



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

E-mail: ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 05.03.2024
αριθμός απόφασης 604

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
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)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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. Την από 29.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ./30.10.2023 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με χρονολογία φορολογίας την 09.02.2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 30.10.2023 οικεία έκθεσης ελέγχου.

6. Την από 06.12.2023 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Το με αριθ. πρωτ./27.02.2024 (ΔΕΔ ΕΙ 2024 ΕΜΠ/27.02.2024) συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.

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

Επί της από 29.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμως και παραδεκτώς, 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./30.10.2023 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου (αριθ. φακέλου Θ-/018, αριθ. δηλ./2019,/2019,/2019,/2021), με χρονολογία φορολογίας 09.02.2018, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου κληρονομιάς ποσού 4.894,38 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ και τόκοι ποσού 4.412,28 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 9.306,66 ευρώ, βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 30.10.2023 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου κληρονομιάς για τον προσδιορισμό της αγοραίας ή της αντικειμενικής αξίας της κληρονομιάς περιουσίας του θανόντος του με ΑΦΜ, που απεβίωσε την 09.02.2018. Η ως άνω έκθεση συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει έκδοσης της με αριθ./09.06.2023 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της εν λόγω υπηρεσίας. Ο κληρονομούμενος κατά το χρόνο θανάτου του κατέλειπε κληρονόμους την σύζυγό του με ΑΦΜ, την κόρη του με ΑΦΜ, ήδη προσφεύγουσα, καθώς και τα εγγόνια του: με ΑΦΜ, και με ΑΦΜ

Σύντομο ιστορικό

Κατόπιν αποδοχής της ως άνω κληρονομιάς, η προσφεύγουσα υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, την υπ' αριθ./2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δήλωσε ως κληρονομιά περιουσία τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία, η αξία των οποίων ελέγχθηκε και προέκυψαν διαφορές μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου των κληρονομιών ακινήτων, επιπλέον προστέθηκαν σε αυτήν αξία επίπλων-σκευών και προγενέστερες γονικές παροχές, ως εξής:

α/α	Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας	Δηλωθείσα αξία	Αξία Ελέγχου	Διαφορές
1	Οικόπεδο εκτάσεως 136,29 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού στη θέση «.....» της τ.κ. και συνορεύει βόρεια με ιδιοκτησία κληρ., νότια με ιδιοκτησία κληρ., ανατολικά με ιδιοκτησία και δυτικά με δρόμο. Εντός αυτού έχει ανεγερθεί ισόγεια αποθήκη 22,27 τ.μ.	27.258,00 8.918,00	27.258,00 8.918,00	0,00 0,00
2	Οικόπεδο με λεμονιές εκτάσεως 2.599,00 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» εκτός οικισμού, τοπικής κοινότητας, και συνορεύει ανατολικά με ιδιοκτησία, δυτικά με ιδιοκτησία κληρ. και νότια με ιδιοκτησία Εντός του αγροτεμαχίου υπάρχει γεώτρηση – πηγάδι βάθους	129.950,00 1.238,40 500,00	152.073,78 1.238,40 4.000,00	22.123,78 0,00 3.500,00

	4 μέτρων με 2 ίντσες νερό, με οικίσκο 4,00 τ.μ. και ηλεκτρικό			
3	Οικόπεδο με ελιές εκτάσεως 2.171,00 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» εκτός οικισμούτης τ.κ. και συνορεύει βόρεια με επαρχιακό δρόμο, ανατολικά με δρόμο, νότια και δυτικά με ιδιοκτησία αγνώστων. Απόσταση από θάλασσα μεγαλύτερη των 800 μέτρων.	109.000,00	130.832,60	21.832,60
4	Από μια οικία τριών δωματίων και κουζίνας κτισμένης επί οικοπέδου εκτάσεως 250,00 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού και συνορεύει ανατολικά, βόρεια και νότια με δρόμο και δυτικά με ιδιοκτ. Τα δύο είναι επιφάνειας 22,47 τ.μ. και 20,25 τ.μ. (αναλογία οικοπέδου τα 2/3).	12.500,00 11.594,52 10.080,00	12.500,00 11.594,52 10.449,00	0,00 0,00 369,00
	Προγενέστερες γονικές παροχές (Ζ-...../2009 δηλ. /2009,/2011)			67.047,78
	Μείον Παθητικό			
	Έπιπλα και σκεύη			2.357,32
	ΣΥΝΟΛΟ	311.038,92	428.269,40	117.230,48

Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε σε 428.269,40 ευρώ, επί της οποίας προσδιορίστηκε ο αναλογών φόρος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα, ως κάτωθι:

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010 (κατ. Α΄) Φορολογητέα αξία: 428.269,40 ευρώ 150.000,00 ευρώ (αφορολόγητο όριο) 150.000,00 ευρώ Χ 1% = 1.500,00 ευρώ 128.269,40 Χ 5% = 6.413,47 ευρώ	7.913,47
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	3.019,09
Οφειλόμενη Διαφορά Φόρου	4.894,38
Πρόσθετος φόρος 58ΚΦΔ και τόκοι 50%+40,15% (53 μήνες * 0,73%=90,15)	4.412,28
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	9.306,66

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ουδέποτε της κοινοποιήθηκε-γνωστοποιήθηκε η υπ' αριθ. /09.06.2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, δεν έλαβε γνώση αυτής και δεν υπέβαλε τις απόψεις της. Ο ελεγκτής, όπως ισχυρίζεται στην έκθεση ελέγχου, επικοινωνήσε με την Συμβολαιογράφο που είχε συντάξει την οικεία δήλωση και της ζήτησε να του αποστείλει τις αντικειμενικές αξίες των οικοπέδων που ίσχυαν το 2022, ενώ η ίδια δεν ενημερώθηκε.
- Ουδόλως έλαβε γνώση του επικείμενου ελέγχου, ενώ ενημερώθηκε για πρώτη φορά την 14.11.2023, καθόσον το αποτέλεσμα του ελέγχου και ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου κληρονομιάς είχαν αναρτηθεί μόνο ηλεκτρονικά και δεν της κοινοποιήθηκαν, ούτε επιδόθηκαν στην διεύθυνσή της στο
- Κατά το χρόνο θανάτου του πατέρα της, το έτος 2018, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή όπου βρίσκονται τα επίδικα κληρονομιαία ακίνητα το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου η εκτίμησή τους έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών

στοιχείων, ωστόσο κατά το χρόνο ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά η αγοραία αξία να είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής. Ως εκ τούτου και στα πλαίσια της χρηστής Διοίκησης ζητά κατά την διενέργεια του ελέγχου να λαμβάνονται υπόψη τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και οι αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή. Παρά το νόμο και τις διατάξεις επιβλήθηκαν σε βάρος της πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ και τόκοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.

3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων

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

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή
β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. ...».

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 με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς». «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.».

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 ν. 2961/2001: «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 ως άνω 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 πρόσοδος 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, 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 δημιούργησε 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, 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 στην **Απόφαση ΠΟΛ.1079/2004** με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

«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 των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:

...

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 πλησιόχωρων 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. ...

Γ. Εκείνες που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το μικτό σύστημα, δηλαδή υπολογίζεται χωριστά η αξία του οικοπέδου (άρθρο 10, ενότητα Γ του Νόμου 2961/2001). Στις περιπτώσεις αυτές, για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, σύμφωνα με το οποίο λαμβάνονται υπόψη οι τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου και οι συντελεστές αυξομειώσής τους, που καθορίζονται με υπουργικές αποφάσεις, ενώ για το οικόπεδο λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία του.

3. Παρά τη σταδιακή επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος, υπάρχουν ανέλεγκτες υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στη συγκεκριμένη περιοχή και οι αξίες των ακινήτων υπολογίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, έστω κι αν κατά το χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό, έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας να είναι αυτή μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία του πρώτου χρόνου της εφαρμογής και τούτο γιατί με το αντικειμενικό σύστημα οι οριζόμενες αξίες είναι - κατά τεκμήριο - πολύ μικρότερες από τις πραγματικές, αφενός γιατί αποτελούν πρόταση

της διοίκησης προς τον πολίτη και αφετέρου για να καθιερωθεί το σύστημα στη συνείδηση των φορολογούμενων και να γίνει αποδεκτό από αυτούς.

4. Για το λόγο αυτό, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους - πολίτη και επειδή σε πολλές περιοχές οι αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής, παρακαλούμε, στις περιπτώσεις αυτές κατά τη διενέργεια του ελέγχου να λαμβάνετε υπόψη σας τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων των υποθέσεων αυτών, αυτή να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή.».

Επειδή στην Απόφαση ΠΟΛ.1129/2004 με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

«Με την αριθ./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 οριστικό 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).

