



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΩΣ ΠΡΟΣ
ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα:10-06-2020

Αριθ. απόφασης:1090

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Όργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

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), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ. πρωτ...../03-02-2020 ενδικοφανή προσφυγή της-
..... του με ΑΦΜ, κατοίκου Τ.Κ., κατά της με αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 18-02-2020 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ...../03-02-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της-..... του με ΑΦΜ, 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./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, που κοινοποιήθηκε στις 16-12-2019 (αριθ. πρωτ..... & RE.....GR) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **599,97€** (διαφορά κύριου φόρου ύψους: 316,74€, πλέον πρόσθετοι φόροι του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 ύψους: 283,23€), βάσει των διατάξεων του Ν.3427/2005 κατηγορία Α'(τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, για τον έλεγχο της με αριθ./2009 δήλωσης φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης του, που απεβίωσε στις 06-05-2006 (αριθ. φακέλου Θ-...../2006) και κατέλειπε ως κληρονόμους εξ αδιαθέτου τα τέκνα της, και σε δύο (2) αγροτεμάχια που βρίσκονται στη θέση και, η αξία των οποίων προσδιορίστηκε με το αντικειμενικό σύστημα αξιών και κρίνονται από τον έλεγχο ειλικρινή και σε οικοπέδο εκτάσεως 2.848τμ στη θέση με συνολική αγοραία αξία 40.000,00€.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία από την υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς με τα συνημμένα σχετικά, (μείον έξοδα κηδείας σε ποσοστό 50%) και τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου με συγκριτικά στοιχεία, αφού διαπίστωσε διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου, συνέταξε και απέστειλε με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα, το με αριθ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του εντός 20ημέρου, ορίζοντας την αγοραία αξία του οικοπέδου στο συνολικό ποσό των 142.400,00 (μερίδα προσφεύγοντος 71.200,00€).

Ο τελευταίος ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./2019 έγγραφο με τις ενστάσεις-αντιρρήσεις της κατά της προσωρινής πράξης, που δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο, ο οποίος προχώρησε στην έκδοση της με αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή της και να ακυρωθεί ολικά, άλλως τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η αιτιολογία της πράξης είναι μη νόμιμη και ελλιπής. Δεν περιγράφονται τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του ακινήτου και δεν δίνονται εξηγήσεις για τη ληφθείσα τιμή των 50,00€/τμ η οποία είναι εξωπραγματική. Υπάρχουν λόγοι απομείωσης της αξίας του οικοπέδου, όπως η συνιδιοκτησία (κληρονομείται κατά 50% από τον αδελφό της), το σχήμα του, ότι είναι μη οικοδομήσιμο, η επιτρεπόμενη δόμηση και η άμεση γειτνίαση με αγροτικής χρήσης γεωτεμάχια.

2. Στις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 & 2018, η αξία του κληρονομιαίου ακινήτου σε ποσοστό 50%, από το ίδιο το Υπουργείο Οικονομικών είναι 11.342,16€ & 15.219,00€.

Επειδή για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία

εκτίμησης των ιδίων ή άλλων 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 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 σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι από την αξία της κληρονομιαίας περιουσίας και για κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από τον διαθέτη, εκπίπτουν:.....δ)τα έξοδα κηδείας του κληρονομουμένου και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν δικαιολογητικά εκπίπτει ποσό 1.500,00€.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους.

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

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

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

3. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α)ονοματεπώνυμο ή επωνυμία φορολογουμένου, β)Α.Φ.Μ. φορολογουμένου, γ)ημερομηνία έκδοσης πράξης, δ)είδος προσδιορισμού φόρου και το θέμα που αφορά, ε)το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ)την ημερομηνία μέχρι την εξόφληση του φόρου, ζ)τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η)τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ)το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, ι)τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ)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 τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.5 του Ν.3427/2005, οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 01-01-2006 έως 28-02-2007, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 01-01-2006 έως 28-02-2007.

Η Α' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα, γ)εγγονούς και δ)γονείς κληρονομούμενου.

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
80.000	-	-	80.000	-
20.000	5	1.000	100.000	1.000
120.000	10	12.000	220.000	13.000
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.4223/2013 περί υπολογισμού του κύριου φόρου, ισχύουν:

Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικόπεδα και γήπεδα

Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των γηπέδων εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού (οικόπεδα) ή των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (γήπεδα) υπολογίζεται σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους.....

