



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 27/11/2018

Αριθμός απόφασης 4794

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 29/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΕΙΡΑΙΩΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΕΙΡΑΙΩΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21/5/2018 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 29/6/2018 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' αριθ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α

ΠΕΙΡΑΙΩΣ επιβλήθηκε σε βάρος προσφεύγοντος φόρος ποσού 4.219,73 €, πλέον 2.787,56 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκος αρθ. 53 ν 4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Δυνάμει της υπ' αριθμ./23-09-2016 Πράξης αποδοχής κληρονομίας της Συμβολαιογράφου, που μεταγράφηκε νόμιμα στα βιβλία μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου Αίγινας, στον τόμο και με αριθμό, ο προσφεύγων **αποδέχθηκε** την επαχθείσα σε αυτόν κληρονομία της εκ μητρικής γραμμής θείας του, η οποία απεβίωσε την 14-12-2015 στην Αίγινα και η οποία (δυνάμει της από 12-12-2015 ιδιόγραφης διαθήκης της) εγκατέστησε τον προσφεύγοντα- ανιψιό της κληρονόμο στα κάτωθι περιγραφόμενα ακίνητα και κατά ποσοστό 1/3 αδιαιρέτως, ήτοι: **1) Στο 1/3 αδιαιρέτως αγροτεμαχίου εκτάσεως 794,28 τ.μ., εκτός σχεδίου πόλεως και ορίων οικισμού, στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Κοινότητας Αίγινας, της Δημοτικής Ενότητας Αίγινας του Δήμου Αίγινας της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων της Περιφέρειας Αττικής,**

2) Στο 1/3 αδιαιρέτως αγροτεμαχίου εκτάσεως 796,26 τ.μ., εκτός σχεδίου πόλεως και ορίων οικισμού, στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Κοινότητας Αίγινας, της Δημοτικής Ενότητας Αίγινας του Δήμου Αίγινας της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων της Περιφέρειας Αττικής,

3) Στο 1/3 αδιαιρέτως ακινήτου συνολικής εκτάσεως 3.375,80 τ.μ., στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Κοινότητας Αίγινας, της Δημοτικής Ενότητας Αίγινας του Δήμου Αίγινας της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων της Περιφέρειας Αττικής, εν μέρει κατά το τμήμα εμβαδού 2.320,30 τ.μ. εντός ορίων του προϋφισταμένου του έτους 1923 και άνευ ρυμοτομικού σχεδίου οικισμού και εν μέρει εκτός ορίων οικισμού Αίγινας κατά το τμήμα εμβαδού 1.055,50 τ.μ.

Για την ανωτέρω πράξη αποδοχής κληρονομίας υποβλήθηκε η με αριθμό (αριθμός φακέλου/2015) δήλωση φόρου κληρονομίας στην Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιώς και κατόπιν η με αριθμό πρωτοκόλλου/2016 αίτησή του για επίσπευση ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε από την προϊσταμένη της Α' Δ.Ο.Υ ΠΕΙΡΑΙΑ εντολή μερικού ελέγχου κληρονομίας:/25-05-2017.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, ότι το κρινόμενο περιουσιακό στοιχείο είναι οικόπεδο, εντός των ορίων του προ υφισταμένου του έτους 1923 και άνευ ρυμοτομικού σχεδίου οικισμού «.....» εκτός οικισμού αλλά εντός Ζ.Ο.Ε (ν.1337/83) προσδιόρισε την αξία του σύμφωνα με το άρθρο 10, του Ν. 2961/2001 σε συνδυασμό με το Ν.1249/82 αρ. 41α, και τις ΠΟΛ 1173/84 (όπως τροποποιήθηκε από τη πολ.1241/95) δηλαδή λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

Α) Το 2016 μεταβιβάστηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 1765,54 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και οικοδομήσιμο, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ.ΦΜΑ/22-12-16).

Β) Το 2016 μεταβιβάστηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 1635,84 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και οικοδομήσιμο, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ.ΦΜΑ/22-12-16).

Γ) Το 2015 μεταβιβάστηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 828,20 τετραγωνικών μέτρων, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ. /26-10-2015).

Δ) Το 2011 μεταβιβάστηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 828,20 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ. /4-8-2011).

Το κρινόμενο οικόπεδο κατά το μέρος **(α) 2320,30μ2** είναι ισάξιο των ανωτέρω συγκριτικών στοιχείων **Α,Β,Γ,Δ** ως προς την έκταση και το χρόνο μεταβίβασης και κατά το μέρος **(β) 1055,50μ2** έχει προσδιορισθεί η αξία του με αντικειμενικό προσδιορισμό.

