 η αξία του υπολογίστηκε με τον αντικειμενικό προσδιορισμό και με χρόνο φορολογίας 2004. Με βάσει το έντυπο του αντικειμενικού προσδιορισμού η αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε σε 25.778,15 € και η οικία σε 30.030,51€.

β. Για το ακίνητο με α/α, 2 η αξία του προσδιορίστηκε με βάσει το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου Φ.Μ.Α /31-5-2005 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο 2.100,50 τ.μ στη θέση αντί 105 €/τ.μ Το κρινόμενο επειδή μειονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας, η αξία του προσδιορίστηκε σε 95€/τ.μ ήτοι 1.846 τ.μ Χ95 €/τ.μ =175.370,00€.

γ. Για το ακίνητο με α/α, 3 σπίτι επιφάνειας 30.τ .μ στις επί της οδού η αξία του υπολογίστηκε με τον αντικειμενικό προσδιορισμό και με χρόνο φορολογίας 2004. Με βάσει το έντυπο του αντικειμενικού προσδιορισμού η αξία του προσδιορίστηκε σε 7.597,80 € .

Κατόπιν των ανωτέρω κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. πρωτ./1-11-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου με την Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013.

Ο προσφεύγων προσήλθε στην Δ.Ο.Υ και κατέθεσε τις απόψεις του με το υπ. αρ. πρωτ./29-11-2019 έγγραφο του στο οποίο αναφέρει ότι:

1. Για το ακίνητο κείμενο στον οικισμό, το οποίο περιλαμβάνει οικία εμβαδού 60,00 τ.μ. επί οικοπέδου 264,00 τ.μ. με βάσει το τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού με ημερομηνία **Μάρτιος 2002**, (Σχετ.2), το οικόπεδο έχει εμβαδόν 249,70 τ.μ. και τα κτίσματα είναι παλαιότητας άνω των 80 ετών. Τα βοηθητικά κτίσματα είναι κατεδαφιστέα.

2. Για το ακίνητο κείμενο στην περιοχή εμβαδού 1.846,00 τ.μ., με βάσει το τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού με ημερομηνία Μάρτιος 2002, (Σχετ.3), το ακίνητο έχει εμβαδόν 1.908,61 τ.μ. και βρίσκεται ΕΚΤΟΣ των ορίων του οικισμού, είναι δε ΜΗ άρτιο και οικοδομήσιμο.

Επιπλέον το ακίνητο είναι ελαιόκτημα και όχι οικόπεδο, χωρίς πρόσωπο σε αγροτικό δρόμο, παρά μόνο σε ένα δύσβατο μονοπάτι.

3. Για το ακίνητο κείμενο στη θέση, το οποίο περιλαμβάνει οικία εμβαδού 30,00 τ.μ., βάσει ΝΟΚ, επειδή η επικάλυψη του κτίσματος και ο πρώτος όροφος έχουν καταρρεύσει, λόγω παλαιότητας δεν λογίζεται ως κατοικία.

Επίσης έχουν παρέλθει από τον θάνατο της αποβιώσασας 15 έτη και άρα έχει παραγραφεί το δικαίωμα για έλεγχο της κληρονομιάς αυτής.

Οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν έγιναν δεκτοί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ διότι :

1) Για το ακίνητο με α/α 1 τα βοηθητικά κτίσματα δεν κρίνονται ότι είναι κατεδαφιστέα διότι δεν είναι χωρίς στέγη.

2) Για το ακίνητο με α/α 2 δεν προσκόμισε κάποιο επίσημο έγγραφο, όπως συμβόλαιο ιδιοκτησίας που να βεβαιώνει ότι είναι εκτός σχεδίου.

3) Για το ακίνητο κείμενο στη θέση, στην οδό, δεν προσκόμισε επίσημο έγγραφο που να βεβαιώνει ότι είναι χωρίς στέγη.

