



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

16/01/2023

Αριθμός απόφασης:

142

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του 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. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθμό ...../29-07-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ....../29-07-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 21-09-2022 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 υπ' αριθ. .... /29-07-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ....., διαφορά φόρου ποσού 5.906,49 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58 του ΚΦΔ ποσού 2.953,24 €, πλέον τόκοι του άρθ. 53 του ΚΦΔ ποσού 3.923,69 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 12.783,42 €.

Με τη με αριθμό ..... /28-04-2022 (αρ. φακέλου ..... /2012) εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2961/2001, των με αριθ. .... /04-12-2012, ..... /10-12-2012 και ..... /30-05-2017 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου ..... με ΑΦΜ ....., ο οποίος απεβίωσε στις 27-03-2012. Τον αποβίωσαντα ....., κληρονομούν εκ διαθήκης οι α) ..... (κόρη) με Α.Φ.Μ. ...., β) ..... (εγγονός) με Α.Φ.Μ. ...., γ) ..... (γιος) με Α.Φ.Μ. .... και δ) ..... με Α.Φ.Μ. ....

Από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν η διαφορά φόρου προέκυψε στο δηλωθέν οικόπεδο εκτάσεως 8.426,72 τ.μ. στο νέο σχέδιο πόλεως Μπαθαρίστρα Κορίνθου, περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν. 1249/1982). Για τον προσδιορισμό της αξίας ο έλεγχος έλαβε υπόψη τη με αριθ. φακ. .... /10 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία μεταβιβάστηκε αιτία θανάτου το ίδιο οικόπεδο και σύμφωνα με την οποία η αξία προσδιορίστηκε σε 70,00 €/ τ.μ..

Για το ως άνω οικόπεδο εκτάσεως 8.426,72 τ.μ., εκ του οποίου α) τμήμα 194,83 τ.μ. βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως Μπαθαρίστρα του Δήμου Κορινθίων και ρυμοτομείται για την διαπλάτυνση της οδού Καλλιθέας, β) τμήμα 8.135,09 τ.μ. βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού και τμήμα 96,80 τ.μ. βρίσκεται εκτός ορίων οικισμού, η αξία προσδιορίζεται σε 8.135,09 τ.μ. Χ 70,00 €/τ.μ. Χ 1/2= 284.728,15 € αντί της δηλωθείσας 166.598,40 €. Για το ρυμοτομούμενο τμήμα η φορολογία αναβάλλεται.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	434.433,25 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	316.303,69 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	434.433,44 €

Ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε το με αριθ. πρωτ. .... /2022 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 μαζί με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να υποβάλλουν οι κληρονόμοι τις απόψεις τους εντός 20ημέρου. Η προσφεύγουσα υπέβαλε τις ενστάσεις της, με το με αριθ. πρωτ. .... /18-

07-2022 έγγραφο, οι οποίες ωστόσο δεν έγιναν δεκτές. Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 29-07-2022 Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