β) Η αξία κατά το ανωτέρω προσδιορίζεται τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου, όσο και κατά το στάδιο του συμβιβασμού μετά ,την έκδοση του οικείου φύλλου ελέγχου.».

Επειδή στην ΠΟΛ.1123/2005 με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

«Με τις/27-7-04 ΠΟΛ. 1079 και/001318-12-04 ΠΟΛ. 1129 εγκυκλίους μας σας είχαμε δώσει οδηγίες για το πιο πάνω θέμα με στόχο την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους-πολίτη και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης.

Επειδή στην υπηρεσία μας αναφέρθηκε ότι ορισμένες ΔΟΥ δεν εφαρμόζουν τις πιο πάνω διαταγές, με αποτέλεσμα την άνιση μεταχείριση των φορολογουμένων, επανερχόμεθα και σας διευκρινίζουμε ότι η εφαρμογή τους είναι υποχρεωτική για τις υπηρεσίες.».

Επειδή, με τα διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ορίζονται τα εξής:

«Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής

1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση

εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

....

3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

4. Ο Υπουργός Οικονομικών, με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τα διατάξεις του άρθρου 58 του ΚΦΔ:

«Πρόστιμα ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 ΚΦΔ (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, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φακέλου, με την έκδοση της υπ' αριθ./09.06.2023 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα το με αριθ. αριθ. πρωτ./06.07.2023 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου με θέμα: «Κοινοποίηση εντολής ελέγχου – γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού». Το ως άνω έγγραφο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά (αριθ. καταχ.) στην προσφεύγουσα την 06η.07.2023, σύμφωνα με τις διατάξεις

του άρθρου 5 του ΚΦΔ, και όπως προκύπτει από το σύστημα TAXISNET αναγνώστηκε από αυτήν την 01η.08.2023. Με το ως άνω έγγραφο ενημερώθηκε η προσφεύγουσα για την έκδοση εντολής ελέγχου σε βάρος της καθώς και για την δυνατότητα υποβολής από μέρους της εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, άλλωστε η προσφεύγουσα απέστειλε στον ελεγκτή το με αριθ. πρωτ./04.08.2023 ηλεκτρονικό μήνυμα σχετικά με τις αντικειμενικές αξίες των επίμαχων ακινήτων, στο οποίο αναφέρει τα εξής: «Σας επισυνάπτω τις αντικειμενικές αξίες έτους 2022 για τα κληρονομούμενα οικοπέδα. Παρακαλώ όπως ληφθούν υπόψη στον έλεγχο από την υπηρεσία σας με αριθ. πρωτ./06.07.2023. Τηλ. επικοινωνίας ... Σας ευχαριστώ

Επειδή, περαιτέρω κατά τη διενέργεια του ελέγχου συντάχθηκε το με αριθ./06.09.2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και η με αριθ./..... πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, όπου κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά (αριθ. καταχ.) στην προσφεύγουσα την 06η.09.2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, και όπως προκύπτει από το σύστημα TAXISNET αναγνώστηκε από αυτήν την 28η.09.2023. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της προθεσμίας στην πρόσκληση του ελέγχου για έγγραφη διατύπωση των αντιρρήσεων της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου κοινοποιήθηκε επίσης ηλεκτρονικά (με αριθ. καταχ.) στην προσφεύγουσα την 30η.10.2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, και όπως προκύπτει από το σύστημα TAXISNET αναγνώστηκε την 02η.11.2023. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ενημερώθηκε για πρώτη φορά την 14η.11.2023 απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθόσον δεν προκύπτει από τα στοιχεία φακέλου, ούτε η ίδια προσκόμισε σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι κατά το χρόνο θανάτου του πατέρα της, το έτος 2018, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή όπου βρίσκονται τα επίδικα κληρονομιαία ακίνητα το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου η εκτίμησή τους έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, ωστόσο κατά το χρόνο ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά η αγοραία αξία να είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής. Ως εκ τούτου και στα πλαίσια της χρηστής Διοίκησης ζητάει κατά την διενέργεια του ελέγχου να λαμβάνονται υπόψη τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και οι αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή. Παρά το νόμο και τις διατάξεις επιβλήθηκαν σε βάρος της πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ και τόκοι.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, την 09.02.2018, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή των επίμαχων οικοπέδων, ήτοι εντός και εκτός οικισμού και εντός οικισμού, της τοπικής κοινότητας του Δήμου -,

το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας τους όπως προβλέπεται για ακίνητα εκτός αντικειμενικού συστήματος ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία ακινήτων.

