



Αθήνα, 5-5-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1274

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **3-1-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου Δήμου, κατά της με αριθμό/10-10-2024 Προσωρινής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καθώς και την οικεία έκθεση φόρου κληρονομιάς.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της από **3-1-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./.10-10-2024 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, με χρονολογία φορολογίας την 14-8-2019, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 5.701,38€, πλέον πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης αρθ.54 ΚΦΔ ύψους 1.425,35€ πλέον τόκοι εκπρόθεσμης δήλωσης αρθ.52 του ΚΦΔ ύψους 2.164,24€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή **9.290,97€**.

-Με την υπ' αριθ./15-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, με χρονολογία φορολογίας την 14-8-2019, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 5.202,79€, πλέον πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης αρθ.54 ΚΦΔ ύψους 1.300,70€ πλέον τόκοι εκπρόθεσμης δήλωσης αρθ.52 του ΚΦΔ ύψους 1.974,98€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή **8.478,47 €**.

Σημειώνεται ότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, πριν την έκδοση της ως άνω με αρ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και με την έκδοση του με αρ..../18-6-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αρ./10-10-2024 προσβαλλόμενη Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς την οποία και προσβάλλει η προσφεύγουσα με την κατάθεση της παρούσας προσφυγής. Επειδή ωστόσο κατά την άσκηση της υπό κρίση προσφυγής είχε ήδη εκδοθεί και κοινοποιηθεί η με αρ/2024 Οριστική Πράξη η οποία εκδόθηκε μεταγενέστερα της προσβαλλόμενης προσωρινής πράξης, η με αρ./2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, θεωρείται για τους σκοπούς της παρούσας **συμπροσβαλλόμενη** και η υπό εξέταση προσφυγή **ασκείται παραδεκτως**.

Η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 15-11-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της κληρονομιάς περιουσίας, με ΑΦΜ που απεβίωσε την 14-8-2019. Η ως άνω έκθεση συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει της με αριθ./2024 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών. Ο κληρονομούμενος κατά το χρόνο θανάτου του κατέλειπε κληρονόμο, μεταξύ άλλων, την αδελφή του και ήδη προσφεύγουσα.

Σύντομο ιστορικό

Κατόπιν αποδοχής της ως άνω κληρονομιάς, οι κληρονόμοι υπέβαλαν ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Αιγίου την υπ' αριθ./2020 δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ-/2019), στην οποία συμπεριλαμβάνονταν τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία, η αξία των οποίων ελέγχθηκε με την έκδοση της με αριθ./2024 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία καθώς και τις απόψεις της προσφεύγουσας, διαπίστωσε διαφορές μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου των κληρονομιών ακινήτων, ως εξής:

	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
1	Αποθήκη Υ6 του Β' υπογείου επιφ. 56 τ.μ. επί των οδών και του Δήμου	6.350,40	6.350,40	
2	Διαμέρισμα του ισογείου επιφ. 44,10 τ.μ. επί της οδού του Δήμου	27.862,38	27.862,38	
3	Διαμέρισμα ΑΙ του Α' ορόφου επιφ. 115,70 τ.μ. επί των οδών και του Δήμου	99.496,22	99.496,22	
4	Διαμέρισμα Α2 του Α' ορόφου επιφ. 115,60 τ.μ. επί των οδών και του Δήμου	99.410,22	99.410,22	
5	Ποσοστό 37/100 των 200/1000 του οικοπέδου εκτ. 522,50 τ.μ. επί των οδών και του Δήμου, που αντιστοιχεί στο δικαίωμα υφούν - μελλοντικό και αβέβαιο-	3.495,16	3.495,16	
6	Οικόπεδο εκτ. 3.152,40 τ.μ. εντός οικισμού Καμαρών της κοινότητας του Δήμου στη θέση με τα επ' αυτού κτίσματα (α. ισόγειο κατάστημα επιφ. 263,01 τ.μ., β. ισόγεια αποθήκη επιφ. 34,69 τ.μ., γ. ισόγειος οικίσκος ζυγιστηρίου επιφ. 6 τ.μ. και δ. κατοικία α' ορόφου επιφ. 132,61 τ.μ.)	31.524,00 57.992,70 40.843,88	97.724,40 57.992,70 40.843,88	66.200,4
7	Ποσοστό 1/4 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 192,72 τ.μ. με την επ' αυτού παλαιά ισόγεια οικία επιφ. 140,09 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Δ.Ε. του Δήμου στη θέση	480,18 7.060,53	2.023,56 7.060,53	1.543,38
8	Ποσοστό 1/12 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 300 τ.μ. με την επ' αυτού ισόγεια ερειπωμένη οικία επιφ. 50 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας του Δήμου με πρόσοψη στην Εθνική Οδό	250,00 840,00	2.700,00 840,00	2.450,00
9	Ποσοστό 1/4 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 1.856,89 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Δήμου στη θέση «.....»	4.642,23	15.319,34	10.677,11
10	Ποσοστό 1/4 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 94,99 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Καμαρών Δ.Ε. του Δήμου στη θέση «.....»	237,48	593,69	356,21
11	Οικόπεδο εκτ. 380,65 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας του Δήμου στη θέση	3.806,50	12.561,45	8.754,95