Οικόπεδο μέρος (α) 2.320,30 τ.μ. X 1/3 X 150€ = 116.015,00 €

Αξία που δηλώθηκε : 23.976,00 €

Ακολούθως από την αρμόδια Δ.Ο.Υ συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κληρονομιάς βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων υπέβαλε τις απόψεις του με το υπ. αρ. πρωτ. /18-7-2017 υπόμνημα και ισχυρίστηκε ότι :

1. « το μέρος του ακινήτου έκτασης (1055,50 μ2) είναι εκτός ορίων οικισμού μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο και η αξία του πρέπει να προσδιοριστεί με το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ . Τον ισχυρισμό αυτό τον αποδέχτηκε ο έλεγχος και προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου με αντικειμενικό προσδιορισμό σε (2384,06€)».

2. «το μέρος του ακινήτου 2320,30 μ2 για το οποίο υπολογίστηκε η αξία του με τιμή ανά τ.μ. 150€ ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι είναι πολύ αυξημένη καθώς υπάρχουν άλλες γειτονικές εκτάσεις

που έχουν μεταβιβασθεί πρόσφατα και έχουν υπολογισθεί με πολύ μικρότερη αξία. Ο ισχυρισμός αυτός δεν έγινε αποδεκτός για τους ακόλουθους λόγους:

Για τον προσδιορισμό της αξίας του κληρονομούμενου ακινήτου χρησιμοποιήθηκαν τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

A) Το 2016 μεταβιβάσθηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 1765,54 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και οικοδομήσιμο, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ.ΦΜΑ/22-12-16).

B) Το 2016 μεταβιβάσθηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 1635,84 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και οικοδομήσιμο, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ.ΦΜΑ/22-12-16).

Γ) Το 2015 μεταβιβάσθηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 828,20 τετραγωνικών μέτρων, προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ. /26-10-2015). Το συγκριτικό αυτό όπως προκύπτει από τις συντεταγμένες του (και σύμφωνα με τους ορθοφωτοχάρτες του ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ) βρίσκεται 403,38 μέτρα από την θάλασσα, **δηλαδή μειονεκτεί ως προς την θέση από το κρινόμενο οικόπεδο.**

Δ) Το 2011 μεταβιβάσθηκε στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 828,20 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο προς (150,00) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. (αρ.φακ. /4-8-2011) Το συγκριτικό αυτό όπως προκύπτει από τις συντεταγμένες του (και σύμφωνα με τους ορθοφωτοχάρτες του ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ) βρίσκεται 403,38 μέτρα από την θάλασσα, **δηλαδή μειονεκτεί ως προς την θέση από το κρινόμενο οικόπεδο.**

Το κρινόμενο οικόπεδο το οποίο όπως προκύπτει από τις συντεταγμένες του (και σύμφωνα με τους ορθοφωτοχάρτες του ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ) βρίσκεται 303,45 μέτρα από την θάλασσα και 257,37 μέτρα από τα συγκριτικά στοιχεία Γ,Δ] κατά το μέρος (α) αυτού ήτοι 2320,30μ² **είναι ισάξιο των ανωτέρω συγκριτικών στοιχείων Α,Β,Γ,Δ** ως προς την έκταση και το χρόνο μεταβίβασης.

Ο προσφεύγων επισύναψε στο από 18/7/2017 υπόμνημα του, πέραν των άλλων και το αντίγραφο δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου με αρ. /11-11-2014 στην οποία μεταβίβαση χρησιμοποιήθηκε ως συγκριτικό στοιχείο στην ίδια περιοχή από τον φάκελο ΦΜΑ /16-7-12 με τιμή ανά τ.μ. 45€ (μεταβιβάσθηκε το 2012 στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 2289,06 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και όμορο ρέματος που γειτνιάζει με τα κρινόμενα οικόπεδα).

Το συγκριτικό στοιχείο που θα ήθελε ο προσφεύγων να λάβει υπόψη του ο έλεγχος δεν είναι πρόσφορο λόγω της χρονικής απόστασης (2012) από την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου (2015) και με δεδομένο ότι υπάρχουν πληθώρα μεταγενέστερων και ποιο πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων όπως και αυτά που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο.

