



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 526**

Καλλιθέα 27.01.2022
αριθμός απόφασης 233

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. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ως νόμω υπόχρεος κατά 1/2, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ /1999, αριθ. δήλωσης /2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 24.11.1999, η οποία εκδόθηκε σε βάρος του κληρονόμου του με Α.Φ.Μ. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ /1999, αριθ. δήλωσης /2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 24.11.1999, η οποία εκδόθηκε σε βάρος του κληρονόμου του με Α.Φ.Μ.

....., της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 9.07.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Την από 6.10.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας.

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

Επί της από 29.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας (αριθ. φακέλου Θ /1999, αριθ. δήλωσης /2000), με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 24.11.1999, καταλογίστηκε σε βάρος του κληρονόμου του με Α.Φ.Μ., οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 13.328,08 ευρώ, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας και τόκοι του άρθρου 53 ν.4174/2013 (επιεικέστερη κύρωση άρθρου 49 ν.4509/2017) ποσού 14.155,75 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 27.483,83 ευρώ, για την καταβολή του οποίου νόμω υπόχρεη κατά $\frac{1}{2}$ τυγχάνει η προσφεύγουσα.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 9.07.2021 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, η οποία συντάχθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. /2021 εντολής ελέγχου (η οποία αντικατέστησε τις με αριθ. /2021 και /2021 εντολές) του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. για επανάληψη διαδικασίας σε υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης του, που απεβίωσε την 24.11.1999. Η κληρονομούμενη κατά το χρόνο θανάτου της κατέλειπε εξ αδιαθέτου κληρονόμο τον του με Α.Φ.Μ., ο οποίος μεταπεβίωσε την 15.08.2002 και άφησε κληρονόμους κατά $\frac{1}{2}$ τους: του με Α.Φ.Μ. και του με Α.Φ.Μ., ήδη προσφεύγουσα. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθ. /2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 26^ο Μονομελές) με την οποία ακυρώθηκε για τυπικούς λόγους η με αριθ. -..... /2010 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που υπεγράφη από την Υποδιευθύντρια Φορολογίας της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και ήδη Νέας Ιωνίας και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα.

Σύντομο ιστορικό

Την 24.11.1999 απεβίωσε η του και κατέλειπε εξ αδιαθέτου μοναδικό κληρονόμο τον πατέρα της, του με Α.Φ.Μ., ο οποίος υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου την με αριθ. /2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-..... /1999), με την οποία δήλωσε τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

1. Ένα αγροτεμάχιο κείμενο εντός σχεδίου πόλεως του Δήμου, στη θέση «.....», επί των παράλληλων οδών και, εμβαδού 2.124 τ.μ. άρτιο και οικοδομήσιμο, εντός του οποίου υπάρχει παλαιός οικίσκος, εμβαδού 60 τ.μ.

δηλωθείσης αξίας αγροτεμαχίου 10.000.000 δρχ. ή 29.347,03 ευρώ και αντικειμενικής αξίας κτίσματος 668.160 δρχ. ή 1.960,85 ευρώ και

2. Ένα βιβλιάριο της Αγροτικής Τράπεζας με 300.000 δρχ. ή 880,41 ευρώ.

