



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 22-04-2019

Αριθμός απόφασης: **1254**

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 1036990 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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 27-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κάτοικο, οδός αρ., κατά της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-/2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, έτους 2003, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-/2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ έτους 2003 της οποίας ζητείται η ακύρωση , καθώς και την από 27/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου ποσού 7.660,64 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 30/11/2018 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ν. 3427/2005 της ελεγκτού της ιδίας Δ.Ο.Υ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος, βάσει της με αριθμ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης, που απεβίωσε την 10-04-2003, της οποίας μοναδική εκ διαθήκης κληρονόμος είναι η προσφεύγουσα και συγκεκριμένα από τον επαναπροσδιορισμό της καθαρής φορολογητέας αντικειμενικής αξίας ακινήτου περιουσιακού στοιχείου και εφαρμόζοντας την ορθή φορολογική κλίμακα.

Για την εν λόγω κληρονομιά η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμ./2007 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και την με αριθμ./2017 συμπληρωματική της πρώτης δήλωση.

Με την/2007 δήλωση δηλώθηκε ως κληρονομαία περιουσία:

Οικόπεδο εκτάσεως 3.192,18 τ.μ. εντός του οικισμού επί της επαρχιακής οδού με αριθμό επί του οποίου υπάρχει οικεία επιφανείας 82,80 τ.μ.

Κατά διόρθωση της ως άνω δήλωσης φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν με την αριθμ. /2007 συμπληρωματική δήλωση επί πλέον 15,85 τ.μ. που αφορούν το ως άνω οικόπεδο που βρίσκεται στον οικισμό του Δήμου επί της επαρχιακής οδού με αριθμό

Ο έλεγχος έκρινε τις ως άνω δηλώσεις ανακριβείς και προσδιόρισε την συνολική αξία των εν λόγω κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων στο ποσό των 329.790,36 €, έναντι της δηλωθείσας αξίας ποσού 304.254,91 €.

Συγκεκριμένα:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
Οικόπεδο εκτάσεως 3.208,03 τ.μ. εντός του οικισμού του Δήμου επί της επαρχιακής οδού με αριθμό επί του οποίου υπάρχει οικεία επιφανείας 82,80 τ.μ.	282.435,43 €	307.970,88 € (3.208,03X96)
	21.819,48 €	21.819,48 €
	304.254,91 €.	329.790,36 €
Χρέη και βάρη (έξοδα κηδείας)	1.500,00 €	1.500,00 €
Υπόλοιπο	302.754,91 €	328.290,36 €
Έπιπλα και σκεύη	727,32 €	727,32 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	303.482,23 €	329.017,68 €

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Παραγραφή απαιτήσεως.

Σύμφωνα με την με αριθμ. 1738/2017 Απόφαση της ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, οι προβλεφθείσες παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει στην προσφεύγουσα την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 1 & 2 του Συντάγματος (Σχετ. ΣτΕ επτ/μελές Τμήμα Β΄ 2934, 2935/2017).

Η φορολογική αρχή έχει δικαίωμα να προβεί σε επανέλεγχο όπως στην κρινόμενη περίπτωση, όταν με απόφαση ακυρώθηκε προηγούμενη πράξη της για το ίδιο φορολογικό έτος, ακόμη και όταν η υπόθεση δεν αναπέμπεται ρητά σε επανέλεγχο, αλλά μόνο εφόσον η φορολογική αρχή ενεργεί μέσα στον χρόνο παραγραφής της προθεσμίας παραγραφής του σχετικού δικαιώματος της (Δ.Εφ. Αθ. 785/2018).

Είναι προφανές ότι εφόσον η τελευταία διορθωτική υπ' αριθμ./2007 δήλωση φόρου κληρονομίας έγινε στις 8/10/2007 και επιδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη μετά την πάροδο δεκαετίας, από την ημερομηνία της απορροής υποχρέωσης φόρου κληρονομίας (την 10/5/2006) ημερομηνία δημοσίευσης διαθήκης της κληρονομούμενης, ο δε θάνατος της κληρονομούμενης ήταν 10/04/2003.