Πλην όμως για λόγους χρηστής διοίκησης (ΠΟΛ 1079/27-7-2004) και με δεδομένο ότι το προαναφερόμενο συγκριτικό στοιχείο χρησιμοποιήθηκε από την αρμόδια Υπηρεσία σχετικά πρόσφατα (11-11-2014), ο έλεγχος δέχτηκε να το χρησιμοποιήσει ως 5ο συγκριτικό στοιχείο (Ε) (αναπροσαρμόζοντας την τιμή ανά τ.μ. στα 60€ με δεδομένο ότι είναι συγκριτικό στοιχείο του 2012)

και διαμορφώσε την τιμή ανά τ.μ. για να προσδιορίσει την αξία του κληρονομηθέντος οικοπέδου από τον μέσο όρο της αξίας ανά τ.μ. των πέντε συγκριτικών στοιχείων Α, Β, Γ, Δ, & Ε. Τουτέστι $150+150+150+150+60=660/5=132,00\text{€}$ το τ.μ.

Λαμβάνοντας υπ όψιν τα προαναφερόμενα συγκριτικά στοιχεία (Α,Β,Γ,Δ,Ε), τη θέση, την έκταση και το χρόνο φορολογίας μεταβιβάσεως του εκτιμώμενου γεωτεμαχίου προσδιορίστηκε η αγοραία αξία του υπό εκτίμηση ακινήτου κατά το 2015 ως κάτωθι:

Συγκριτικά Α+Β+Γ+Δ+Ε ήτοι $150+150+150+150+60=660/5=132\text{€/τ.μ.}$

Οικόπεδο μέρος (α) $2.320,30 \text{ τ.μ.} \times 1/3 \times 132\text{€} = 102.093,20 \text{ €}$

Αξία που δηλώθηκε : $23.976,00 \text{ €}$

Ύστερα από τα παραπάνω και αφού παρήλθε ο χρόνος των 30 ημερών όπως το ορίζει το αρ. 8 τις πολ.1006/17-1-2017 σύμφωνα με την οποία καθορίζεται η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και ρύθμισης λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου – Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων ετών (αρθ.57-61) του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α'240), εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

1.Η φορολογική αρχή που εκτίμησε το εντός οικισμού ακίνητο του με τιμή 132/τ.μ. έσφαλε, καθώς η τιμή αυτή δεν ανταποκρίνεται στα συγκριτικά στοιχεία ομόρων ακινήτων. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του απλώς την εν γένει θέση, δηλαδή την ονομασία της περιοχής, η οποία είναι ευρεία και η οποία περιλαμβάνει διαφορετικές και ειδικότερες τοποθεσίες, με μεγάλη διαφοροποίηση η μια από την άλλη, ως προς την απόσταση από την θάλασσα, ως προς την ανάπτυξη κατοικιών, ως προς τον χαρακτήρα αυτών ως οικιστικών - παραθεριστικών περιοχών, ενώ υπάρχουν, ως είναι ευνόητο σε μια τόσο μεγάλη ευρύτερη περιοχή, δύσβατα αγροτεμάχια, με μονοετή καλλιέργεια, που στερούνται δρόμου κ.λ.π. (όπως τα είναι τα δικά του ακίνητα).

2.Τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε υπ' όψη ο έλεγχος και κατόπιν εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη αφορούν **ΟΙΚΟΠΕΔΑ** τα οποία προφανώς από τον χαρακτηρισμό τους ως τέτοια, βρίσκονται εντός του κεντρικού οικιστικού ιστού του Αίγινας, ο οποίος είναι αρκετά ανεπτυγμένος και ο όποιος ξεκινά από την απόληξη του οικισμού Αίγινας και εκτείνεται μέχρι την Αίγινας. Μετά το όριο αυτό και εσωτερικά, όπως είναι το δικό του ακίνητο, ξεκινάει μια τελείως διαφορετικού είδους

περιοχή, (θέση «.....») η οποία χαρακτηρίζεται αμιγώς αγροτική και δύσβατη και η οποία δεν έχει αναπτυχθεί οικιστικώς, αλλά στην οποία υπάρχουν τόσο αγροκτήματα μενετούς καλλιέργειας αλλά και κάποιες φιστικιές. Συγκεκριμένα, όπως εμφανίζεται τόσο από τον τίτλο κτήσης του, όσο από τα προσκομισθέντα τοπογραφικά, το ακίνητο του στερείται δρόμου !!! είναι δηλαδή «τυφλό». Αυτό το «τυφλό» - γεωργικό ακίνητο εκτίμησε ο έλεγχος με 132 ευρώ / τ.μ.