Επειδή, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 30.10.2023 έκθεση ελέγχου φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προκειμένου για την εκτίμηση της αγοραίας αξίας των υπό κρίση ακινήτων ελήφθησαν υπόψη τα εξής συγκριτικά στοιχεία:

- Για το με α/α (του ως άνω πίνακα) ακίνητο ελήφθη υπόψη η δήλωση ΦΜΑ -/13.12.2017 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 270,49 τ.μ. εντός του οικισμού «.....» , η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 130,00 ευρώ/ανά τ.μ. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη το γεγονός ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας και λόγω θέσης και προσδιόρισε την αξία προς 200,00 ευρώ/ανά τ.μ.
- Για το με α/α (του ως άνω πίνακα) ακίνητο ελήφθη υπόψη η δήλωση ΦΜΑ -/03.05.2018 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 2.044,00 τ.μ. *20,22% εντός του οικισμού «.....» , η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 70,00 ευρώ/ανά τ.μ. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη το γεγονός ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί διότι κληρονομείται ολόκληρο και όχι σε ποσοστό και προσδιόρισε την αξία προς 75,00 ευρώ/ανά τ.μ.
- Για το με α/α (του ως άνω πίνακα) ακίνητο ελήφθη υπόψη η δήλωση ΦΜΑ -/03.05.2018 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 2.044,00 τ.μ. *20,22% εντός του οικισμού «.....» , η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 70,00 ευρώ/ανά τ.μ. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη το γεγονός ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω θέσης (επαρχιακή οδός) και διότι κληρονομείται ολόκληρο και όχι σε ποσοστό και προσδιόρισε την αξία προς 80,00 ευρώ/ανά τ.μ.
- Για το με α/α(του ως άνω πίνακα) ακίνητο ελήφθη υπόψη η δήλωση Ζ-/14.07.2014 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 593,85 τ.μ.* 500% εντός του οικισμού «.....» , η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 67,00 ευρώ/ανά τ.μ. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη το γεγονός ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας, λόγω θέσης (δύφατσο) και προσδιόρισε την αξία προς 75,00 ευρώ/ανά τ.μ.

Επειδή, περαιτέρω ο έλεγχος προκειμένου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη του τόσο τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος από 01.01.2022 αλλά και την δηλωθείσα από την προσφεύγουσα αξία και προσδιόρισε την φορολογητέα αξία των υπό κρίση ακινήτων ως κάτωθι:

α/α	Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας	Δηλωθείσα αξία	Αξία Συγκριτικών	Αξία αντικειμενικών αξιών 1/1/2022	Τελική αξία ελέγχου (μέση τιμή συγκριτικών στοιχείων και αντικειμενικών αξιών)
1	Οικόπεδο εκτάσεως 136,29 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού στη θέση «.....» της τ.κ. και συνορεύει βόρεια με ιδιοκτησία κληρ., νότια με ιδιοκτησία κληρ.	27.258,00 (αξία οικοπέδου 200€/τ.μ.) 8.918.00 (αξία αποθήκης)	27.258,00 (αξία οικοπέδου 200€/τ.μ.) 8.918.00 (αξία αποθήκης)	10.062,29 (αξία οικοπέδου)	27.258,00 (αξία οικοπέδου 200€/τ.μ.) 8.918.00 (αξία αποθήκης)