Σύμφωνα με την ως άνω υποβληθείσα δήλωση, η συνολική φορολογητέα αξία της κληρονομιάς περιουσίας ανερχόταν στο ποσό των 10.950.963 δρχ. ή 32.138,00 ευρώ.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου εξέδωσε την με αριθ./2010 εντολή ελέγχου προκειμένου να προσδιοριστεί η αγοραία αξία του ως άνω αγροτεμαχίου, το οποίο είναι εκτός σχεδίου πόλεως και δεν έχει εφαρμογή το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας. Η αξία του εν λόγω ακινήτου προσδιορίστηκε βάσει συγκριτικών στοιχείων και συγκεκριμένα στις 23.10.1997 μεταβιβάστηκε αγροτεμάχιο 538,80 τ.μ. στην οδό, θέση «.....» προς 48.000 δρχ. ή 140,87 ευρώ το τ.μ. (ΦΜΑ/1997). Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 14.10.2010 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου προκειμένου για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ως άνω ακινήτου ελήφθη υπόψη η θέση, η έκταση, ο χρόνος φορολογίας και ο αντικειμενικός προσδιορισμός κατά το έτος πρώτης εφαρμογής (ΠΟΛ 1129/2004, ΠΟΛ 1048/2008 σε εφαρμογή του ν.3634/2008) στοιχεία δηλαδή που επιδρούν στη διαμόρφωση της αξίας του ώστε να είναι δίκαιη, αντικειμενική και να μην απέχει της πραγματικότητας. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του ότι το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια θέση με το ακίνητο που ελήφθη ως συγκριτικό και πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, εκτιμήθηκε προς 31.000 δρχ. ή 90,98 ευρώ/τ.μ. (ΠΟΛ 1129/2004) και η αξία του προσδιορίστηκε σε 65.844.000 δρχ. ή 193.232,58 ευρώ αντί της δηλωθείσης αξίας των 10.000.000 δρχ. ή 29.347,03 ευρώ.

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία βάσει δήλωσης	10.968.160 δρχ.	66.512.160 δρχ.
Μείον παθητικό	- 200.000 δρχ.	- 200.000 δρχ.
Πλέον έπιπλα και σκεύη	+ 182.803 δρχ.	+ 2.210.405 δρχ.
Φορολογητέα αξία	10.950.963 δρχ. ή 32.138,00 €	68.522.565 δρχ. ή 201.093,00 €

Από την Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου εκδόθηκε σε βάρος του κληρονόμου του η με αριθ./...../2010 Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, με την οποία καταλογίστηκε φόρος κληρονομιάς πλέον πρόσθετος φόρος συνολικού ποσού 36.332.372 δρχ. ή 106.624,72 ευρώ.

Ο μοναδικός ως άνω εξ αδιαθέτου κληρονόμος απεβίωσε την 15.08.2002 και νόμω υπόχρεοι κατά ½ έκαστος είναι οι: του με Α.Φ.Μ. και του με Α.Φ.Μ. (ήδη προσφεύγουσα).

Οι ως άνω υπόχρεοι υπέβαλαν την από 21.12.2010 προσφυγή τους στο Διοικητικό Πρωτοδικείο, με την οποία ζητούσαν την ακύρωση της με αριθ./...../2010 Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς. Το 26° Τμήμα του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου με την αριθ./2017 Απόφασή του ανέβαλε την έκδοση οριστικής απόφασης, προκειμένου το καθ' ου να προσκομίσει βεβαίωση εάν η η οποία θεώρησε τη σχετική έκθεση ελέγχου και η η οποία υπογράφει την προσβαλλόμενη πράξη, κατά την έκδοσή της προσβαλλόμενης πράξης και θεώρησης της οικείας έκθεσης ελέγχου, αναπλήρωναν τον Προϊστάμενο, ο οποίος δεν υπήρχε ή ήταν απών ή κωλυόταν, και εάν είχαν την ιδιότητα του ανώτερου βαθμού προϊσταμένου υποκείμενης οργανικής μονάδας ή άλλη προβλεπόμενη κατά το άρθρο 97 του ν.2683/1999 ιδιότητα αναπληρωτή του εν λόγω Προϊσταμένου. Στη συνέχεια το 26° Μονομελές Τμήμα του Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την αριθ.