3.Ο έλεγχος αναφέρει πως για ακίνητα «όπου κατά τον χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομίας, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους». Πλην όμως, παρότι με το από **18-07-2017** υπόμνημά του ενώπιον της Φορολογικής Αρχής προσκόμισε αντίγραφα συμβολαίων και τοπογραφικό διάγραμμα **όμορου και συνορεύοντος** ακινήτου, ήτοι ακινήτου που με βάση την ως άνω διατύπωση του ελέγχου θα ήταν αυτό που θα υπεδείκνυε την αξία του δικού του, **ως πλησιόχωρου και ομοειδούς**, ο έλεγχος δεν το έλαβε μόνο αυτό υπ όψη του αλλά παρέθεσε και έτερες δηλώσεις για οικοπέδα τα οποία όμως ουδεμία έχουν με το υπό έλεγχο ακίνητο και ουδέν συγκριτικό στοιχείο μπορούν να προσφέρουν καθώς δεν έχουν ουδεμία σχέση με αυτό από πλευράς εγγύτητας. Αυτά βρίσκονται στο κέντρο του αναπτυγμένου οικισμού με παραθεριστικές κατοικίες και όχι στον αγροτικό τομέα του Μαραθώνα.

4.Επίσης, σε άλλο σημείο του ελέγχου, παρότι ο έλεγχος δέχεται να χρησιμοποιηθεί το προσκομισθέν από εμένα συμβόλαιο (υπ' αριθμ./**17.07.2014** δήλωση μεταβίβασης), το οποίο αφορά **γειτονικό ακίνητο** το οποίο εκτιμήθηκε **45 ευρώ / τ.μ.**, πλην όμως καθώς υπολογίζει εκτός αυτού του όμορου ακινήτου και τα υπόλοιπα αναφερόμενα ακίνητα που ουδεμία σχέση έχουν από πλευράς πλησιόχωρου και ομοειδούς θέσεως, **καταλήγει αυθαίρετως όπως διαμορφώσει την τιμή του εντός οικισμού τμήματος του ακινήτου μου στα 132 ευρώ την ίδια στιγμή που δέχεται ως συγκριτικό στοιχείο την όμορη ιδιοκτησία, η οποία το έτος 2014 (ένα μόλις χρόνο προ της χρονολογίας της κληρονομίας) εκτιμήθηκε από την ίδια αρμόδια αρχή 45 ευρώ / τ.μ.**

5.Η διαφορά μεγέθους (από 45 ευρώ στα 150 ευρώ που χρησιμοποιεί ο έλεγχος για τον προσδιορισμό με βάση άλλες δηλώσεις, ενώ δέχεται πως το όμορο είναι αυτό των 45 ευρώ / τ.μ.), από μόνη της καταδεικνύει τον λάθος και αυθαίρετο υπολογισμό της φορολογικής αρχής, **διότι χρησιμοποιεί ανόμοια ακίνητα μαζί με το όμορο.**

6.Επίσης, ο έλεγχος επί τη βάση του οποίου εκδόθηκε η προσβαλλομένη, ενώ δέχεται το συγκριτικό στοιχείο που προσκόμισε, **μόνο για λόγους χρηστής διοίκησης** όπως αναφέρει, καθώς αυτό δεν είναι πρόσφορο λόγω της χρονικής απόστασης από την χρονολογία της φορολογίας (2015), δεν παραλείπει να λάβει υπ όψη του συγκριτικό στοιχείο του 2011 (!!!!) και να το υπολογίσει μαζί με τις αξίες και των άλλων - μακρινών στην ιδιοκτησία του - οικοπέδων, προσθέτοντάς το και αυτό στο σύνολο των συγκριτικών και διαιρώντας το με το (5) αυξάνοντας έτσι αυθαίρετα την αξία ανά τετραγωνικό μέτρο.

7.Σήμερα, δυνάμει του υπ' αριθμ./27-02-2018 συμβολαίου περιουσιακής (γονικής) παροχής ακινήτων της Συμβολαιογράφου, νομίμως μεταγεγραμμένου στα βιβλία μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου Αίγινας, στον τόμο και με αριθμό, (αριθμός φακέλου/2017), οι όμορες και γειτονικές ιδιοκτησίες [βλ. σύνορα με ιδιοκτησία (κληρονομούμενης - θείας μου), ρέμα, ετέρων δικών μου γειτόνωνκ.λ.π., εκτιμήθηκαν με **47 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο**.

