



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 12.05.2022
αριθμός απόφασης 1653Α

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 12.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19.01.2022 ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ. /01.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ /2015, αριθ. δηλ. /2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 29.05.2015 και κατά της με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 20.01.2022 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 με ημερομηνία κατάθεσης 12.01.2022 στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας και με αριθμό πρωτοκόλλου/19.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του 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. /01.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας (αριθ. φακέλου Θ /2015, αριθ. δηλ. /2019), με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 29.05.2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 1.576,47 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 30.11.2021 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, η οποία συντάχθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. /0/1131/05.10.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. για υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου του, που απεβίωσε την 29.05.2015.

Σύντομο ιστορικό

Την 29.05.2015 απεβίωσε ο του με Α.Φ.Μ. και κατέλειπε μοναδικό εξ αδιαθέτου κληρονόμο τον υιό του, ΤΟΥ, ο οποίος υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας την με αριθ. /2016 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και τις με αριθ. /2017 & /2019 συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-.... /2015).

Στη συνέχεια δημοσιεύτηκε χειρόγραφη διαθήκη του αποβιώσαντος από το τμήμα διαθηκών του Ειρηνοδικείου, με το υπ' αριθ. /27.02.2019 πρακτικό και σύμφωνα με τη διαθήκη αυτή ο θανών καθιστά κληρονόμους του, εκτός από τον γιό του, και τους κάτωθι:

1. Τον του με Α.Φ.Μ., ανιψιό του (ήδη προσφεύγοντα)
2. Τον του με Α.Φ.Μ., μικρανιψιό του και
3. Τον του με Α.Φ.Μ., εξωτικό.

Ο του κληρονόμησε ένα οικόπεδο έκτασης 520 τ.μ. με δύο διαμερίσματα εντός αυτού, διαμέρισμα ισογείου 75 τ.μ. και διαμέρισμα 1^ο ορόφου 75 τ.μ., χωρίς σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, στον οικισμό

Κατόπιν αποδοχής της ως άνω κληρονομιάς, ο προσφεύγων υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, την με αριθ. /16.08.2019 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, κοινή με τους λοιπούς συγκληρονόμους, όπου δήλωσε την κληρονομιά περιουσία, η αξία της οποίας ελέγχθηκε δυνάμει της αριθ. /0/1131/05.10.2021 εντολής ελέγχου και προέκυψαν διαφορές μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου. Στη συνέχεια εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας το με αριθ. /25.10.2021 σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και ο με αριθ. /3780513 προσωρινός προσδιορισμός φόρου κληρονομιάς, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα ηλεκτρονικά με αριθ. καταχ. /26.10.2021, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις αντιρρήσεις του εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Όσον αφορά τον προσφεύγοντα, υπέβαλε εγγράφως τις αντιρρήσεις του, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και το σύνολο της

φορολογητέας αξίας της κληρονομικής του μερίδας προσδιορίστηκε σε 182.332,17 ευρώ (έναντι της δηλωθείσας αξίας των 166.552,17 ευρώ), επί της οποίας καταλογίστηκε ο αναλογών φόρος με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον υπόχρεο την 03.12.2021. Ο έλεγχος αναφέρει ότι επειδή μεταξύ της δηλωθείσας αξίας και της αξίας του ελέγχου υπάρχει διαφορά η οποία όμως είναι μικρότερη από το 20% της αξίας του ελέγχου, ως εκ τούτου η δήλωση κρίθηκε ειλικρινής και δεν επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/13.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας του υπό κρίση κληρονομιαίου ακινήτου με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων είναι εσφαλμένος. Το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε είναι αναξιόπιστο και δεν λαμβάνονται υπόψη οι επικρατούσες πραγματικές συνθήκες, οι οποίες προσδιορίζουν την προσφορά και την ζήτηση και επομένως καθορίζει ποιες είναι οι πραγματικές.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 της ΠΟΛ. 1064/2017 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2 Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής
1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.).»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013, περί κοινοποίησης πράξεων, ορίζονται τα εξής:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

4.

5.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α` των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης. ...».

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1125/16.04.2014 (ΦΕΚ Β΄ 1171/07.05.2014) της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών «Καθορισμός λεπτομερειών εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Α΄ 170), για την ηλεκτρονική κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης», ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Διαδικασία Κοινοποίησης

Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας την 30.11.2021, έλαβε αριθ./1.12.2021 και αναρτήθηκε στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη

Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις την 03.12.2021 και η κοινοποίησή της, σύμφωνα με τα ανωτέρω, συντελέστηκε μετά την παρέλευση των δέκα (10) ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, ήτοι την 13.12.2021. Περαιτέρω, σύμφωνα με τα στοιχεία ανάρτησης στο σύστημα TAXISnet η ημερομηνία ανάγνωσης είναι η 03.12.2021.

Επειδή, εν προκειμένω η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας την 12.01.2022 στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, ήτοι την 30^η ημέρα από την ημερομηνία κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., αν και έλαβε αριθμό πρωτ. την 19.01.2022 και ως εκ τούτου εξετάζεται ως εμπροθέσμως υποβληθείσα, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

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 του ίδιου νόμου 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 απρόσφορα 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 απρόσφορα 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. 1521/1950.

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 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 κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, του, την 29.05.2015, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή του υπό κρίση οικοπέδου, ήτοι εντός οικισμού Αιγιαλείας, το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας του εν λόγω ακινήτου έγινε, όπως προβλέπεται για ακίνητα εκτός αντικειμενικού συστήματος, με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή, εν προκειμένω η αρμόδια Φορολογική Αρχή απέστειλε το με αριθ./2021 Δελτίο Πληροφοριών στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το υπό κρίση ακίνητο προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία του με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων από τα βιβλία τιμών που τηρεί η αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, η Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών σε απάντηση του ως άνω Πληροφοριακού Δελτίου απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας την με ημερομηνία 06.09.2021 έκθεση με την οποία προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ακινήτου με τη χρήση του κάτωθι συγκριτικού:

i. Δήλωση Φ.Μ.Α. αριθ./2015

Την 04.09.2015 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 1.046,52 τ.μ. εντός οικισμούΑιγιαλείας έναντι της οριστικής τιμής των 40,00 ευρώ/τ.μ.

Το κρινόμενο ακίνητο εκτιμάται τον ίδιο χρόνο.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τη θέση του ακινήτου και τον χρόνο φορολογίας προσδιόρισε την αξία του εν λόγω οικοπέδου με τη χρήση του ανωτέρω συγκριτικού στοιχείου ως εξής: 520,00 Χ 40,00€/τ.μ. = 20.800,00€, αντί της δηλωθείσας αξίας των 5.000,00€.

Επειδή άλλωστε δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου, ορθά ελήφθη υπόψη το ως άνω συγκριτικό στοιχείο για τον προσδιορισμό της αξίας του από τη Δ.Ο.Υ., συνεπώς δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός του.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 30.11.2021 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 12.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθ./01.12.2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ/2015, αριθ. δηλ./2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 29.05.2015.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ./01.12.2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας:

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	14.179,80 €
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	12.603,33 €
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	1.576,47 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	0,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.576,47 €

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.