	, ανατολικά με ιδιοκτησία και δυτικά με δρόμο. Εντός αυτού έχει ανεγερθεί ισόγεια αποθήκη 22,27 τ.μ.				
2	Οικόπεδο με 2.599,00 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» εκτός, τοπικής κοινότητας, και συνορεύει ανατολικά με ιδιοκτησία, δυτικά με ιδιοκτησία κληρ. και νότια με ιδιοκτησία Εντός του αγροτεμαχίου υπάρχει γεώτρηση – πηγάδι βάθους 4 μέτρων με 2 ίντσες νερό, με οικίσκο 4,00 τ.μ. και ηλεκτρικό	129.950,00 (αξία οικοπέδου 50€/τ.μ.) 1.238,40 (οικίσκος) 500,00 (γεώτρηση – πηγάδι)	194.925,00 (αξία οικοπέδου 75€/τ.μ.)	109.222,56 (αξία οικοπέδου)	152.073,78 (αξία οικοπέδου 58,51€/τ.μ.) 1.238,40 (οικίσκος) 4.000,00 (γεώτρηση – πηγάδι)
3	Οικόπεδο με εκτάσεως 2.171,00 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.» εκτός οικισμού της τ.κ. και συνορεύει βόρεια με επαρχιακό δρόμο, ανατολικά με δρόμο, νότια και δυτικά με ιδιοκτησία αγνώστων. Απόσταση από θάλασσα μεγαλύτερη των 800 μέτρων.	109.000,00 (αξία οικοπέδου 50,20€/τ.μ.)	173.680,00 (αξία οικοπέδου 80€/τ.μ.)	87.985,20 (αξία οικοπέδου)	130.832,60 (αξία οικοπέδου 60,26€/τ.μ.)
4	Από μια οικία τριών δωματίων και κουζίνας κτισμένης επί οικοπέδου εκτάσεως 250,00 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού και συνορεύει ανατολικά, βόρεια και νότια με δρόμο και δυτικά με ιδιοκτ. Τα δύο είναι επιφάνειας 22,47 τ.μ. και 20,25 τ.μ. (αναλογία οικοπέδου τα 2/3).	12.500,00 (αξία οικοπέδου) 11.594,52 (κτίσμα 1) 10.080,00 (κτίσμα 2)	12.500,00 (αξία οικοπέδου 75€/τ.μ.)	11.369,16 (αξία οικοπέδου)	12.500,00 (αξία οικοπέδου) 11.594,52 (κτίσμα 1) 10.449,00 (κτίσμα 2)
	Προγενέστερες γονικές παροχές (Ζ-...../2009 δηλ. /2009, /2011)				67.047,78
	Μείον Παθητικό				
	Έπιπλα και σκεύη (70.719,52*1/30=2.357,32				2.357,32
	ΣΥΝΟΛΟ	311.038,92			428.269,40

Επειδή, από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι ο έλεγχος βασίστηκε, όπως προβλέπεται και από τις οδηγίες της Διοίκησης, σε συγκριτικά στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα βιβλία της φορολογικής αρχής, τα κρινόμενα ακίνητα και τα συγκριτικά είναι ομοειδή, εφόσον πρόκειται για οικόπεδα, πρόσφορα τοπικά, βρίσκονται στην ίδια περιοχή και επιπλέον ελήφθη υπόψη ο χρόνος και το ποσοστό συνιδιοκτησίας κατά τον προσδιορισμό της αξίας. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή δεν προσκόμισε, ούτε επικαλέστηκε, κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας των κρινόμενων ακινήτων.

Επειδή, με το άρθρο 2 της αριθ. ΕΞ 2021/07.06.2021 (ΦΕΚ 2375/Γ Β707-06-2021 Κοινής Υπουργικής Απόφασης επεκτάθηκε η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 41 του

ν.1249/1982 σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού και καθορίστηκαν οι ζώνες, οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, μεταξύ άλλων και στην περιοχή που βρίσκονται τα υπό κρίση ακίνητα. Με την ως άνω απόφαση ορίστηκε η ισχύς των διατάξεων αυτών από 01.01.2022, ως εκ τούτου δεν μπορούν να εφαρμοστούν για τον προσδιορισμό της αξίας των κρινόμενων ακινήτων καθώς χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι 09.02.2018.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες της Διοίκησης, ως προς τις εκκρεμείς υποθέσεις, στην περίπτωση που οι αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση συγκριτικά στοιχεία της περιοχής, θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και οι αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων των υποθέσεων αυτών, να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση εφαρμόστηκαν οι ως άνω οδηγίες της Διοίκησης, αφού ο έλεγχος προκειμένου για τον προσδιορισμό της αξίας των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη του αφενός τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία της περιοχής και αφετέρου τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος από 01.01.2022 αλλά και την δηλωθείσα από την προσφεύγουσα αξία.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω με την κρινόμενη πράξη ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο περί ανακριβούς δήλωσης και τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 και 58 του ΚΦΔ.

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 παρ.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, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 30.10.2023 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της οποίας εδράζεται η κρινόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθ./30.10.2023 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με χρονολογία φορολογίας την 09.02.2018.

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)
Φορολογητέα αξία	311.038,92	428.269,40	117.230,48
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	3.019,09	7.913,47	4.894,37
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	0,00	4.894,38	4.894,37
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ και τόκοι	0,00	4.412,28	4.412,28
Συνολικό ποσό για βεβαίωση	3.019,09	9.306,66	9.306,66

(Ως η με αριθ./30.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου)

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ 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.