8.Επίσης, δυνάμει του υπ' αριθμ./18-11-2014 συμβολαίου πώλησης αστικού και αγροτικού ακινήτου της Συμβολαιογράφου, νομίμως μεταγεγραμμένου στα βιβλία μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου Αίγινας, στον τόμο και με αριθμό, (αριθμός φακέλου/11-11-2014), η όμορη και γειτονική ιδιοκτησία πρώην [βλ. σύνορα με ιδιοκτησία κληρονόμων (κληρονομούμενης - θείας μου), και ετέρων δικών μου γειτόνων, εκτιμήθηκε με **47 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο**.

9.Επίσης προς επίρρωση των ισχυρισμών του, δυνάμει του υπ' αριθμ./05-02-2009 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβολαιογράφου Αθηνών, νομίμως μεταγεγραμμένου στα βιβλία μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου Αίγινας, στον τόμο και με αριθμό (αριθμός φακέλου/28-09-2009), η όμορη και γειτονική ιδιοκτησία πρώην Στρατηγού νυν (ομόρου το ακινήτου μου ιδιοκτήτη), και ετέρων δικών του γειτόνων, εκτιμήθηκε με **47 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο**.

10.Με βάση την προσκομιζόμενη Τεχνική Έκθεση του Τοπογράφου Μηχανικού Τ.Ε., το κρινόμενο επιφάνειας 3.375,80 τ.μ που βρίσκεται στον του Δήμου ΑΙΓΙΝΑΣ είναι αγροτεμάχιο και η αξία του προσδιορίζεται με τον αντικειμενικό

προσδιορισμό. Επίσης σε ερώτημα με αρ./28-6-2018 του προσφεύγοντος προς τον δήμο Πειραιά για το κρινόμενο, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι βρίσκεται εκτός του οικιστικού ιστού προϋφισταμένου του έτους 1923 οικισμού του δήμου Αίγινας.

11. Η προσβαλλομένη υπολογίζει τόκους υπερημερίας **22** μηνών, ήτοι από την **14-07-2016** (έξι μήνες μετά την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης) μέχρι και την έκδοση της.

Πλην όμως, η αίτηση του για επίσπευση του ελέγχου του φόρου κληρονομίας κατατέθηκε την **08-06-2016** και η εντολή μερικού ελέγχου κληρονομίας εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Α΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά την **25-05-2017**, δηλαδή σχεδόν ένα χρόνο μετά την αίτηση του και με αποτέλεσμα να χρεωθώ με ένδεκα (**11**) μήνες τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, χωρίς δική μου υπαιτιότητα, για λόγους που αφορούν καθαρά την ταχύτητα ελέγχου της Υπηρεσίας και όχι του φορολογουμένου, ο οποίος περιμένει την απάντηση στο αίτημά του εντός των ταχθεισών από το Σύνταγμα και τους οικείους νόμους προθεσμιών.

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 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο .

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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα, ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας , ή απαλλοτριώσεις, ή δικαστικές διανομές ,ή καθαρή πρόσσοδος αυτών , καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στην διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.

Μεικτό σύστημα..... Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής:

α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα

Επειδή με το Νομοθετικό Διάταγμα 329/ΦΕΚ 56/5-3-1974 καθιερώθηκε η προσωρινή αγοραία αξία των ακινήτων... ο προσδιορισμός της αξίας του εκάστοτε κρινόμενου συγκρίνεται με προγενέστερες ή μεταγενέστερες μεταβιβάσεις του ιδίου του κρινόμενου το δε άρθρο 2 του Ν 1641/1919 καθόριζε τον χρόνο σε δύο έτη προ του χρόνου κρίσεως ή ένα μετά .**Το δε άρθρο 10 του Ν 2961/2001 δεν προσδιορίζει χρόνο** ...Η αγοραία αξία είναι η αξία , το τίμημα που δύναται να εισπράξει κανείς με συνήθεις συνθήκες λειτουργίας της αγοράς και ήμερης πνευματικής και οικονομικής κατάστασης των συμβαλλομένων.... Οι τρελές τιμές των στιγμών του πανικού δεν αποτελούν την αγοραία αξία των ακινήτων....Εάν έχουμε οικονομικές κρίσεις κλπ τότε τα χρονικά περιθώρια στενεύουν και για να είναι το συγκριτικό στοιχείο **χρονικά πρόσφορο πρέπει να είναι εγγύς του χρόνου κρίσης**..Τα χρησιμοποιούμενα συγκριτικά στοιχεία πρέπει να είναι και από πλευράς τόπου πρόσφορα, όχι μόνο πλησιόχωρα, διότι τα συγκρινόμενα μπορεί να είναι πλησιόχωρα αλλά το συγκριτικό να είναι σε στενή πάροδο και το κρινόμενο σε λεωφόρο ή αντίθετα κλπ(σελ 242-245 βιβλίου Φ.Μ.Α ,Σ.ΣΑΝΤΑΣ).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΥΠΟΙΚ 1062222/198/0013/ ΠΟΛ. 1079/27-7-2004**ορίζονται:

1. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

2. Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:

Α. Όσες αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών και για τις οποίες λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν, κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατά είδος ακινήτου (άρθρο 10, ενότητα Β του Νόμου 2961/2001).