...../2020 Απόφασή του δέχεται την από 21.12.2010 προσφυγή των
..... του και του, ακυρώνει την
αριθ.-/2010 ένδικη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και
αναπέμπει την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα. Η
αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με βάση το διατακτικό της ως άνω απόφασης προέβη σε
επανάληψη διαδικασίας του καταλογισμού φόρου κληρονομιάς της αποβιώσας
..... του και κοινοποίησε την Πράξη
Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς καθώς και της έκθεσης ελέγχου στους νόμω
υπόχρεους του μεταποβιώσαντος κληρονόμου και υπόχρεου για το φόρο,
..... του, και συγκεκριμένα τους του
.....και του (ήδη προσφεύγουσα), κατά 1/2
έκαστος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της
προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, ως νόμω υπόχρεη κατά
1/2), προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σε χρόνο κατά τον οποίο το δικαίωμα του Δημοσίου
είχε υποπέσει σε παραγραφή, ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη είναι άκυρη.
- Η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και
εσφαλμένη, ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί.
- Η Φορολογική Αρχή δεν αναλύει λεπτομερώς τον τρόπο προσδιορισμού της αξίας των
αντικειμένων φορολογίας. Σύμφωνα με την αριθ.-/2017 διόρθωση πράξης
αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου, η
επίμαχη ιδιοκτησία είναι επιφάνειας 1.693,00 τ.μ. και όχι 2.124,00 τ.μ., μη άρτια και μη
οικοδομήσιμη.

Τέλος, αιτείται να κληθεί σε ακρόαση προκειμένου να εξηγήσει τους ισχυρισμούς της και να
προσκομίσει επιπλέον τα στοιχεία που πιθανόν έχει στη διάθεσή της.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά
την συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προς ανάπτυξη των διαλαμβανομένων σε αυτή
ισχυρισμών της:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013, ορίζονται τα εξής:

«Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή

*..... Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον
υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία
Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος
πρέπει να καλείται σε ακρόαση. «Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση
τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από την Υπηρεσία Εσωτερικής
Επανεξέτασης και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της
προθεσμίας αυτής.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1-5 της ΠΟΛ.1064/17 απόφασης του Διοικητή της
Α.Α.Δ.Ε.:

«Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής

**1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά
και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που
έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη**

πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμα της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

4. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή η προσφεύγουσα αιτείται να κληθεί να παραστεί στη συζήτησή της.

Επειδή, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση, αλλά μόνο αν το κρίνει απαραίτητο.

Επειδή, εν προκειμένω δεν κρίθηκε απαραίτητη η κλίση της προσφεύγουσας σε ακρόαση καθώς δεν επικαλέστηκε νέα πραγματικά περιστατικά ούτε προσκόμισε νέα στοιχεία.

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102, παρ. 1&3 του Ν.2961/2000

«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 εικονικότητα συμβόλαιο και γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.»

3. Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις: α)....., β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχθηκε,».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περί παραγραφής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

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 2961/2001.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 72 «μεταβατικές διατάξεις» (πρώην 66) του Κ.Φ.Δ.:

«7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η υπ' αριθ./2000 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ/1999), του του κατατέθηκε την 22.05.2000 και η υπ' αριθ./...../2010 αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς εκδόθηκε την 14.10.2010 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την 22.10.2010, ως νόμω υπόχρεο για την καταβολή του φόρου.

Επειδή, ο χρόνος επαγωγής στην κληρονομιά και συνεπώς ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής, είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι η 24.11.1999. Ωστόσο, όπως ρητά αναφέρεται στο άρθρο 102 παρ. 1α του ν.2961/2001, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επειδή, κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2010 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου συντάχθηκε η από 14.09.2010 έκθεση ελέγχου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία η αρχικώς δηλωθείσα αξία του υπό κρίση αγροτεμαχίου, με την υπ' αρ./2000 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, κρίθηκε ανακριβής και εκδόθηκε η με αριθ./...../2010 Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, ήτοι εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υπέβαλε την ως άνω δήλωση (υπ' αρ./2000).