12	Οικόπεδο εκτ. 259,14 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας του Δήμου στη θέση	2.591,40	8.551,62	5.960,22
13	Οικόπεδο εκτ. 431,36 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας του Δήμου στη θέση	4.313,60	10.784,00	6.470,40
14	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 445,29 τ.μ. με την επ' αυτού παλαιά ισόγεια αποθήκη επιφ. 21 τ.μ. και υπόστεγο επιφ. 24,30 τ.μ. εντός οικισμού Καμαρών της κοινότητας του Δήμου στη θέση	1.113,23 809,45	4.675,55 809,45	3.562,32
15	Οικόπεδο εκτ. 1.000,00 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Καμαρών Δ.Ε. του Δήμου στη θέση	10.000,00	35.000,00	25.000,00
16	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 2.230,50 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Καμαρών Δ.Ε. του Δήμου στη θέση	5.576,25	17.844,00	12.267,75
17	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου πολυετούς καλλιέργειας αρδευόμενου εκτ. 441,71 τ.μ. εκτός οικισμού, αλλά εντός ζώνης της κοινότητας του Δήμου στη θέση «.....»	1.316,65	1.316,65	
18	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου πολυετούς καλλιέργειας αρδευόμενου εκτ. 512,11 τ.μ. εκτός οικισμού, αλλά εντός ζώνης Καμαρών της κοινότητας Δ.Ε. του Δήμου στη θέση «.....»	1.526,50	1.526,50	
19	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου με ελιές, μη αρδευόμενου εκτ. 1.667,57 τ.μ. εκτός οικισμού, αλλά εντός ζώνης της κοινότητας Δ.Ε. του Δήμου στη θέση «.....»	2.416,31	2.416,31	
20	Ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτ. 4.673,98 τ.μ. εντός οικισμού της κοινότητας Δ.Ε. του Δήμου στη θέση «.....»	11.684,95	23.369,90	11.684,95
21	Φορτηγό ΙΧ υπ' αριθμ. εργοστασίου τυπου με ημερομηνία 1 ^{ης} κυκλοφορίας 18.12.1989	500,00	2.000,00	1.500,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	426.140,22	582.567,91	156.427,69

	Έξοδα κηδείας	1.500,00	1.500,00	
	Έπιπλα και σκεύη (340.665,78X1/30=11.355,52)	11,355,50	11.355,52	
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	435.995,72	592.423,43	156.427,69
	ΜΕΡΙΔΑ ΜΑΡΙΑΣ ΚΑΜΠΑΣΗΣ (1/3)	145.331,92	197.474,47	52.142,55

Κατόπιν των ανωτέρω διαφορών στην φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας η αρμόδια Φορολογική Αρχή προσδιόρισε τον αναλογούντα φόρο επί της συνολικής προσδιορισθείσας αξίας της κληρονομικής μερίδας της ύψους 197.474,47 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3842/2010, ως κάτωθι:

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010 (κατ. Β)	
	13.247,45€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί βάσει δήλωσης	8.044,66€
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	5.202,79€
Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης (αρθ.54 ΚΦΔ)	1.300,70€
Τόκοι εκπρόθεσμης δήλωσης (αρθ.52 ΚΦΔ)	1.974,98€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	8.478,47€

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αρ. /2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων στις θέσεις, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του την μεταβίβαση ενός οικοπέδου, άρτιου και οικοδομήσιμου στο δρόμο, που βρίσκεται εντός οικισμού, στη θέση της τ.κ., αντί οριστικής αξίας 35 ευρώ το μ2.

2. Ο οικισμός και ο οικισμός, μπορεί το έτος 1985 να οριοθετήθηκαν μαζί σε ένα διάγραμμα, πλην όμως μεταξύ τους έχουν ουσιαστικές διαφορές. Οι απέχουν από τη θάλασσα 800 μέτρα το πλησιέστερο ως 2.000 μέτρα το απώτερο σημείο του οικισμού, είναι πυκνοκατοικημένη περιοχή, δομημένη εκατέρωθεν της Εθνικής οδού ενώ αυτή της περιοχής απέχει από τη θάλασσα 4.000 μέτρα, είναι αραιοκατοικημένη, ανηφορική και είναι περισσότερο αγροτικός, παρά αστικός οικισμός. Συνεπώς τα ακίνητα του οικισμού έχουν μεγαλύτερη αξία, από εκείνα του οικισμού

3. Τα κρινόμενα ακίνητα **μειονεκτούν** του συγκριτικού λόγω έκτασης και θέσης διότι κανένα δεν έχει πρόσωπο στο δημόσιο δρόμο, όπως δέχεται και ο έλεγχος, αλλά σε

αγροτικούς δρόμους του οικισμού, δεν πλεονεκτούν δε ούτε λόγω χρόνου εκτίμησης όπως δέχεται ο έλεγχος, αλλά μειονεκτούν και σ' αυτό λόγω της οικονομικής κρίσης, που έπληξε την πατρίδα μας κατά τα χρόνια αυτά, που έφθασε στο απώγειό της κατά το έτος 2019, έτος θανάτου του κληρονομουμένου, λόγω έξαρσης του covid 19 (Κορωνοϊού). Συνεπώς η αξία των ακινήτων από το έτος 2011 μέχρι το έτος 2019 είχε φθίνουσα πορεία και όχι ανοδική. Έτσι τα οικόπεδα 1, 2, 8, 9 και 10 του ελέγχου, έκτασης 3.152,40 μ², 192,72 μ², 445,29 μ², 1.000 μ² και 2.230,50 μ², δεν έχουν αξία μεγαλύτερη των 20,00, 25,00, 25,00, 20,00 και 20 ευρώ το μ² αντίστοιχα.

4. Τα ακίνητα 3 έκτασης 1.856,89 μ² (Πέρα σταφίδα), 4 έκτασης 94,99 μ² (.....), 5 έκτασης 380,65 μ² (.....), 6 έκτασης 259,14 μ² (.....), 7 έκτασης 431,36 μ² (.....), δεν έχουν αξία μεγαλύτερη από τα η δηλωθείσα, ήτοι 10,00 ευρώ το μ², γιατί η θέση τους είναι στα ακραία (απώτατα) όρια του οικισμού, σε καθαρά αγροτική περιοχή, είναι ελαιοστάσια και ως τέτοια καλλιεργούνται.

5. Το ακίνητο Β έκτασης 300 μ², δεν έχει αξία μεγαλύτερη των 80,00 ευρώ το μ², λόγω της φθίνουσας πορείας της τιμής των ακινήτων από το έτος 2013 έως το έτος 2019, στοιχείο το οποίο ουδόλως έλαβε υπόψη του ο έλεγχος, αλλά απεναντίας εξακολουθούσε να αυξάνει την αξία των ακινήτων και κατά την περίοδο αυτήν.

6. Το ακίνητο Γ έκτασης 4.673,98 μ² δεν έχει αξία μεγαλύτερη της δηλωθείσης 10,00 ευρώ το μ², διότι πρόκειται για αγροτικό ακίνητο (ελαιοστάσιο), που κείται στο ακραίο όριο του οικισμού, ο οποίος είναι ακτινικός οικισμός της τ.κ. και στην ακτίνα του έχει περιλάβει και εντελώς αγροτικά ακίνητα.

7. Τέλος το Δ φορτηγό αυτοκίνητο, ηλικίας 30 ετών κατά το χρόνο της κληρονομιάς, δεν έχει την αξία των 2.000,00 ευρώ, που την αναβιβάζει ο έλεγχος, ούτε καν την αξία που υπερβολικά δηλώθηκε σε 500,00 ευρώ, την οποία έπρεπε να δεχθεί ο έλεγχος, δεδομένου ότι δεν χρησιμεύει πλέον ούτε για ανταλλακτικά.

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 είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως: α)... θ) Τα κάθε φύσεως κινητά, εφόσον αυτά βρίσκονται στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομουμένου.».

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 ν. 2961/2001 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 απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο. ...

Β. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. ...

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες, β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας, γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων, δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982, περί «προσδιορισμού ακινήτων»

«1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες εκ των προτέρων κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, αγροτικό ακίνητο και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας για τα διαμερίσματα, εμπορικότητα δρόμου, ύπαρξη παταριού ή υπογείου για τα καταστήματα, καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία για τα αγροτεμάχια και άλλα.»

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 πλησιόχωρων 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 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 «ομοειδές» εννοείται ότι το ακίνητο 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, σύμφωνα με την Απόφαση ΥΠΟΙΚ 1035820/99/Β0013/ΠΟΛ.1091/21.3.1996 «Προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία, αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής» ορίζονται τα εξής:

«Η αγοραία αξία διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με το 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 μεταβιβαζομένων ακινήτων.....

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 και του άρθρου 10 του ν.δ.118/1973 ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων πλησιοχώρων και ομοειδών προς αυτά, τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή απαλλοτριώσεων ή δικαστικών διανομών ή από άλλα στοιχεία που είναι προσφορά και επαρκή και ασκούν ουσιαστική επιρροή στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας. Αν τα υπάρχοντα στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας γίνεται με τη χρήση παντός μέσου.....

Δεδομένου, ότι αποδίδουμε ιδιαίτερη σημασία στη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογουμένων την οποία θεωρούμε βασική προϋπόθεση για την επιτυχή εφαρμογή κάθε φορολογικού μέτρου, παρακολουούμε όπως:

α) όλα τα οριστικά στοιχεία μεταβίβασης των ακινήτων είτε με αντάλλαγμα, είτε λόγω κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής να καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο αυτό.

β) το βιβλίο να τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, ώστε να είναι προσιτό σε όλους

Επειδή, με το άρθρο 2 της αριθ. 57732 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 βρίσκεται το υπό κρίση ακίνητο. 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 του προσφεύγοντος είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι 14-8-2019.

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 αυξομείωσής 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, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του 2961/2001, σχετικά με την κατάταξη φορολογούμενων και τις φορολογικές κλίμακες, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του ν. 3842/2010, ορίζονται τα εξής:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`. .... Στη Β` κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές). Στη Γ`

κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

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 που 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			

3. «Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

8. Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις προηγούμενες παραγράφους περιλαμβάνονται και: α) ποσοστό 3% υπέρ των δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 50 του β.δ. 24/9-20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α) και β) ποσοστό 7% που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3155/ 1955 (ΦΕΚ 63 Α). Η απόδοση των ποσοστών αυτών γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 81 του παρόντος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ΚΦΔ:

«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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ:

«Βάρος απόδειξης

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του αρθ. 72 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό εξέταση προσφυγή, προβάλλει τον ισχυρισμό περί εσφαλμένου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των κληρονομιαίων ακινήτων στις θέσεις επί οικισμού της Κοινότητας του Δήμου, επικαλούμενη ότι τα εν λόγω ακίνητα μειονεκτούν του συγκριτικού στοιχείου που ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο, ήτοι μεταβίβαση ενός οικοπέδου της Κοινότητας, λόγω έκτασης και θέσης, δεν πλεονεκτούν δε ούτε λόγω χρόνου εκτίμησης αλλά μειονεκτούν και σε αυτό λόγω της οικονομικής κρίσης. Επιπλέον το ακίνητο επιφανείας 4.673,98 τ.μ. εντός οικισμού δεν έχει μεγαλύτερη αξία από τη δηλωθείσα καθότι πρόκειται για αγροτικό ακίνητο ενώ το φορτηγό ΙΧ κατά το χρόνο κληρονομιάς δεν έχει την αξία των 2.000 που εσφαλμένα προσδιορίστηκε από τον έλεγχο.

Επειδή σύμφωνα με την από 15-11-2024 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Πατρών, για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων στον οικισμό Καμαρών Δ.Ε. Δήμουστις θέσεις καθώς και του ακινήτου στον οικισμό Δ.Ε. Δήμου ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο, σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 2961/2001 και το άρθρο 3 παρ.2 του Α.Ν. 1521/1950, συγκριτικά στοιχεία πρόσφορα με το εκάστοτε κρινόμενο από το τηρούμενο βιβλίο συγκριτικών στοιχείων της υπηρεσίας, στο οποίο καταχωρούνται οριστικές τιμές μεταβιβαστικών πράξεων κατά χρονολογική σειρά, η οποία σε συνάρτηση με την τοποθεσία του συγκριτικού επιλέγονται αναλόγως, προκειμένου να εκτιμηθεί η αξία του κρινόμενου ακινήτου. Περαιτέρω, για τον προσδιορισμό της αξίας φορτηγού αυτοκινήτου με αριθμό κυκλοφορίας και ημερομηνία 1^{ης} αδείας 18/12/1989, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα περιγραφικά στοιχεία του εν λόγω φορτηγού αυτοκινήτου και τις αγοραίες τιμές για παρόμοιου τύπου οχήματα.

Επειδή κατά τη διάρκεια του ελέγχου σε συνέχεια του με αρ./2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου, υπεβλήθη από την προσφεύγουσα και τους λοιπούς κληρονόμους το με αρ./5-11-2024 υπόμνημα αντιρρήσεων, το οποίο έγινε εν μέρει αποδεκτό από τον έλεγχο και επαναπροσδιόρισε τη φορολογητέα αξία των κληρονομιαίων ακινήτων όπως αναλυτικά και εμπεριστατωμένα αναφέρονται στη σελ.8-10 της οικείας έκθεση ελέγχου.

Επειδή τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε υπόψη ο υπό κρίση έλεγχος αναφέρονται σε μεταβιβάσεις που πραγματοποιήθηκαν στην ίδια θέση με το κρινόμενο ακίνητο, με την έννοια της ομαδοποίησης που κατά κανόνα γίνεται στην καταχώριση των συγκριτικών στα βιβλία (πλησιόχωρα ευρισκόμενα σε μικρή ακτίνα μεταξύ τους με όλα τα κοινά χαρακτηριστικά της θέσης, όπως προσδιορίζεται από το τοπωνύμιο), έχοντας λάβει όλα τα πλεονεκτήματα ή τα μειονεκτήματα της περιοχής καθώς και τις αντιρρήσεις που διατυπώθηκαν στο πλαίσιο του ελέγχου από την προσφεύγουσα και τους λοιπούς κληρονόμους και συνεπώς ορθά προσδιορίστηκε η αξία των ως άνω ακινήτων στις τιμές που αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου. Συνεπώς ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων και του φορτηγού ΙΧ δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτός.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 15-11-2024 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία υποβολής **3-1-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση της με αριθμό/15-11-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	Δ.Ο.Υ. Πατρών - ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)
Φορολογητέα αξία	145.331,92	197.474,47	52.142,55
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου		13.247,45	13.247,45
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	8.044,66	8.044,66	0,00
Οφειλόμενη διαφορά φόρου		5.202,79	5.202,79
Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης αρθ.54 ΚΦΔ		1.300,70	1.300,70
Τόκοι εκπρόθεσμης υποβολής αρθ.52 ΚΦΔ		1.974,98	1.974,98
Συνολικό ποσό για βεβαίωση		8.478,47	8.478,47

(Ως η με αρ. /15-11-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με χρόνο φορολογίας 14-8-2019)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΚΟΥΡΑ Γ.

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.