Β. Αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται υπόψη και

συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους (άρθρο 10, ενότητα Α του Ν. 2961/2001 , παρ. 2 άρθρου 3 του Α.Νόμου 1521/1950).

Γ. Εκείνες που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το μικτό σύστημα, δηλαδή υπολογίζεται χωριστά η αξία του οικοπέδου (άρθρο 10, ενότητα Γ του Νόμου 2961/2001). Στις περιπτώσεις αυτές, για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, σύμφωνα με το οποίο λαμβάνονται υπόψη οι τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου και οι συντελεστές αυξομείωσής τους, που καθορίζονται με υπουργικές αποφάσεις, ενώ για το οικόπεδο λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία του.

Παρά τη σταδιακή επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος, υπάρχουν ανέλεγκτες υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στη συγκεκριμένη περιοχή και οι αξίες των ακινήτων υπολογίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία , έστω κι αν κατά το χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό, έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας να είναι αυτή μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία του πρώτου χρόνου της εφαρμογής και τούτο γιατί με το αντικειμενικό σύστημα οι οριζόμενες αξίες είναι - κατά τεκμήριο - πολύ μικρότερες από τις πραγματικές, αφενός γιατί αποτελούν πρόταση της διοίκησης προς τον πολίτη και αφετέρου για να καθιερωθεί το σύστημα στη συνείδηση των φορολογούμενων και να γίνει αποδεκτό από αυτούς.

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 ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν 4337/2015 ορίζεται ότι :

1.Με τις διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, εφεξής "ΚΦΔ", άρθρα 53-62), θεσπίζεται ένα ενιαίο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων και τον υπολογισμό τόκων, οι οποίες εφαρμόζονται από 1.1.2014, στις περιπτώσεις μη τήρησης, από την πλευρά των φορολογουμένων, των υποχρεώσεων που προβλέπονται στον ΚΦΔ και την κείμενη φορολογική νομοθεσία που αφορά σε φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του.

2.Στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του δέκατου κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ. εφαρμόζονται από 1.1.2015 (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 29). Σημειώνεται ότι για τις υποθέσεις των φορολογιών αυτών, όπου στην παρούσα γίνεται αναφορά στις ημερομηνίες 31.12.2013 και 1.1.2014 λαμβάνονται οι ημερομηνίες 31.12.2014 και 1.1.2015, αντίστοιχα.

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης (άρθρο 58)

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του ν.4337/2015 προβλέπεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση (αρχική/τροποποιητική) υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) και έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58, όπως ίσχυε πριν την αντικατάστασή του με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4337/2015, σε περίπτωση που η διαφορά του φόρου μεταξύ πράξης διορθωτικού προσδιορισμού και φορολογικής δήλωσης υπερέβαινε σε ποσοστό το 50% του φόρου που προέκυπτε με βάση τη φορολογική δήλωση, χωρίς η ανακρίβεια να οφείλεται σε πρόθεση του φορολογουμένου, επιβαλλόταν πρόστιμο ίσο με το 30% του ποσού της παραπάνω διαφοράς φόρου (παρ. 1 περ. β' προϊσχύσαντος άρθρου 58). Με τις διατάξεις του ν. 4337/2015 προβλέπεται για την ως άνω περίπτωση η επιβολή προστίμου ίσου με το 50% του ποσού της διαφοράς του φόρου (παρ. 1 περ. γ' νέου άρθρου 58).

Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53 παρ. 1)

Ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών.

Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15).

Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος.

Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 62 παρ. 1 και 5, 53 παρ. 3 του ΚΦΔ και 6 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, όπως ισχύουν, συνάγεται ότι τόκος υπολογίζεται και επί των προστίμων του ΚΦΔ. Επίσης, δεν διενεργείται ανατοκισμός (άρθρο 53 παρ. 3).