ββ) Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία δεν έχουν καθοριστεί με τις αποφάσεις που προβλέπονται στο προηγούμενο εδάφιο, συντελεστής οικοπέδου (Σ.Οικ.), συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.), λαμβάνονται οι χαμηλότεροι Σ.Οικ., συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου και Σ.Α.Ο. της ζώνης με τη χαμηλότερη τιμή ζώνης της οικείας Δημοτικής Ενότητας, όπως ορίζονται κάθε φορά στις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του Ν.1249/1982. Αν δεν έχουν καθοριστεί τέτοιες ζώνες και τέτοιοι συντελεστές στη Δημοτική Ενότητα, λαμβάνονται οι κατώτερες αντίστοιχες τιμές του οικείου Δήμου, και, αν δεν έχουν καθοριστεί ούτε στο Δήμο, λαμβάνονται οι κατώτερες αντίστοιχες τιμές της οικείας Περιφερειακής Ενότητας.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την

έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.»

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της [παρ. 1](#) τροποποιείται η [παρ. 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του Ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1

του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παρ. 2](#), η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Επειδή ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ./2009 δήλωσης που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα, αφού ο θεσμός της προσωρινής προεκτίμησης ακινήτων που εφαρμόστηκε με το Ν. 1947/1991, θεσπίστηκε αποκλειστικά για τις φορολογίες Γονικών Παροχών, Δωρεών και Μεταβιβάσεων και όχι για τη φορολογία Κληρονομιών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1148/1991.

Επειδή για την εκτίμηση του κρινόμενου οικοπέδου εκτάσεως 2.848τμ που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού στη θέση, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στη Δ.Ο.Υ. και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι :

α)Δήλωση Φ.Μ.Α./2007: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.175,32τμ εντός των ορίων του οικισμού, προς 55,00€/τμ.

β)Δήλωση Φ.Μ.Α./2005: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 2.776,96τμ εντός των ορίων του οικισμού, προς 28,00€/τμ.

Επειδή το κρινόμενο ακίνητο είναι ομοειδές με τα συγκριτικά εφόσον πρόκειται για οικόπεδα και είναι πρόσφορα τοπικά αφού βρίσκονται εντός του ιδίου οικισμού.

Το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί χρονικά του πρώτου συγκριτικού (04-06-2007), αλλά πλεονεκτεί του δεύτερου συγκριτικού (02-06-2005), με το οποίο όμως είναι πρόσφορο ως προς την έκταση (2.776,96τμ).

Υπάρχει συνιδιοκτησία με τον αδελφό της σε ποσοστό 50%, γεγονός που προσδιορίζει ανάλογα την αγοραία αξία του οικοπέδου, ενώ τα συγκριτικά μεταβιβάστηκαν σε ποσοστό 100%

Επειδή δεν προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τους ανωτέρω λόγους απομείωσης, επαναπροσδιορίζουμε τη συνολική αγοραία αξία του οικοπέδου εκτάσεως 2.848τμ στο ποσό των 99.680,00€ (2.848τμ x 35,00€) και την κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας (x 50%), στο ποσό των 49.840,00€.

Επειδή η προσφεύγουσα στην προσφυγή της αναφέρει ότι οι τιμές ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 & 2018 για το επίμαχο ακίνητο είναι κατά πολύ μικρότερες (11.342,16€ & 15.219,00€), διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.4223/2013, για τον προσδιορισμό της αξίας των οικοπέδων εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνονται υπόψη οι κατώτερες τιμές Σ.Α.Ο. και Σ.Οικ. του οικείου Δήμου ή της οικείας Περιφερειακής Ενότητας, συνεπώς δεν γίνεται δεκτός αυτός ο ισχυρισμός.

Επειδή στην οικεία καταλογιστική πράξη με αριθ...../2019 έχουν μνημονευθεί τα στοιχεία κληρονομούμενου και κληρονόμου, οι διατάξεις του Ν.2961/2001 περί φορολογίας κληρονομιών, οι διατάξεις του Ν.4174/2013 βάσει του οποίου καθορίζονται οι φορολογικές διαδικασίες έκδοσης καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου, καθώς και οι διατάξεις του Ν.4509/2017 βάσει του οποίου υπολογίζονται οι προσαυξήσεις και γενικότερα ότι ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ότι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή με βάση τα ως άνω η αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας αναλύεται και διαμορφώνεται, ως εξής:

	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ (μείον έξοδα κηδείας 750,00€)	35.134,60€	86.334,709€	64.974,70€
Φόρος δήλωσης	0	316,74€	0

Πρόσθετος φόρος		283 ,23€	0
ΣΥΝΟΛΟ	0	599,97€	0

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ...../03-02-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της-..... του με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:...../2019: 0€

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

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