



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα
Αριθμός απόφασης:

29/10/2021
3889

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526

**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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- 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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 05-05-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) χήρας το γένος με ΑΦΜ, και β) του, με ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων, οδός, αριθ., κατά της με αριθμό/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 17-05-2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05-05-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α)- χήρας το γένος- και β) 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. /2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος του διαφορά φόρου ποσού 8.504,97 €.

Δυνάμει της με αριθμό /2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2961/2001, των με αριθ. /11, /11, /12, /13 και /13 (αρ. φακ. Θ-..... /2011) δηλώσεων φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου του με Α.Φ.Μ., ο οποίος απεβίωσε την 18-05-2011.

Οι προσφεύγοντες, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κορίνθου τις ανωτέρω δηλώσεις φόρου κληρονομιάς από κοινού, πλην της με αριθ. /2011 δήλωσης που υπέβαλε ο (γιος) για το ακίνητο που περιήλθε κατά πλήρη κυριότητα στον ίδιο μετά το θάνατο του πατέρα του, ο οποίος είχε την επικαρπία. Συνεπώς, η αξία των κληρονομιών περιήλθε αντιστοίχως στη σύζυγο κατά ποσοστό 1/4 και στον γιό κατά ποσοστό 3/4, όπως προβλέπεται.

Με τις ανωτέρω δηλώσεις, δηλώθηκαν και από τους δύο προσφεύγοντες τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

Δήλωση /2011

α) Ισόγεια οικεία εμβαδού 76,32 τ.μ. με ισόγεια αποθήκη εμβαδού 10 τ.μ. εντός ανεξαρτήτου οικοπέδου εκτάσεως 811,93 τ.μ. στη θέση ή στον Το εν λόγω ακίνητο είναι μία ξεχωριστή κάθετη ιδιοκτησία ενός μείζονος οικοπέδου εκτάσεως 1.621,13 τ.μ. επί του οποίου έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 50/100 εξ αδιαιρέτου.

1. β) Οικόπεδο εκτάσεως 811,93 τ.μ. στη θέση ή στον Το εν λόγω ακίνητο είναι μία ξεχωριστή κάθετη ιδιοκτησία ενός μείζονος οικοπέδου εκτάσεως 1.621,13 τ.μ. επί του οποίου έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 50/100 εξ αδιαιρέτου.

1. Ισόγεια οικεία εμβαδού 124,00 τ.μ. με υπόγεια αποθήκη εμβαδού 21 τ.μ. εντός οικοπέδου εκτάσεως 400,00 τ.μ. στο δήμο - στο Ο.Τ. στην τρίτη πάροδο οδού αριθμός

2. Το υπ' αριθ. 20 διαμέρισμα 5ου ορόφου εμβαδού 81,00 τ.μ. σε πολυκατοικία επί οικοπέδου εκτάσεως 347,53 τ.μ. που βρίσκεται στους στην οδό αρ.

3. Η υπ' αριθ. Α1 αποθήκη 5ου ορόφου εμβαδού 2,00 τ.μ. σε πολυκατοικία επί οικοπέδου εκτάσεως 347,53 τ.μ. που βρίσκεται στους στην οδό αρ.

4. ΕΙΧ αυτοκίνητο κατασκευής τύπου με αρ. κυκ. ημ/νίας 1ης άδειας 29-10-2004 κυβισμού 1598 cc ισχύος 11HP.

5. Τεκμαρτή αξία επίπλων και σκευών το 1/30 επί της αξίας των κτισμάτων της κληρονομιάς.

6. Κυνηγετική ημιαυτόματη καραμπίνα μάρκας

Δήλωση/2012

Συμπληρωματική δήλωση με την οποία δηλώθηκε προκαταβολή τιμήματος για την πώληση της οποίας είχε συνταχθεί το υπ αριθ./2011 συμβόλαιο.

Δήλωση/2013

Συμπληρωματική δήλωση με την οποία δηλώθηκε 1η δόση τιμήματος περί της οποίας έχει συνταχθεί το υπ αριθ./2011 συμβόλαιο.

Δήλωση/2013

Συμπληρωματική δήλωση με την οποία δηλώθηκε εξόφληση περί της οποίας έχει συνταχθεί το υπ' αριθ./2011 συμβόλαιο.

Με τη με αριθ./2011 δήλωση που υπέβαλε μόνο ο (γιος), δήλωσε την απόκτηση επικαρπίας σε οικόπεδο χωρίς κτίσματα έκτασης 3.603,79 τ.μ. στη θέση του επί του οποίου είχε την ψιλή κυριότητα. Το οικόπεδο βρίσκεται κατά τμήμα εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. εντός του οικισμού και κατά το υπόλοιπο εκτάσεως 131,21 τ.μ. εκτός των ορίων οικισμού.