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2014/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα συγκριτικά που ελήφθησαν υπόψη από την φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου είναι απρόσφορα αφού ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τα προσκομισθέντα από αυτόν συγκριτικά στοιχεία τα οποία ως άνω λεπτομερώς περιγράφονται και με την παρούσα προσκόμισε και επικαλείται και τα συμβόλαια υπ' αρ./27-02-2018,/05-02-2009.

Επειδή ο προσφεύγων στο από 18/7/2017 υπόμνημα του, προς την Δ.Ο.Υ. πέραν των άλλων προσκόμισε και το αντίγραφο δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου με αρ./11-11-2014 στην οποία μεταβίβαση χρησιμοποιήθηκε ως συγκριτικό στοιχείο στην ίδια περιοχή από τον φάκελο ΦΜΑ/16-7-12 με τιμή ανά τ.μ. 45€ (μεταβιβάστηκε το 2012 στον οικισμό Αίγινας οικόπεδο επιφάνειας 2289,06 τετραγωνικών μέτρων, άρτιο και όμορο ρέματος που γειτνιάζει με τα κρινόμενα οικόπεδα).

Επειδή το συγκριτικό στοιχείο που ο προσφεύγων επικαλέστηκε, ο έλεγχος, θεώρησε ότι δεν είναι πρόσφορο λόγω της χρονικής απόστασης (2012) από την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου (2015) διότι υπήρχαν πληθώρα μεταγενέστερων και ποιο πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων όπως και αυτά που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο.

Πλην όμως για λόγους χρηστής διοίκησης (ΠΟΛ 1079/27-7-2004) και με δεδομένο ότι το προαναφερόμενο συγκριτικό στοιχείο χρησιμοποιήθηκε από την αρμόδια Υπηρεσία σχετικά πρόσφατα (11-11-2014), ο παρών έλεγχος δέχτηκε να το χρησιμοποιήσει ως 5ο συγκριτικό στοιχείο (Ε) (**αναπροσαρμόζοντας την τιμή ανά τ.μ. στα 60€** και διαμόρφωσε την τιμή ανά τ.μ. του κληρονομηθέντος οικοπέδου από τον μέσο όρο της αξίας ανά τ.μ. των πέντε συγκριτικών στοιχείων Α, Β, Γ, Δ, & Ε. Τουτέστι $150+150+150+150+60=660/5=132,00\text{€}$ (σελ 10 και 11 της έκθεσης ελέγχου).

Επειδή από την ΠΟΛ 1079/27-7-2004 δεν προκύπτει προσδιορισμός αγοραίας αξίας ακινήτων τοιουτοτρόπως (μέσο όρο της αξίας ανά τ.μ. των πέντε συγκριτικών), τα υπ. αρ. Α και Β συγκριτικά που επικαλείται ο έλεγχος είναι μεταγενέστερα του χρόνου φορολογίας, το υπ. αρ. Γ στον ίδιο χρόνο φορολογίας αλλά διαφορετικής έκτασης, το δε υπ. αρ. Δ χρόνου φορολογίας 2011, με την παρούσα γίνεται δεκτό το προτεινόμενο συγκριτικό στοιχείο του προσφεύγοντος στην τιμή των 60€/ τ.μ που αναπροσαρμόστηκε από τον έλεγχο της αρμόδιας φορολογικής αρχής και η αξία του κρινόμενου διαμορφώνεται ως εξής :

Οικόπεδο τ.μ 2.320,30 τ.μ X $1/3 \times 60 = 46.406,00$

Αξία που δηλώθηκε 23.976,00€

Επομένως η φορολογητέα αξία των κληρονομητέων ακινήτων και αναλογών φόρος διαμορφώνονται ως κάτωθι:

Αξία φορολογητέων ακινήτων	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ
Ακίνητα που αξία τους προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό	5.104,05	5.104,05	5.104,05

Ακίνητο με αγοραία αξία	23.976,00	102.093,20	46.406,00
Φορολογητέα αξία	29.080,05	107.197,25	51.510,05
Αναλογών φόρος .N 3842/2010 Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ		4.219,73	1075,50€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	0	0	
Τόκοι/πρόστιμα/ι άρθρα 53 και 58 Ν 4174/2013		2.787,56	757,53€
Σύνολο για καταβολή		7.007,29	1833,03

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/199 7	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟ Υ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟ Σ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1290,6€	1075,50X505=537,7 5€	0,73X28=20,44X1075,5 0= 219,83	757,53	757,53