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

Οι διαπιστώσεις και οι χαρακτηρισμοί των κρινόμενων ακινήτων έγιναν χωρίς συγκεκριμένα στοιχεία εντελώς αυθαίρετα και παράνομα διότι:

α) το οικόπεδο εμβαδού 1.846,00 τ.μ στην περιοχή είναι εκτός ορίων του οικισμού μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, το εμβαδόν του είναι 1908,61 τ.μ και αυτό βεβαιώνεται από την από 27-11-2019 βεβαίωση - τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού και τα τοπογραφικά διαγράμματα του τοπογράφου μηχανικού με ημερομηνία Μάρτιος 2002

β) τα κτίσματα στο οικόπεδο των 249τμ είναι κατεδαφιστέα σύμφωνα με την από 27-11-2019 βεβαίωση - τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού

γ) για το ακίνητο κείμενο στη θέση, το οποίο περιλαμβάνει οικία εμβαδού 30,00 τ.μ., βάσει ΝΟΚ, επειδή η επικάλυψη του κτίσματος και ο πρώτος όροφος έχουν καταρρεύσει, λόγω παλαιότητας δεν λογίζεται ως κατοικία όπως αυτό βεβαιώνεται από την από 27-11-2019 βεβαίωση - τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού

δ) δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ώστε να μπορεί να καταβάλλει το οποιοδήποτε ποσό χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωση του στοιχεία όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία του. Αιτείται να αναγνωριστεί ότι δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα για το τρέχον οικονομικό έτος και επειδή η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη του να ανασταλεί η καταβολή αυτή, σύμφωνα με το άρθρο 63 Ν.4174/2013.

ε) Από τον θάνατο της κληρονομούμενης έχουν παρέλθει 15 έτη και το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί.

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 του άρθρου 73 του ν.2961/01 σχετικά με την ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊστάμενου της δημόσια οικονομικής υπηρεσίας: «ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν δήλωση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001

1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση.

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου **μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης** ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο. ...

2.Προκειμένου για κληρονομιαία στοιχεία που δεν δηλώθηκαν μετά την πάροδο της δεκαπενταετίας που ορίζεται στην περ.β της προηγούμενης παραγράφου και μέσα στην επόμενη δεκαπενταετία και πάντως όχι πέρα από τον χρόνο που κατά την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού το δικαίωμα του δημοσίου θεωρείται ότι έχει παραγραφεί...

5 Το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή και είσπραξη φόρων που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την 31/12/2003 έχει παραγραφεί.

Ειδικότερα όταν πρόκειται για περιουσιακά στοιχεία που δεν δηλώθηκαν και συμπληρώθηκε η δεκαπενταετή προθεσμία με αποτέλεσμα ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής να μην μπορεί να εκδώσει καταλογιστική πράξη, **το δικαίωμα του δημοσίου θεωρείται ενεργό** ως φυσική ενοχή για άλλα δέκα πέντε έτη από την λήξη των προηγούμενων σύμφωνα με την διάταξη της παρ 2 του άρθρου 102 του ως άνω νόμου.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί είναι αβάσιμος διότι, η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος γεννήθηκε μέχρι την 13/2/2004 και εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν 2961/2001, όπου το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ,δηλαδή την 31/12/2019, επομένως ορθώς βάσει όλων των ως άνω διαλαμβανόμενων η φορολογική αρχή εξέδωσε την κρινόμενη πράξη την 19/12/2019.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ 4 του ν 4174/2013 ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται από την παράγραφο 3 . Η Δ.Ε.Δ δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου.

Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Δ.Ε.Δ και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει : α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/2013 Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οπουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών. Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

3. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ώστε να μπορεί να καταβάλλει το οποιοδήποτε ποσό χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωση του στοιχεία όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία του ,θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη του, για τον λόγο αυτό ζητά να ανασταλεί η καταβολή αυτή, σύμφωνα με το άρθρο 63 Ν.4174/2013. Ο ισχυρισμός αυτός κρίνεται απορριπτέος διότι δεν ακολουθήθηκε από τον προσφεύγοντα η διαδικασία της παρ 4 του άρθρου 63 του ν 4174/2013.