Επειδή, οι ως κάτω νόμω υπόχρεοι για την καταβολή του εν λόγω φόρου κληρονομιάς του ήδη αποβιώσαντος κληρονόμου άσκησαν ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την από 12.12.2010 και με ΓΑΚ/2010 δικαστική προσφυγή με την οποία ζητούσαν την ακύρωση της με αριθ.-/...../2010 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που υπογράφεται από την Υποδιευθύντρια Φορολογίας της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και ήδη Δ.Ο.Υ. Νέας

Ιωνίας. Επί της ως άνω προσφυγής το Διοικητικό Πρωτοδικείο (Τμήμα 26^ο Μονομελές) εξέδωσε την αριθ. /2017 προδικαστική απόφασή του με την οποία ανέβαλε την έκδοση της οριστικής απόφασης και υποχρέωσε τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας να προσκομίσει στη Γραμματεία του Δικαστηρίου α) βεβαίωση εάν οι υπάλληλοι και κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και θεώρησης της οικείας έκθεσης ελέγχου αντιστοίχως αναπλήρωναν τον Προϊστάμενο, ο οποίος δεν υπήρχε ή ήταν απών ή κωλυόταν και εάν είχαν την ιδιότητα του ανώτερου κατά βαθμού προϊσταμένου υποκείμενης οργανικής μονάδας ή άλλη προβλεπόμενη από το άρθρο 97 του ν.2683/1999 ιδιότητα αναπληρωτή του εν λόγω Προϊσταμένου και β) σε αρνητική περίπτωση, ήτοι εάν δεν αναπλήρωναν τον απόντα ή κωλυόμενο Προϊστάμενο, την απόφαση μεταβίβασης εξουσίας υπογραφής σε αυτές, συνοδευόμενη από τα αποδεικνύοντα τη νόμιμη δημοσίευσή της έγγραφα.

Επειδή, στη συνέχεια το Διοικητικό Πρωτοδικείο (Τμήμα 26^ο Μονομελές) εξέδωσε για τους προσφεύγοντες την με αριθ. /2020 απόφασή του, σύμφωνα με την οποία: «*Δέχεται την προσφυγή.*

Ακυρώνει την /2010 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που υπογράφεται από την Υποδιευθύντρια Φορολογίας της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και ήδη Νέας Ιωνίας.

Αναπέμπει την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα. ...».

Η ως άνω απόφαση επιδόθηκε νόμιμα στην αρμόδια φορολογική αρχή στις 24.08.2020.

Επειδή, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας η με αριθ. /2021 εντολή ελέγχου (η οποία αντικατέστησε τις εντολές /2021 και /2021) και ο έλεγχος προέβη σε επανάληψη διαδικασίας με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 09.07.2021 και επιδόθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στις 13.08.2021, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ήτοι εντός ενός έτους από την κοινοποίηση της απόφασης, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία»: «*1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.*»

Επειδή, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «*1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ. α' του ίδιου νόμου: «*1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς, β)*»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου: «*Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.*»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 6: «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ίδιου ως άνω νόμου: «*Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

«Α. 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 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 απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο».

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 την ΠΟΛ 1079/2004: «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 εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις: α. 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 πλησιόχρων 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.».

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 απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, από τις συνδυασμένες διατάξεις του ν.2961/2001 και του ν.1249/1982, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και ισχύουν, συνάγεται ότι με τον ν.1249/1982 στις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου καθιερώθηκε το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, αρχικά μόνο για τις εντός σχεδίου περιοχές, που επεκτάθηκε όμως σταδιακά και στις εκτός σχεδίου περιοχές. Σκοπός της μεθόδου αυτής, με την οποία προσδιορίζονται

τεκμαρτές φορολογητέες αξίες των ακινήτων με βάση προκαθορισμένες από τη Διοίκηση τιμές και συντελεστές, είναι η εμπέδωση κλίματος αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικών αρχών και πολιτών, καθώς και η αποφυγή των ζωηρών αμφισβητήσεων και ερίδων που δημιουργήσε η εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των ακινήτων με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του α.ν. 1521/19520.