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι με βάση την προσκομιζόμενη Τεχνική Έκθεση του Τοπογράφου Μηχανικού, το κρινόμενο επιφάνειας 3.375,80 τ.μ που βρίσκεται στον του Δήμου ΑΙΓΙΝΑΣ είναι αγροτεμάχιο και η αξία του προσδιορίζεται με τον αντικειμενικό προσδιορισμό. Επίσης σε ερώτημα με αρ./28-6-2018 του προσφεύγοντος προς τον δήμο Πειραιά για το κρινόμενο, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι βρίσκεται εκτός του οικιστικού ιστού προϋφισταμένου του έτους 1923 οικισμού του δήμου Αίγινας

Επειδή με την υποβληθείσα με αριθμό (αριθμός φακέλου/2015) δήλωση φόρου κληρονομιάς ο προσφεύγων δήλωσε το 1/3 αδιαίρετως ακινήτου συνολικής εκτάσεως 3.375,80 τ.μ., στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Κοινότητας Αίγινας, της Δημοτικής Ενότητας Αίγινας του Δήμου Αίγινας της Περιφερειακής Ενότητας Νήσων της Περιφέρειας Αττικής, εν μέρει κατά το τμήμα εμβαδού 2.320,30 τ.μ. εντός ορίων του προϋφισταμένου του έτους 1923 και άνευ ρυμοτομικού σχεδίου οικισμού και εν μέρει εκτός ορίων οικισμού Αίγινας κατά το τμήμα εμβαδού 1.055,50 τ.μ.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της κρινόμενης πράξης διορθωτικού 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, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 61-72 του Ν 2961/2001.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ,με την προσβαλλομένη πράξη έχουν υπολογιστεί τόκοι υπερημερίας 22 μηνών, ήτοι από την 14-07-2016 (έξι μήνες μετά την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης) μέχρι και την έκδοση της. Πλην όμως, η αίτηση του για επίσπευση του ελέγχου του φόρου κληρονομιάς κατατέθηκε την 08-06-2016 και η εντολή μερικού ελέγχου κληρονομιάς εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Α΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά την 25-05-2017, δηλαδή σχεδόν ένα χρόνο μετά την αίτηση του και με αποτέλεσμα να χρεωθεί με ένδεκα (11) μήνες τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, χωρίς δική του υπαιτιότητα.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι νόμω αβάσιμος, διότι σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ο τόκος εκπρόθεσμης καταβολής υπολογίζεται σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής οποιουδήποτε ποσού φόρου, τέλους, προστίμου ή εισφοράς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για τα οποία εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού από την 1.1.2014 και μετά. Ο τόκος δεν συνιστά κύρωση αλλά υπολογίζεται λόγω της καθυστέρησης στην εξόφληση των οφειλών. Μεταβατικά, και μέχρι τις 31.12.2017, ο τόκος υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο τον μήνα (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 15). Αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου είναι η επόμενη ημέρα από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Ειδικά, στην περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και πράξεων εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου που αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους, χρήσεις, υποθέσεις ή φορολογικά έτη από την 1.1.2014 και μετά, αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο κατά περίπτωση φόρος. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 62 παρ. 1 και 5, 53 παρ. 3 του ΚΦΔ και 6 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, όπως ισχύουν, συνάγεται ότι τόκος υπολογίζεται και επί των προστίμων του ΚΦΔ. Επίσης, δεν διενεργείται ανατοκισμός (άρθρο 53 παρ. 3). Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8,76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως (0,73% μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2014/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών. Επισημαίνεται ότι η χορήγηση αναστολής στα πλαίσια της ειδικής διοικητικής διαδικασίας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά το άρθρο 63 του ίδιου ως άνω νόμου, καθώς και η χορήγηση αναστολής από τα διοικητικά δικαστήρια δεν απαλλάσσουν τον φορολογούμενο από την υποχρέωση καταβολής τόκων εκπρόθεσμης καταβολής για τις ανασταλείσες οφειλές του. Στις φορολογίες κεφαλαίου [πλην του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), για τον οποίο υπάρχει ρητή πρόβλεψη στο άρθρο 54B του Κ.Φ.Δ.], όπου προβλέπεται η καταβολή του φόρου σε δόσεις, αφετηρία για τον υπολογισμό του τόκου αποτελεί η επόμενη ημέρα της λήξης της προθεσμίας καταβολής της κάθε δόσης. Επομένως ορθώς υπολογίστηκε ο τόκος και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται δεκτοί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την μερική αποδοχή της από 29/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΕΙΡΑΙΩΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2018

Διαφορά φόρου	1075,50€
Τόκοι/προστιμα/προσθετοι	757,53
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1833,03

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 .