Επειδή στην διαθήκη της η κληρονομούμενη αναφέρει ότι ... «επιθυμώ η υπόλοιπη περιουσία μου γιατί έχω ήδη προικίσει την κόρη μου, να μείνει κατά ψιλή κυριότητα στον εγγονό μου και κατ' επικαρπία στον γιό μου τα παρακάτω: ένα παλιό σπίτι στο, δίπλα στο δικό μου, ένα χωράφι με ελιές 40 περίπου δέντρα στο συνοικισμό, στη θέση και μία παλιά μονοκατοικία 30 τ.μ περίπου στην οδό».

Επειδή ο προσφεύγων **δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς**, προσκόμισε κατά την κλήση του στην Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ στα πλαίσια της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν 4174/2013 τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού με ημερομηνία Μάρτιος 2002 (δήλωση του ν 651/1977 άρθρου 6) με την οποία βεβαιώνει ότι :

- **Το ακίνητο στη θέση** είναι εντός των ορίων οικισμού άρτιο και οικοδομήσιμο, προϋφιστάμενου του έτους 1923 επιφάνειας 249,70 τ.μ και το κτίσμα επί αυτού κατασκευασμένο πριν από 80 έτη.
- **Το ακίνητο στη θέση** είναι εκτός ορίων του οικισμού μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο δεν βρίσκεται, σε αιγιαλό και ζώνη παραλίας, βιότοπο και ζώνη παραλίας, δημόσιο κτήμα και περιφραγμένο δημόσιο χώρο, δεν υπάγεται στις διατάξεις του ν 1337/1983 και δεν έχει κυρωθεί πράξη εφαρμογής του άρθρου 12 του ν 1337/1983.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1212/16-11-1999 ορίζεται μεταξύ άλλων ..ως αγροτική περιοχή ορίζεται η περιοχή η οποία βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλεως ή οικισμού προϋφιστάμενου του έτους 1923 ή εκτός ορίου οικισμού κάτω των 2.000 χιλιάδων κατοίκων η οποία δεν έχει οριοθετηθεί και δεν παρουσιάζει χαρακτηριστικά συστηματικής δόμησης.

Αν το ακίνητο βρίσκεται εκτός σχεδίου , τα Γενικά Πολεοδομικά Σχέδια είναι σχέδια που έχουν δημοσιευτεί σε ΦΕΚ για περιοχές που θεσμοθετημένα προορίζονται ως περιοχές επεκτάσεως των σχεδίων πόλεων.

Επειδή η θέση της εδαφικής έκτασης σε σχέση με το τυχόν Γ.Π.Σ της περιοχής ή τα όρια του οικισμού χωρίς όρους δόμησης καθώς πρόσοψη σε εθνική οδό και η απόσταση από την θάλασσα δηλώνεται από τον φορολογούμενο αποκλειστικά με δική του ευθύνη χωρίς προσκόμιση βεβαίωσης από τις αρμόδιες υπηρεσίες. Την σχετική πληροφόρηση μπορεί να αντλήσει ο φορολογούμενος από υφιστάμενο τοπογραφικό διάγραμμα όπου απεικονίζεται η περιοχή στην οποία βρίσκεται η εδαφική έκταση ή από την Δημοτική –Κοινοτική αρχή ή από το αρμόδιο Πολεοδομικό γραφείο ή από ιδιώτη μηχανικό.

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι το έτος 2004 και τα τοπογραφικά που προσκομίστηκαν αφορούν το έτος 2002.