Επειδή, όπως γίνεται παγίως δεκτό, αγοραία αξία, κατά την έννοια των διατάξεων του τελευταίου ως άνω νόμου, είναι η αξία που διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με τον νόμο της προσφοράς και της ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων (βλ. Ι. Γ. Φωτόπουλου, Η φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, σελ. 325 επ.). Στην εφαρμογή του ως άνω αντικειμενικού συστήματος παραπέμπει, κατά περίπτωση, όταν πρόκειται να προσδιοριστεί φόρος μεταβίβασης ή κληρονομιάς ή δωρεάς και ο ν.2961/2001, με το άρθρο 10 του οποίου καθιερώνονται τρία συστήματα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω κληρονομιάς ή δωρεάς ακινήτων και συγκεκριμένα: α) η αγοραία αξία, β) το αντικειμενικό σύστημα και γ) το μικτό σύστημα, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):

«Επαρκής αιτιολογία

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ως άνω νόμου:

«Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με τον όρο «ομοειδή» εννοείται ότι το κινητό που χρησιμοποιείται ως συγκριτικό στοιχείο πρέπει να μοιάζει με εκείνο το οποίο θα προσδιοριστεί η αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή όσο και τη χρήση για την οποία προορίζεται.

Επειδή, ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιοριστεί η αγοραία αξία, η ιδιότητα αυτή πρέπει να εξετάζεται τόσο τοπικά όσο και χρονικά. «Τοπικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται κοντά στο κρινόμενο και η θέση του είναι παρόμοια με αυτό. Επιπρόσθετα, «χρονικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που διαμορφώθηκε σε χρόνο πολύ κοντινό με εκείνον κατά τον οποίο γίνεται ο προσδιορισμός της αξίας κάποιου κληρονομιαίου στοιχείου. Ο χρόνος αυτός όπως έχει κριθεί, (βλ. ΣτΕ 123/1998) μπορεί να είναι, είτε προγενέστερος, είτε μεταγενέστερος του χρόνου που λαμβάνεται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας κάποιου ακινήτου (Ιωάννης Φωτόπουλος «Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών & Γονικών Παροχών» Α' τόμος σελ. 369 εκδ. 2013).

Επειδή, κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2010 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου διενεργήθηκε έλεγχος στην με αριθ./2000 υποβληθείσα από τον κληρονόμο, του, δήλωση φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης, του Ο έλεγχος προσδιόρισε την αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου κατά το χρόνο φορολογίας (την 24.11.1999) σε 65.844.000 δρχ. και συντάχθηκε σχετικά η από 14.09.2010 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, του, την 24.11.1999, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή του επίμαχου ακινήτου το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου η εκτίμηση αυτού έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή, όπως προκύπτει από την με ημερομηνία θεώρησης 9.07.2021 έκθεσης ελέγχου ν.2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας η αξία του επίμαχου ακινήτου προσδιορίστηκε βάσει συγκριτικών στοιχείων και συγκεκριμένα στις 23.10.1997 μεταβιβάστηκε αγροτεμάχιο 538,80 τ.μ. στην οδό, θέση «.....» προς 48.000 δρχ. ή 140,87 ευρώ το τ.μ. (ΦΜΑ/1997). Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 14.10.2010 έκθεση ελέγχου κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου προκειμένου για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ως άνω ακινήτου ελήφθη υπόψη η θέση, η έκταση, ο χρόνος φορολογίας και ο αντικειμενικός προσδιορισμός κατά το έτος πρώτης εφαρμογής (ΠΟΛ 1129/2004, ΠΟΛ 1048/2008 σε εφαρμογή του ν.3634/2008) στοιχεία δηλαδή που επιδρούν στη διαμόρφωση της αξίας του ώστε να είναι δίκαιη, αντικειμενική και να μην απέχει της πραγματικότητας. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του ότι το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια θέση με το ακίνητο που ελήφθη ως συγκριτικό και πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, εκτιμήθηκε προς 31.000 δρχ. ή 90,98 ευρώ/τ.μ. (ΠΟΛ 1129/2004) και η αξία του προσδιορίστηκε σε 65.844.000 δρχ. ή 193.232,58 ευρώ αντί της δηλωθείσας αξίας των 10.000.000 δρχ. ή 29.347,03 ευρώ. Αναλυτικά ο προσδιορισμός της αξίας του επίμαχου αγροτεμαχίου:

Εκτίμηση αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων: $2.124 \text{ τ.μ.} \times 58.000 \text{ δρχ.} = 123.192.000 \text{ δρχ.}$

Προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας του αγροτεμαχίου με βάση το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ πρώτης εφαρμογής: $2.124 \text{ τ.μ.} \times 4.000 \text{ δρχ. (Αρχική Βασική Αξία Γης)} = 8.496.000 \text{ δρχ.}$

Αξία βάσει συγκριτικών στοιχείων > 2πλάσιο της αντικειμενικής αξίας.

Μέσος όρος των 2 τιμών $123.192.000 + 8.496.000 = 131.688.000 / 2 = 65.844.000 \text{ δρχ. ή } 29.347,03 \text{ ευρώ}$, βάσει της ΠΟΛ 1129/2004: «Με την αριθ. 1062222/198/0013/27.7.2004 ΠΟΛ. 1079 εγκύκλιό μας παρασχέθηκαν οδηγίες για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία, κεφαλαίου. Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν μέχρι σήμερα για το θέμα αυτό, σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινήσεις:

α) Σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη, του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας, κατά τον οριστικά προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών. Στις περιπτώσεις που η απόκλιση είναι μικρότερη του διπλασίου, η οριστικά προσδιοριζόμενη αξία δε θα πρέπει να αποκλίνει σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Εξυπακούεται ότι η απόκλιση αυτή θα πρέπει να προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, στην οποία θα αναγράφονται τόσο τα συγκριτικά στοιχεία όσο και κατά προσέγγιση ή αντικειμενική αξία των ακινήτων (χωρίς τη συμπλήρωση των φύλλων υπολογισμού αξίας).

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν επικαλείται ούτε προσκόμισε συγκριτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, όσον αφορά στον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η έκταση του εν λόγω ακινήτου είναι 1.693,00 τ.μ. και όχι 2.124 τ.μ. αναφέρουμε τα εξής:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001:

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος.

Επειδή ο κληρονόμος του υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου την με αρ. /2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς, και δήλωσε στο ενεργητικό της το υπό κρίση περιουσιακό στοιχείο με την εξής περιγραφή: «αγροτεμάχιο κείμενο εκτός σχεδίου πόλεως του Δήμου, στη θέση «.....», επί των παράλληλων οδών και, εμβαδού 2.124 τ.μ. άρτιο και οικοδομήσιμο, εντός του οικοπέδου αυτού υπάρχει παλαιός οικίσκος, εμβαδού 60 τ.μ.» και η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη σε εκκαθάριση της δήλωσης με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία επί του σώματος της δήλωσης, κατά δέσμια αρμοδιότητα της το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των άρθρων 19 του Ν 4174/2013 σε συνδυασμό με το οριζόμενο του 69 του Ν 2961/2001.

Επειδή, όσον αφορά την με αριθ. /2017 διόρθωση πράξης δηλώσεως αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου του, την οποία προσκόμισε και επικαλείται η προσφεύγουσα, αυτή αφορά την αριθ. /2004 πράξη δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου για την κληρονομιά του του που απεβίωσε την 15.08.2002.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 9.07.2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της του, ως νόμω υπόχρεης κατά 1/2, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., και την επικύρωση της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ /1999, αριθ. δήλωσης /2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 24.11.1999, η οποία εκδόθηκε σε βάρος του κληρονόμου του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ./2021:

Οφειλόμενη διαφορά φόρου	13.328,08 €
Τόκοι/πρόστιμα ή πρόσθετοι φόροι	14.155,75 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	27.483,83 €

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
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.