Ο έλεγχος έκρινε τις αξίες των κτισμάτων (οικίας, αποθήκης, διαμερίσματος) ως ειλικρινείς, σύμφωνα με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού (ν. 1249/1982). Ακόμη, ο έλεγχος έκρινε ότι είχε δηλωθεί και ποσό 3.000,00 € περισσότερο ως κληρονομητέα περιουσία στην αγοραπωλησία διαμερίσματος που πραγματοποιήθηκε με την υπ' αριθ./2001 συμβολαιογραφική πράξη.

Η διαφορά φόρου προέκυψε στο δηλωθέν οικόπεδο εκτάσεως 811,93 τ.μ. στη θέση ή του, που είναι μια ξεχωριστή κάθετη ιδιοκτησία ενός μείζονος οικοπέδου εκτάσεως 1.621,13 τ.μ. επί του οποίου έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 50/100 εξ αδιαιρέτου, στην περιοχή του οποίου δεν εφαρμόζεται μέχρι σήμερα το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν.1249/1982). Για τον προσδιορισμό της αξίας ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα κάτωθι στοιχεία:

1) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ./2010, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.023,26 τ.μ. κατά ποσοστό 234 χιλιοστά, προς 140 €/τ.μ. Ο έλεγχος αναφέρει πως το κρινόμενο οικόπεδο πλεονεκτεί χρονικά κατά μισό έτος και πλεονεκτεί ως προς το ποσοστό μεταβίβασης έναντι του συγκριτικού.

2) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ./2009, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 500,15 τ.μ. κατά ποσοστό 98%, προς 120 €/τ.μ. Ο έλεγχος αναφέρει πως το κρινόμενο οικόπεδο πλεονεκτεί χρονικά κατά ενάμιση έτος και πλεονεκτεί ως προς το ποσοστό μεταβίβασης έναντι του συγκριτικού.

Ως εκ τούτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίστηκε σε 811,93 τ.μ. X 140,00 € = 113.670,20 € αντί της δηλωθείσας 56.835,10 € (811,93 τ.μ. X 70,00 €/ τ.μ.).

Ακόμη, διαφορά φόρου προέκυψε στο δηλωθέν οικόπεδο εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. στη θέση του, στην περιοχή του οποίου δεν εφαρμόζεται μέχρι σήμερα το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν. 1249/1982). Το εν λόγω οικόπεδο είχε αγοραστεί από τον προσφεύγοντα (ψιλή κυριότητα) και από τον πατέρα του (επικαρπία). Για τον προσδιορισμό της αξίας ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα κάτωθι στοιχεία:

1) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ./2011, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 478,55 τ.μ., προς 130 €/τ.μ. Ο έλεγχος αναφέρει πως το συγκριτικό μειονεκτεί ως προς την έκτασή του και είναι το ίδιο περίπου χρονικά με το κρινόμενο οικόπεδο.

2) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ./2006, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 3.603,79 τ.μ. εκ του οποίου επιφάνεια εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. είναι εντός του οικισμού, προς 65 €/τ.μ. Ο έλεγχος αναφέρει πως το συγκριτικό μειονεκτεί χρονικά έναντι του κρινόμενου οικοπέδου. Το εν λόγω συγκριτικό αφορά το ίδιο ακίνητο που δηλώνεται ως κληρονομητέο.

Ως εκ τούτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίστηκε σε 3.472,58 τ.μ. X 100,00 € X 4/10 = 138.903,20 € αντί της δηλωθείσας 72.000,00 €.

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και η με αριθ./2021 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς συνολικού ποσού 10.727,95 € για τον και κοινοποιήθηκαν στον ίδιο με το υπ' αρ. πρωτ./2021 (RE/2021) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του.

Με το υπ' αριθ. πρωτ./2021 έγγραφό τους, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τις ενστάσεις- αντιρρήσεις τους, κατά της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ως προς τον προσδιορισμό της αξίας των εν λόγω οικοπέδων τις οποίες ο έλεγχος έκανε μερικώς δεκτές.

Σχετικά με το οικόπεδο εκτάσεως 811,93 τ.μ. στη θέση ή προσδιόρισε την αξία σε 130 €/ τ.μ.. Επομένως, η συνολική αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε σε 811,93 τ.μ. X 130,00 € = 105.550,90 € αντί της δηλωθείσας 56.835,10 €. Σχετικά με το οικόπεδο εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. στη θέση του προσδιόρισε την αξία σε 90 €/ τ.μ.. Επομένως, η συνολική αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε σε 3.472,58 τ.μ. X 90,00 € X 4/10 = 125.012,88 € αντί της δηλωθείσας 72.000,00 €.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία της κληρονομιάς περιουσίας του ακολούθως:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	679.783,92 €	722.499,72 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	1.500,00 €	1.500,00 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	678.283,92 €	720.999,72 €
ΜΕΡΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (3/4- ΓΙΟΣ) ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	508.712,94 €	540.749,79 €
ΠΛΕΟΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (ΔΗΛ. 490/11)	72.377,88 €	125.390,76 €
ΠΛΕΟΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (ΔΗΛ. 181/06)- ΑΤΥΠΗ ΔΩΡΕΑ	80.000,00 €	80.000,00 €
ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ	661.090,82 €	746.140,55 €