Επειδή από την έρευνα στο ΤΑΧΙΣ ο προσφεύγων, στις υποβληθείσες δηλώσεις Ε9, τα κρινόμενα ακίνητα με α/α 1 και α/α 2 δεν τα έχει δηλώσει. Στο έντυπο Ε2 έχει δηλώσει το κρινόμενο με α/α 2 στο ως ισόγειο αγροτεμάχιο 1500 τ.μ μη ηλεκτροδοτούμενο (ιδιόχρηση) και το κρινόμενο με α/α 3 ως μονοκατοικία πρώτου ορόφου κενό μη ηλεκτροδοτούμενο.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την από 27/11/2019 βεβαίωση-τεχνική έκθεση του διπλωματούχου πολιτικού μηχανικού στην οποία βεβαιώνονται ότι:

- τα βοηθητικά κτίσματα του ακινήτου στον οικισμό είναι ερειπωμένα και χρήζουν κατεδάφισης .
- το ακίνητο στην περιοχή κατόπιν αυτοψίας και φωτογραφικής αποτύπωσης διαπιστώθηκε ότι ουσιαστικά το ακίνητο είναι ελαιόκτημα και όχι οικόπεδο, χωρίς πρόσωπο σε δρόμο παρά μόνο σε ένα δύσβατο μονοπάτι .
- το ακίνητο κείμενο στη θέση, στην οδό, κατόπιν αυτοψίας και φωτογραφικής αποτύπωσης, το οποίο περιλαμβάνει οικία εμβαδού 30,00 τ.μ., βάσει ΝΟΚ,

επειδή η επικάλυψη του κτίσματος και ο πρώτος όροφος έχουν καταρρεύσει λόγω παλαιότητας δεν λογίζεται ως κατοικία.

Επειδή ο χρόνος φορολογίας της κρινόμενης υπόθεσης ανάγεται στο έτος 2004 η δε αυτοψία και η φωτογραφική απεικόνιση έγιναν την 27/11/2019, δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη και να γίνουν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για το ακίνητο με α/α 3, στην οδό, και για τα βοηθητικά κτίσματα του ακινήτου με α/α/ 1 στον οικισμό διότι δεν απεικονίζουν την κατάσταση στην οποία αυτά ευρίσκοντο το έτος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης του 2004.

Επειδή στις απόψεις της η φορολογική αρχή ισχυρίζεται ότι δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα συμβόλαιο η σημερινό τοπογραφικό δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για το ακίνητο στην περιοχή ότι είναι ελαιόκτημα εκτός ορίων του οικισμού μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο .

Επειδή ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς και από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ δεν προκύπτει από πού αντλήθηκαν τα στοιχεία για τον προσδιορισμό της αξίας των κρινόμενων ακινήτων παρόλο που ο έλεγχος στην από 19/12/2019 έκθεση ελέγχου και στην πρώτη σελίδα αυτής αναφέρει ότι έγινε έλεγχος- αυτοψία , δεν γίνεται επί της έκθεσης ελέγχου καμία αναφορά τι διαπιστώθηκε από την αυτοψία, καθόσον : α) στην διαθήκη της η κληρονομούμενη το ακίνητο στη θέση «.....» το χαρακτηρίζει ελαιόκτημα και β) ο τοπογράφος Μηχανικός, ως εκτός ορίων οικισμού «.....» επιφάνειας 1908,61 τ.μ .

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι διαπιστώσεις και οι χαρακτηρισμοί των κρινόμενων ακινήτων έγιναν χωρίς συγκεκριμένα στοιχεία εντελώς αυθαίρετα και παράνομα .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, **τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως** και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή η αιτιολογία της ατομικής διοικητικής πράξης είναι ουσιώδους σημασίας και θα πρέπει να εκτίθενται τα νομικά και πραγματικά περιστατικά επί των οποίων στηρίχθηκε η Διοίκηση προκειμένου να εκδώσει την πράξη

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται:

«Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων**, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων

και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερον δυνατόν προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 , η προσβαλλόμενη πράξη ακυρώνεται ως τυπικά πλημμελής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της 7/2/2020 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /9-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ προβεί στην επανέκδοση της καταλογισθείσας πράξης κατά το σκεπτικό 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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .

