



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

11/03/2022

Αριθμός απόφασης:

770

**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

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθμό/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, 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 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 12-11-2021 και με αριθ. πρωτ. 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 11-11-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ως νόμω υπόχρεη κληρονόμος της εξαδέλφης 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 υπ' αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος των α) του, β) του, γ) του, δ) του και ε) του, ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι της του, διαφορά φόρου ποσού 46.996,83 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58 του ν. 4174/2013 ποσού 23.498,41 €, πλέον τόκοι του άρθ. 53 του ν.4174/2013 ποσού 21.613,84 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 92.109,08 € σε ποσοστό 1/5 έκαστος. Η προσφεύγουσα κατέστη νόμω υπόχρεη σε ποσοστό 1/5 επί του ανωτέρω συνολικού ποσού, ήτοι 18.421,81 €.

Με την με αριθμό /2021 (αρ. φακέλου Θ-...../2015) εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2961/2001, της με αριθ. /2016 κοινής αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και της με αριθ. /2019 συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου του με ΑΦΜ, ο οποίος απεβίωσε στις 21-07-2015. Ο αποβιώσας του, κατέλειπε μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμο την αδελφή του, του, η οποία μεταπεβίωσε στις 03-09-2015. Τις ανωτέρω δηλώσεις φόρου κληρονομιάς υπέβαλαν από κοινού οι α) του, β) του, γ) του, δ) του και ε) του, ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι, της

Από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν η διαφορά φόρου προέκυψε στα δηλωθέντα οικόπεδα εκτάσεως 721,36 τ.μ. (Ο.Τ.) και 2.756,52 τ.μ. (Ο.Τ.) στο νέο σχέδιο πόλεως, περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν. 1249/1982). Για τον προσδιορισμό της αξίας ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα στοιχεία των κάτωθι φακέλων:

α) Με αριθ. /2013 Φ.Μ.Α. με τον οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 176,78 τ.μ. στην, πλησίον των κρινόμενων, στο Ο.Τ. προς 200,00 €/ τ.μ.. Τα κρινόμενα, πλεονεκτούν χρονικά κατά τρία έτη, αλλά μειονεκτούν ως εξ' αδιαιρέτου και λόγω έκτασης.

β) Με αριθ. Ζ- /2015 με τον οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 305,43 τ.μ. κατά ποσοστό 492,66/1000 X 1/2 στην, πλησίον των κρινόμενων, στο Ο.Τ. προς 180,00 €/τ.μ. Τα κρινόμενα, πλεονεκτούν χρονικά κατά ένα έτος, αλλά μειονεκτούν λόγω έκτασης.

γ) Με αριθ. Ζ- /2017 με τον οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 607,96 τ.μ. στην, πλησίον των κρινόμενων, στο Ο.Τ. προς 180,00 €/τ.μ. Τα κρινόμενα, μειονεκτούν χρονικά κατά ένα έτος, το δεύτερο και λόγω έκτασης.

δ) Με αριθ. Θ-/2016 με τον οποίο μεταβιβάστηκε αιτία θανάτου το 1/5 των ιδίων οικοπέδων και η αξία τους προσδιορίστηκε οριστικά προς 190,00 €/τ.μ. για το πρώτο και 180,00 €/τ.μ. για το δεύτερο.

Τα κρινόμενα οικοπέδα πλεονεκτούν έναντι των συγκριτικών λόγω θέσης (πιο κοντά στο κέντρο της πόλεως της), το δε δεύτερο μειονεκτεί λόγω έκτασης.

Για το οικόπεδο εκτάσεως 721,36 τ.μ. στο νέο οικισμό (Ο.Τ.) κατά ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίζεται σε 721,36 τ.μ. Χ 190,00 €/τ.μ. Χ 1/2= 68.529,20 € αντί της δηλωθείσας 21.640,80 €. Επιπλέον, για το οικόπεδο εκτάσεως 2.756,52 τ.μ. στο νέο οικισμό (Ο.Τ.) κατά ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίζεται σε 2.756,52 τ.μ. Χ 180,00 €/τ.μ. Χ 1/2= 248.086,80 € αντί της δηλωθείσας 68.913,00 €.

Ακόμη, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των επίπλων και σκευών σε 8.288,61 € σε αντίθεση με την δηλωθείσα που ήταν μηδενική.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την συνολική φορολογητέα αξία ακολούθως:

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	671.795,00 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ (ΟΦΕΙΛΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ)	44.410,61 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	392.400,25 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	627.384,39 €

Ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε το με αριθ. πρωτ./21 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 μαζί με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να υποβάλλουν οι κληρονόμοι τις απόψεις τους εντός 20ημέρου. Η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με τους λοιπούς κληρονόμους, τις ενστάσεις της, με το με αριθ./2021 έγγραφο, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές. Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 20-09-2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, διότι έχουν πλημμελώς υπολογισθεί οι αξίες των κληρονομιαίων ακινήτων καθώς και των επίπλων και σκευών. Η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου, ενώ η παντελής αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και ακύρωσης της πράξης. Εν προκειμένω, η Φορολογική Διοίκηση εντελώς αυθαίρετα και ανατιπολόγητα έχει υπολογίσει τις αξίες των οικοπέδων χρησιμοποιώντας συγκριτικά στοιχεία τα οποία δεν είναι πλησιόχωρα, καθώς βρίσκονται μεν στην θέση αλλά απέχουν χιλιόμετρικά από τα επίμαχα οικόπεδα. Ακόμη, τα συγκριτικά στοιχεία δεν είναι ούτε ομοειδή με τα επίμαχα οικόπεδα, καθώς βρίσκονται σε σημεία όπου έχουν διανοιχθεί δρόμοι και έχουν κτισθεί οικίες σε αντίθεση με τα κληρονομιαία τα οποία μόνο κατά την πολεοδομική τους κατάσταση αποτελούν οικόπεδα, ενώ στην πραγματικότητα είναι χωράφια φυτεμένα με

ελιές τα οποία δεν συνορεύουν με κανένα δρόμο, αφοί δεν έχουν διανοιχθεί μέχρι σήμερα. Τέλος, η αξία όπως έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο είναι ανώτερη από την αγοραία και την πραγματική αξία μεταβίβασης του κάθε ακινήτου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα προσκομίζει τα παρακάτω:

- Τις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2016 έως 2021 από τις οποίες αποδεικνύεται ότι η αξία των οικοπέδων είναι 70 €/τ.μ.
- Τη με αριθ./...../2013 απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου του Δήμου με την οποία μειώθηκαν οι τιμές εισφοράς σε χρήμα για τα ακίνητα της περιοχής λόγω της οικονομικής κρίσης που οδήγησε σε μείωση της εμπορικής αξίας των ακινήτων, προσαρμόζοντας τις αξίες σε 75 €/τ.μ., 80 €/τ.μ. και 85 €/τ.μ.,
- Τη με αριθ./2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου, το οποίο έκρινε την αξία ενός οικοπέδου, στη θέση- στο ΟΤ, σε 85 €/τ.μ. ως οριστική τιμή αποζημίωσης.
- Το με αριθ. πρωτ./...../2021 έγγραφο της Υπηρεσίας Πολεοδομικών Εφαρμογών & Μελετών του Τμήματος Πολεοδομίας της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών & Πολεοδομίας του Δήμου το οποίο αποδεικνύει ότι πρόκειται για χωράφια με ελιές, ενώ μέχρι σήμερα δεν έχουν διανοιχθεί δρόμοι.
- Αεροφωτογραφίες και φωτογραφίες των οικοπέδων από τις οποίες φαίνεται ότι πρόκειται για χωράφια και όχι για οικοπέδα. Ακόμη το κτηματογραφικό διάγραμμα της Πράξης Εφαρμογής στη θέση- από το οποίο αποδεικνύεται η μεγάλη απόσταση μεταξύ των συγκριτικών και των κρινόμενων οικοπέδων.
- Όσον αφορά την αξία του φόρου για έπιπλα και σκεύη, λανθασμένα έχει υπολογιστεί φόρος επί όλων των κτισμάτων διότι ο κληρονομούμενος δεν κατοικούσε σε όλα τα ακίνητα. Αντιθέτως θα έπρεπε να υπολογιστεί φόρος μόνο επί του διαμερίσματος αξίας 73.710,36 €.

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 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 μέσο.

..... Γ. Μικτό σύστημα

1. 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 και άλλα.

α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού...

Άρθρο 13 Αξία επίπλων και λοιπών κινητών

1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, 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 Β` κατηγορία υπάγονται:

.....ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

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 Β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 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:

«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 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 πλησιόχρων 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 εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (Θ-...../2015) του κληρονομούμενου του, ο οποίος απεβίωσε στις 21-07-2015. Ο αποβιώσας, κατέλειπε μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμο την αδελφή του, του, η οποία επίσης απεβίωσε στις 03-09-2015. Οι α) του, β) του, γ) του, δ) τουκαι ε) του, ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι, υπέβαλαν τη με αριθ./2016 κοινή αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και τη με αριθ./2019 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με τις οποίες δήλωσαν διάφορα περιουσιακά στοιχεία, μεταξύ των οποίων και δύο οικόπεδα στην περιοχή

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, δεν είχε εφαρμογή στην ως άνω περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση των οικοπέδων εκτάσεως 721,36 τ.μ. (Ο.Τ.) και 2.756,52 τ.μ. (Ο.Τ.) στο νέο σχέδιο πόλεως, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, όπως αυτά αναφέρονται ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ., τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία είναι πλησιόχωρα με τα κρινόμενα ακίνητα εφόσον πρόκειται για οικόπεδα που βρίσκονται στην περιοχή, σε παραπλήσια οικοδομικά τετράγωνα. Τα κρινόμενα οικόπεδα πλεονεκτούν έναντι των συγκριτικών λόγω θέσης (πιο κοντά στο κέντρο της πόλεως της), το δε δεύτερο μειονεκτεί λόγω έκτασης, προσδιορίζοντας έτσι την αξία ανά τ.μ. στα χαμηλότερα επίπεδα, ήτοι 180,00 €/ τ.μ. και 190,00 €/ τ.μ. από τα διαθέσιμα συγκριτικά στοιχεία.