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

- Το εν λόγω ακίνητο περιήλθε στην κατοχή της ίδιας και του αδελφού της, ..... , κατόπιν του θανάτου του πατέρα τους, ....., την 27-03-2012, ο οποίος είχε αποκτήσει το 50% από την μητέρα του και το 50% από την αδερφή του, ....., η οποία απεβίωσε την 23-07-2010. Αρχικώς, το επίμαχο ακίνητο δηλώθηκε στη με αριθ. .... /2012 δήλωση φόρου κληρονομιάς ως αγροτεμάχιο, όπως δηλαδή αναφερόταν και στους προγενέστερους τίτλους ιδιοκτησίας. Ωστόσο, το έτος 2017 διαπιστώθηκε ότι αποτελείται από α) τμήμα επιφάνειας 194,83 τ.μ. το οποίο ρυμοτομείται, β) τμήμα επιφάνειας 8.135,09 τ.μ. εντός των ορίων του προϋφιστάμενου του έτους 1923 οικισμού Μπαθαρίστρα και γ) τμήμα επιφάνειας 96,80 τ.μ. εκτός των ορίων του οικισμού. Επομένως, βρίσκεται κατά το μεγαλύτερο μέρος του εντός οικισμού αλλά όχι εντός σχεδίου πόλης και διέπεται από διαφορετικούς όρους δόμησης που το καθιστά οικοδομικά εκμεταλλεύσιμο στο 25% της αντίστοιχης δυνατότητας του οικοπέδων του σχεδίου πόλης. Εν συνεχεία η ίδια και ο αδερφός της, υπέβαλαν α) τη με αριθ. .... /2017 τροποποιητική δήλωση (προκειμένου να διορθώσουν τη με αριθ. .... /2012 αρχική δήλωση κληρονομιάς του αποβιώσαντος πατέρα τους (..... /2012)) και β) τη με αριθ. .... /2017 τροποποιητική δήλωση (προκειμένου να διορθώσουν τη με αριθ. .... /2010 αρχική δήλωση κληρονομιάς της αποβιώσασας, ..... (..... /2010)). Κατά τον έλεγχο της με αριθ. .... /2010 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης ..... η αξία του επίμαχου ακινήτου προσδιορίστηκε τελικώς σε 70,00 €/ τ.μ.. Σε αναμονή της ένταξης της περιοχής των ακινήτων εντός του σχεδίου πόλης Μπαθαρίστρα στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, αλλά και λόγω απώλειας της σχετικής προθεσμίας για κατάθεση ενδικοφανούς προσφυγής, οι ίδιοι δεν άσκησαν κάποιο ένδικο μέσο κατά της, παρόλο που στη συνέχεια διαπίστωσαν ότι η αξία θα πρέπει να προσδιοριστεί σε 40,00 €/ τ.μ., βάσει της με αριθ. ΦΜΑ ..... /06 δήλωσης που αφορά ακίνητο το οποίο είναι και το πλέον πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο. Ωστόσο, στη συνέχεια διαπίστωσαν ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, βασισμένος στον προγενέστερο ως άνω έλεγχο διατήρησε την τιμή των 70,00 €/τ.μ.
- Στον προγενέστερο έλεγχο που πραγματοποιήθηκε για το ίδιο ακίνητο και στον οποίο βασίστηκε ο παρών έλεγχος δεν γίνεται επίκληση σε ομοειδή συγκριτικά στοιχεία. Τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία δεν είναι πρόσφορα διότι έχουν μεγάλη απόκλιση ως προς τον συντελεστή δόμησης ενώ η προσδιορισθείσα αξία των 70,00 €/τ.μ. τυγχάνει αόριστη και ποσοτικά ανεπαρκώς προσδιορισμένη.
- Η προσδιορισθείσα αξία των 70,00 €/τ.μ. είναι υπέρογκη συγκρινόμενη με τις αξίες των συγκριτικών στοιχείων, προ εφαρμογής συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού, καθώς και των σημερινών πια τιμών όπως προσδιορίζονται κατόπιν της εφαρμογής του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού, καθιστώντας το ακίνητο ασύμφορο προς αγορά και μη ανταγωνιστικό. Επιπλέον, ο έλεγχος δεν λαμβάνει υπόψη τη χρονική απόκλιση μεταξύ των ημερομηνιών φορολογίας μεταξύ των δύο υποθέσεων ελέγχου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

### **Άρθρο 1 Επιβολή φόρου**

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.  
2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο. ...

### **Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο**

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς. ....

### **Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου**

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

### **Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης**

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. ...

### **Άρθρο 9 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας**

1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

\*\*\*\* Η παρ. 2 του άρθρου αυτού καταργήθηκε από 13/12/2007 με το ν. 3634/2007.

### **Άρθρο 10 Αξία ακινήτων**

#### **A. Αγοραία αξία**

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσσοδος 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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`.

**Στην Α` κατηγορία υπάγονται:**

..... γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), .....

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 Α΄**

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος αναλογεί (σε ευρώ)	που (σε
150.000	-	-	150.000	-	
150.000	1	1.500	300.000	1.500	
300.000	5	15.000	600.000	16.500	
Υπερβάλλον	10				

.....»

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

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται, β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ` αυτών, γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101, δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.2 του Ν.1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ....η 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1079/2004 με θέμα: «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζεται ότι:

«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:

A. [...]

B. Αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους ( άρθρο 10, ενότητα Α του Ν. 2961/2001, παρ. 2 άρθρου 3 του Α.Νόμου 1521/1950).

Γ. [...]

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1129/2004 με θέμα: «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζεται ότι:

«Με την υπ' αριθ. 1062222/198/0013/ΠΟΛ.1079/27.7.2004 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 διευκρινίσεις:

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 η αντικειμενική αξία των ακινήτων (χωρίς τη συμπλήρωση των φύλλων υπολογισμού αξίας).

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

**Επειδή** εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ. ....../28-04-2022 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (αρ. φακέλου ...../2012) των με αριθ. ....../04-12-2012, ...../10-12-2012 και ...../30-05-2017 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου ..... με ΑΦΜ ....., ο οποίος απεβίωσε στις 27-03-2012. Τον αποβίωσαντα ....., κληρονομούν εκ διαθήκης οι α) ..... (κόρη) με Α.Φ.Μ. ...., β) ..... (εγγονός) με Α.Φ.Μ. ...., γ) ..... (γιος) με Α.Φ.Μ. .... και δ) ..... (σύζυγος) με Α.Φ.Μ. ....