2) Το ποσό των 21.819,48 € ως αξία της δήλωσης της παλαιάς οικίας, αφορούσε εκ του νόμου φορολογική υποχρέωση και όχι πραγματική αξία κληρονομίας. Περαιτέρω, η ίδια η αγοραπωλησία του κληρονομαίου ακινήτου η οποία πραγματοποιήθηκε ένα έτος μετά την δήλωση Φόρου Κληρονομίας. Εξάλλου κατά την σύγκριση των αγοραίων αξιών υπάρχουν πολλές παράμετροι υπολογισμού τους, όπως η θέση, το μέγεθος (και το συνακόλουθο συντελεστής δόμησης, η εμπορικότητα, η οποία εξέλειπε πλήρως κ.α.) και το οικόπεδο το οποίο επικαλείται η φορολογική αρχή ήταν μεγαλύτερο από το επίμαχο κληρονομαίο οικόπεδο (1.471,38 τ.μ.) άρα με μεγαλύτερο συντελεστή δόμησης, το δε κέντρο της είναι μακριά και από το επίμαχο κληρονομαίο οικόπεδο και από τα κτίσματα σε αυτήν την περιοχή το 2006 είναι μονοκατοικίες ή αγροκτήματα.

Ιστορικό της υπόθεσης,

Με την με αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου ποσού 7.660,64 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 27/12/2017 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομίας ν.3427/2005 της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.
.....

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος, βάσει της με αριθμ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, στην υπόθεση κληρονομίας της κληρονομούμενης, που απεβίωσε την 10-04-2003, της οποίας μοναδική εκ διαθήκης κληρονόμος είναι η προσφεύγουσα και

συγκεκριμένα από τον επαναπροσδιορισμό της καθαρής φορολογητέας αντικειμενικής αξίας ακινήτου περιουσιακού στοιχείου και εφαρμόζοντας την ορθή φορολογική κλίμακα.

Για την εν λόγω κληρονομιά η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμ./2007 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και την με αριθμ./2017 συμπληρωματική της πρώτης δήλωση.

Με την/2007 δήλωση δηλώθηκε ως κληρονομιαία περιουσία:

Οικόπεδο εκτάσεως 3.192,18 τ.μ. εντός του οικισμού επί της επαρχιακής οδού με αριθμό επί του οποίου υπάρχει οικία επιφανείας 82,80 τ.μ.

Κατά διόρθωση της ως άνω δήλωσης φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν με την αριθμ./2007 συμπληρωματική δήλωση επί πλέον 15,85 τ.μ. που αφορούν το ως άνω οικόπεδο που βρίσκεται στον οικισμό του Δήμου επί της επαρχιακής οδού με αριθμό

Ο έλεγχος έκρινε τις ως άνω δηλώσεις ανακριβείς και προσδιόρισε την συνολική αξία των εν λόγω κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων στο ποσό των 329.790,36 €, έναντι της δηλωθείσας αξίας ποσού 304.254,91 €.

Ακολούθως η προσφεύγουσα επί της ανωτέρω αναφερόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου άσκησε την υπ' αριθμ./2018 ενδικοφανή προσφυγή, για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2018 Απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών – Υποδιεύθυνση Επανεξέτασης, στην οποία αναφέρεται ότι γίνεται αποδοχή της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής και ακυρώνεται η με αριθμό με αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), επειδή η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης κατά την έκδοση της ως άνω πράξης δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 & 1 του ν. 4174/2013 και της ΔΕΛ/02-05-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του ΥΠ. ΟΙΚ. καθώς, δεν έλαβε υπόψη τις απόψεις της προσφεύγουσας επί του από 13-11-2017 και με αριθμ./2017 σημειώματος διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013 το οποίο της κοινοποιήθηκε από την ίδια Δ.Ο.Υ. την 05-12-2017, τις οποίες κατέθεσε εμπρόθεσμα προς την ίδια Δ.Ο.Υ. την 27-12-2017 με την αριθμ. πρωτ. ένστασή - απάντησή της.

Στο πλαίσιο διενέργειας επανάληψης διοικητικής διαδικασίας για την επανέκδοση της ως άνω πράξης που ακυρώθηκε εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ η υπ' αριθμ./2018 εντολή ελέγχου με την οποία ανατέθηκε στην ελέγκτρια να ενεργήσει τα νόμιμα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο σκεπτικό της υπ' αριθμ./2018 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Μετά το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση πράξης επιβολής φόρου.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους.** Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ν. 2961/2001 περί παραγραφής του δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: *«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)».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 84 του ν.2238/94 ορίζεται: «6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή στην κρινόμενη υπόθεση, για την εν λόγω κληρονομιά η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 12-02-2007 στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ την με αριθμ./2007 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και στην συνέχεια την 08-10-2007 υπέβαλε στην ίδια Δ.Ο.Υ. την με αριθμ./2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επειδή, η με αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ στις **27-12-2017** ήτοι πριν την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκαν οι ως άνω αναφερόμενες Δηλώσεις Φόρου κληρονομιάς.