Επομένως, για τον κληρονομούμενο του, για το οικόπεδο εκτάσεως 721,36 τ.μ. (Ο.Τ.) κατά ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίζεται σε **721,36 τ.μ. X 190,00 €/τ.μ. X 1/2= 68.529,20 €** αντί της δηλωθείσας 21.640,80 €. Επιπλέον, για το οικόπεδο εκτάσεως 2.756,52 τ.μ. (Ο.Τ.) κατά ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου, η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίζεται σε **2.756,52 τ.μ. X 180,00 €/τ.μ. X 1/2= 248.086,80 €** αντί της δηλωθείσας 68.913,00 €.

Επειδή κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 12 του Ν.3091/2002, από την 01-01-2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο 1/30 του συνόλου των κληρονομαίων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά, όπως η αξία αυτών προσδιορίζεται από τον έλεγχο. Συνεπώς, προσδιορίζεται αξία για έπιπλα – σκεύη σε ποσοστό 1/30 επί της αξίας των κτισμάτων, ήτοι **8.288,61 € [(38.358,95+136.588,72+73.710,36) € X 1/30]**.

Επειδή, η αξία των επίπλων και σκευών προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Επειδή, για την κληρονομιά του του ο συνολικός φόρος που βαρύνει την μεταποβιώσασα αδελφή του,, προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β')	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ
627.384,39 €	88.976,88 €	41.980,05 €	46.996,83 €	45.112,25 €	92.109,08 €

Επειδή, για την προσφεύγουσα, ως νόμω υπόχρεη κληρονόμο κατά το 1/5 εξ αδιαιρέτου της , αντιστοιχεί το συνολικό ποσό φόρου των 18.421,81 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει την υπ' αριθ. /2013 απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου , σύμφωνα με την οποία μειώνονται οι τιμές εισφοράς σε χρήμα για τα ακίνητα του σχεδίου πόλης «.....-» , η οποία δεν αποτελεί πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, καθώς αφορά την εισφορά σε γη ή σε χρήμα, που αποσκοπεί σε περαιτέρω αξιοποίηση της περιοχής, και προς διευκόλυνση των δημοτών του Δήμου. Δεν αφορά δε σε οικονομοτεχνική μελέτη. Ο δε έλεγχος σύννομα έλαβε υπόψη του, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2961/2001, τα στοιχεία εκτίμησης πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από άλλες μεταβιβάσεις ή κτήσεις αιτία δωρεάς ή θανάτου, όπως εν προκειμένω, που μεταξύ άλλων συγκριτικών στοιχείων έλαβε υπόψη του και την μεταβίβαση των ίδιων ακινήτων, το επόμενο του θανάτου έτος, με οριστικές τιμές 190 € και 180 €/ τ.μ.
Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας αβασίμως προβάλλονται και ως εκ τούτου δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει τις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2016 έως 2021, ωστόσο ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ακίνητα εκτός αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού της αξίας, γίνεται βάσει της ΠΟΛ. 1131/2013 και όχι βάσει του ν. 2961/2001 ο οποίος καθορίζει το φόρο κληρονομιάς.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην από 12-11-2021 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, τα κρινόμενα οικοπέδα όπως και τα συγκριτικά που ελήφθησαν υπόψη, εντάχθηκαν στην επέκταση του σχεδίου πόλεως με την ίδια απόφαση Γ.Γ. Περιφέρειας (...../2003 ΦΕΚ 1251/Δ/2003) και έχουν του ίδιους όρους δόμησης.

Επειδή, σύμφωνα και με την έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ., από τον χάρτη σχεδίου πόλεως της περιοχής , η οποία από 01-01-2022 εντάσσεται στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας των ακινήτων, τα συγκριτικά βρίσκονται κοντά με τα κρινόμενα και όλα εντάσσονται στην ίδια ΙΖ Ζώνη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα. ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή στην από 20-09-2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, αναφέρονται ειδικώς και σαφώς τα στοιχεία (συγκριτικά) που λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων, τα οποία είναι πλησιόχωρα με τα κρινόμενα.

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας αβασίμως προβάλλονται, ως εκ τούτου δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./11-11-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθμό/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

Υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	41.980,05 €	88.976,88 €	88.976,88 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	-	41.980,05 €	41.980,05 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	-	46.996,83 €	46.996,83 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 ΚΑΙ ΤΟΚΟΙ ΑΡ. 53 ΤΟΥ Ν.4174/2013	-	45.112,25 €	45.112,25 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	41.980,05 €	92.109,08 €	92.109,08 €
ΜΕΡΙΔΑ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ 1/5		18,421,81 €	18.421,81 €

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.