Κατόπιν των ανωτέρω, ο φόρος κληρονομιάς προσδιορίστηκε ακολούθως:

ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΣ	ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝ. ΜΕΡΙΔΑΣ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΣΥΝΟΛΟ
..... (τέκνο)	746.140,55 €	31.114,05 €	22.609,08 €	8.504,97 €	8.504,97 €

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 05-04-2021 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών και Προσδιορισμού της Εμπορικής Αξίας της Κληρονομιάς Περιουσίας του ν. 2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Τα χρησιμοποιηθέντα συγκριτικά στοιχεία είναι άσχετα και απρόσφορα διότι α) δεν μνημονεύονται ούτε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου αλλά ούτε και στην Έκθεση Ελέγχου η οδός, ο αριθμός και η ειδικότερη θέση τους στον, β) κατόπιν έγγραφης αίτησης τους γνωστοποιήθηκε η ακριβής τοποθεσία των συγκριτικών στοιχείων και διαπιστώθηκε ότι βρίσκονται σε τελείως διαφορετική τοποθεσία από τα κρινόμενα.
- Δεν έγινε συγκεκριμένη μνεία των σχετικών μεταβιβαστικών συμβολαίων των συγκριτικών στοιχείων, αλλά ούτε και των ειδικότερων λόγων που αυτά λήφθησαν υπόψη παρά μόνο υπήρξε η ασαφής περιγραφή τους, Συνεπώς, η ίδια η Έκθεση ελέγχου δεν είναι “προσηκόντως αιτιολογημένη”.
- Η Φορολογική Αρχή στην πραγματικότητα δεν έχει στη διάθεσή της πρόσφορα και βάσιμα συγκριτικά στοιχεία γι' αυτό επικαλείται τα συγκεκριμένα συγκριτικά και γι' αυτό απέφευγε να χορηγήσει τα εν λόγω στοιχεία στους ίδιους. Σε αντίθεση τα συγκριτικά που προσκομίζουν οι ίδιοι τα οποία είναι απόλυτα πρόσφορα και συγκρίσιμα. Πιο συγκεκριμένα, το με αριθμ. δήλωσης μεταβίβασης/2005 ακίνητο (αρ. συμβολαίου/2005), το οποίο βρίσκεται στο,

πρώην κοινότητα όμορη του, με τον οποίο η δόμηση είναι συνεχόμενη και ενιαία και του οποίου η αξία προσδιορίστηκε σε 54,90 €/τ.μ..

- Ο έλεγχος ενώ δέχτηκε ότι το επίμαχο 1^ο ακίνητο είναι το τελευταίο επί της οδού, αντιπαρήλθε ότι η εν λόγω οδός είναι αδιέξοδος, όπως επίσης και ότι το συγκριτικό με το με αριθ. /2005 προσκομισθέν συμβόλαιο βρίσκεται σε ασφαλτόδρομο που οδηγεί κατευθείαν στη θάλασσα, και όχι μέσω ζιγκ- ζαγκ όπως συμβαίνει στην οδό Ακόμη, ο έλεγχος προέβαλε αβάσιμους ισχυρισμούς ότι δήθεν η οικονομία ανθούσε το 2008, ενώ όσο για το 2^α ακίνητο στη θέση βρίσκεται στην απόληξη κοινοτικού στενού δρόμου (χωματόδρομου). Συνεπώς το μόνο κοινό στοιχείο των εν λόγω οικοπέδων με τα συγκριτικά που χρησιμοποίησε ο έλεγχος είναι ότι ανήκουν στην κοινότητα του, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη αν το ένα βρίσκεται στην άκρη ή στο κέντρο ή στην παραλία ή σε ποια απόσταση από αυτή ή πόσο ευχερής ή όχι είναι η πρόσβαση σε καθένα τους.
- Ο έλεγχος όφειλε να λάβει υπόψη το, από τον Μάρτιο του 2006, συμβόλαιο κτήσης του 2^{ου} ακινήτου και την υπολογισθείσα από την Δ.Ο.Υ. αξία του στα 63,03, €/τ.μ., προσαρμόζοντας την αξία αυτή, στην αύξηση της αξίας των ακινήτων μέχρι το 2007 και την μετέπειτα ραγδαία μείωση, λόγω της οικονομικής κρίσης, μέχρι και το έτος 2011.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013):

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή, εν προκειμένω η με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έχει εκδοθεί στον υπόχρεο,, και όχι σε βάρος της προσφεύγουσας χα, η οποία δεν έχει κάποια φορολογική υποχρέωση, ως εκ τούτου δεν νομιμοποιείται να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή και απαραδέκτως στρέφεται κατά της ανωτέρω πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.

Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Άρθρο 9 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

**** Η παρ. 2 του άρθρου αυτού καταργήθηκε από 13/12/2007 με το ν. 3634/2007.

Άρθρο 10 Αξία ακινήτων

A. Αγοραία αξία

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 προϊόντος ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοτος 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 μέσο.

B. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας 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, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. 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 Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα

εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 2 του ν.1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται 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 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 τις διατάξεις του άρθρου 81 του Ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται, β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών, γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101, δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθ. 1 του Ν. 3815/2010, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`.

Στην Α` κατηγορία υπάγονται:

α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β)....., γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

.....

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α`

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	-	-	150.000	-
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

.....»

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου του που απεβίωσε την 18-5-2011 δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του οικοπέδου εκτάσεως 811,93 τ.μ. στη θέση ή του και του οικοπέδου εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. στη θέση του, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή για την εκτίμηση του πρώτου οικοπέδου, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

α) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ. /2010, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.023,26 τ.μ. κατά ποσοστό 234 χιλιοστά, προς 140 €/τ.μ.

β) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ. /2009, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 500,15 τ.μ. κατά ποσοστό 98%, προς 120 €/τ.μ.

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ., τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία ελήφθησαν υπόψη, καθώς το κρινόμενο οικόπεδο πλεονεκτεί χρονικά και ως προς το ποσοστό μεταβίβασης έναντι των ως άνω συγκριτικών. Επομένως, η αξία του προσδιορίστηκε με 140,00 €/ τ.μ, ήτοι **811,93 τ.μ. Χ 140,00 €/ τ.μ. = 113.670,20 €.**

Επειδή για την εκτίμηση του δεύτερου οικοπέδου, το οποίο ανήκε κατά ψιλή κυριότητα μόνο στον προσφεύγοντα ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

α) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ. /2011, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 478,55 τ.μ., προς 130 €/τ.μ.

β) Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ. /2006, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 3.603,79 τ.μ. εκ του οποίου επιφάνεια εκτάσεως 3.472,58 τ.μ. είναι εντός του οικισμού Άσσου, προς 65 €/τ.μ.

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ., τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία ελήφθησαν υπόψη, καθώς:

α) Το κρινόμενο οικόπεδο πλεονεκτεί έναντι του α' συγκριτικού στοιχείου ως προς την έκτασή του ενώ χρονικά είναι περίπου το ίδιο.

β) Πρόκειται για το ίδιο ακίνητο, επομένως το εν λόγω β' συγκριτικό μειονεκτεί χρονικά σε σχέση με το κρινόμενο. Ως εκ τούτου, η αξία του προσδιορίστηκε με 100,00 €/ τ.μ, ήτοι **3.472,58 τ.μ. Χ 100,00 €/ τ.μ. Χ 4/10 = 138.903,20 €.**

Επειδή, κατόπιν του με αριθ. /2021 απαντητικού υπομνήματος που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες η Δ.Ο.Υ. έκανε εν μέρει δεκτούς τους ισχυρισμούς τους και επαναπροσδιόρισε την αξία του πρώτου οικοπέδου σε 130 €/τ.μ. και την αξία του δεύτερου οικοπέδου σε 90 €/τ.μ.. Ως εκ τούτου, η συνολική αξία του πρώτου οικοπέδου προσδιορίστηκε σε **105.550,90 €** και του δεύτερου σε **125.012,88 €.**

Επειδή, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι τα οικόπεδα έχουν πρόσοψη σε στενούς χωματόδρομους προσδιόρισε ήδη χαμηλότερες αξίες, αποδεχόμενος τους ισχυρισμούς τους.

Επειδή, το με αριθ. /2005 συμβόλαιο με το οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο έναντι 54,90 €/τ.μ. είναι απρόσφορο χωρικά και χρονικά διότι αφορά οικόπεδο στο

..... το οποίο είναι διαφορετικό Δημοτικό Διαμέρισμα και όχι στον
όπως τα κρινόμενα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στις από 05-04-2021 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./05-05-2021 ενδικοφανούς προσφυγής των α)- χήρας το γένος-
....., με ΑΦΜ, και β) του
....., με ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων
οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθμό/2021 Οριστικής Πράξης
Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης
2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2011

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	22.609,08 €	31.114,05 €	31.114,05 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	-	22.609,08 €	22.609,08 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	-	8.504,97 €	8.504,97 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	22.609,08 €	8.504,97 €	8.504,97 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.