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, κατά της ως άνω Πράξης η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμ./2018 ενδικοφανή ενδικοφανής προσφυγή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, η οποία με την υπ' αριθμ./2018 Απόφασή της έκανε δεκτή την εν λόγω προσφυγή για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή, όπως ανωτέρω αναφέρεται, στο πλαίσιο διενέργειας επανάληψης διοικητικής διαδικασίας για την επανέκδοση της ως άνω πράξης που ακυρώθηκε εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ η υπ' αριθμ./2018 εντολή ελέγχου και μετά το πέρας της ελεγκτικής διαδικασίας, εκδόθηκε την 30-11-2018 η υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγοντα την 30-11-2018 εντός της προβλεπόμενης από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 84 του ν.2238/94 και της παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 36 του Ν.4174/2013 προθεσμίας.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς στην κρινόμενη υπόθεση, **είναι αβάσιμος**.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 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 τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της 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 από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο 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 τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α).....

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και

προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

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

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 τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής 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 τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α).....β)για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, ή 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 για την εκτίμηση της αξίας του κρινόμενου ακινήτου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ έλαβε υπόψη τα συγκριτικά στοιχεία που αναφέρονται στην από 24-04-2007 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΑΤΡΩΝ στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι:

«ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

*Την 18/7/2006 λόγω αγοράς μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 3471,38 m² επί της οδού σχήματος ακανόνιστου με μικρή πρόσοψη το οποίο εκτιμήθηκε προς **91,5 € / m²** οριστικά (Φακ. ΦΜΑ...../2006)*

Το κρινόμενο οικόπεδο βρίσκεται περί τα 800 μέτρα μακράν του συγκριτικού και πλεονεκτεί αυτού ως προς το χρόνο εκτιμήσεως κατά επτά (7) μήνες καθώς και λόγω σχήματος είναι δε περίπου της αυτής εκτάσεως με το συγκριτικό αλλά βρίσκεται μακρύτερα από το κέντρο του οικισμού σε περιοχή αραιοδομημένη.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τα ανωτέρω στοιχεία προσδιορίζει την αγοραία αξία του συγκεκριμένου ακινήτου κατά την 12/2/2007ως ακολούθως

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ

A . Οικόπεδο m² 3.192,18 X 96 € = 306.449,30 €.

Δηλωθείσα Αξία 281.040,00 €

B. Κτίσμα (ΙΣΟΓΕΙΑ ΟΙΚΙΑ) ΕΝΤΥΠΟ Κ2 (ΩΣ ΔΗΛΩΣΗ) 21.819,48 €. »

Επειδή το συγκριτικό που ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο, αναφέρεται σε χρόνο φορολογίας προγενέστερο κατά τέσσερα έτη (έτος φορολογίας 2007), σε σχέση με το κρινόμενο (έτος φορολογίας 2003).

Επειδή το κρινόμενο μειονεκτεί καθώς βρίσκεται μακρύτερα από το κέντρο του οικισμού σε περιοχή αραιοδομημένη προσδιορίζουμε την αξία του κρινόμενου οικοπέδου προς **90,00€/τμ**, ως εξής:

A . Οικόπεδο m² 3.208,03 X 90,00 € = 288.722,70 €.

B. Κτίσμα (ΙΣΟΓΕΙΑ ΟΙΚΙΑ) 21.819,48 €.

Συνολική αξία: **310.542,18 €.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.5 του Ν.3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330 τ.Α΄/24-12-2002), οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι κλίμακες αυτές ισχύουν από 01-01-2003 έως 31-12-2005, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 01-01-2003 έως 31-12-2005.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) κατιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών, β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) πατριούς και μητριές, η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και ι) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
15.000	-	-	15.000	-
45.000	10	4.500	60.000	4.500
160.000	20	32.000	220.000	36.500
Υπερβάλλον	30			

Επειδή σύμφωνα με την κατηγορία Β΄ του Ν.3427/2005 και λαμβάνοντας υπόψη την ως άνω διαμορφωθείσα αξία, προσδιορίζουμε τον αναλογούντα φόρο ως εξής:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολική φορ/τέα αξία	303.482,23€	329.017,68€	310.542,18€
Αναλογούν φόρος	61.544,66€	69.205,30€	63.662,65€

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 27-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, και την **τροποποίηση** της με αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. . ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ .

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:
ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 10-04-2003

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2018

Διαφορά φόρου	2.117,99 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.117,99 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.