**Επειδή** από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν η διαφορά φόρου προέκυψε στο δηλωθέν οικόπεδο εκτάσεως 8.426,72 τ.μ. που βρίσκεται στο νέο σχέδιο πόλεως Μπαθαρίστρα Κορίνθου, περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν. 1249/1982) και επομένως, η εκτίμηση του ακινήτου πραγματοποιήθηκε με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων και συγκεκριμένα, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τη με αριθ. φακ. ....../10 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία μεταβιβάστηκε αιτία θανάτου το ίδιο οικόπεδο με προσδιορισθείσα αξία 70,00 €/ τ.μ.

**Επειδή** κατά τον αρχικό προσδιορισμό της αξίας του επίμαχου οικοπέδου (αρ. δηλ. ....../10, ...../2010 και ...../2017 και αρ. φακ. ....../10) ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

- 1) **ΦΜΑ** ...../09: Στις 30-03-2009 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 675,95 τ.μ. Χ 500/000 στην ίδια θέση η αξία του οποίου προσδιορίστηκε προς 150,00 €/ τ.μ.
- 2) **ΦΜΑ** ...../13: Στις 17-01-2013 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.928,23 τ.μ. Χ 250/000 στην ίδια θέση η αξία του οποίου προσδιορίστηκε προς 180,00 €/ τ.μ.
- 3) **ΦΜΑ** ...../06: Στις 20-06-2006 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 463,53 τ.μ. επί της οδού Καλλιθέας στο ..... Ο.Τ., η αξία του οποίου προσδιορίστηκε προς 128,00 €/ τ.μ.

**Επειδή** ο έλεγχος έλαβε υπόψη ότι το επίμαχο ακίνητο μειονεκτεί έναντι των συγκριτικών στοιχείων λόγω θέσης, συντελεστή αρτιότητας και έκτασης και ως εκ τούτου προσδιόρισε την αξία του σε 70,00 €/ τ.μ., ήτοι σε χαμηλότερα επίπεδα από εκείνα των συγκριτικών.

Επομένως, για τον κληρονομούμενο ....., η αξία του κρινόμενου οικοπέδου προσδιορίζεται σε 8.135,09 τ.μ. Χ 70,00 €/τ.μ. Χ 1/2= 284.728,15 € αντί της δηλωθείσας 166.598,40 €.

**Επειδή**, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, παρόλο που το επίμαχο ακίνητο δεν εισήχθη στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, οι τιμές των συγκριτικών στοιχείων καθορίστηκαν σε χαμηλότερα επίπεδα από τα αρχικώς προσδιορισθέντα κατόπιν της από 01-01-2022 εισαγωγής τους στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού (ΦΕΚ Β' 2375- 07.06.2021). Επομένως επικαλείται ότι η αξία που αντιστοιχεί στο δικό της ακίνητο προσδιορίζεται σε 35,88 €. Επιπλέον, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τη χρονική απόσταση μεταξύ των υποθέσεων ελέγχου, ήτοι μεταξύ

της 23-07-2010 και της 27-03-2012 οπότε και η οικονομική κρίση είχε επηρεάσει πολύ τις αξίες των ακινήτων.

Επειδή, η υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του ακινήτου, την χρονική απόσταση μεταξύ των δύο υποθέσεων ελέγχου, καθώς και ότι τα συγκριτικά στοιχεία του επίμαχου ακινήτου έχουν υπαχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, κρίνει ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται μερικώς δεκτοί και η αξία του επίμαχου ακινήτου για την προσφεύγουσα, προσδιορίζεται ως κάτωθι:

Περιγραφή ακινήτου	Δηλωθείσα Αξία	Αξία Ελέγχου	Αξία βάσει παρούσας Απόφασης
Οικόπεδο, θέση ΜΠΑΡΑΘΙΣΤΡΑ, 8.135,09 τ.μ.	8.329,92 τ.μ. Χ 40,00€=166.598,40 €	8.135,09 τ.μ. Χ 70,00€=284.728,15 €	8.135,09 τ.μ. Χ 65,00€=264.390,43 €

Επειδή, για την προσφεύγουσα ο συνολικός φόρος, προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α')	ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 116,43 %	ΣΥΝΟΛΟ
414.095,72 €	7.204,79 €	2.315,18 €	4.889,61 €	5.692,97 €	10.582,57 €

### Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. ....../19-09-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., και την τροποποίηση της με ....../29-07-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:  
Φορολογικό έτος 2012**

Υπ' αριθ. ....../29-07-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	316.303,69 €	434.433,44 €	414.095,72 €
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	2.315,18 €	8.221,67€	7.204,79 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	-	2.315,18 €	2.315,18 €



ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	-	5.906,49 €	4.889,61 €
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58 ΚΑΙ ΤΟΚΟΙ ΑΡ. 53 ΤΟΥ Ν.4174/2013- 116,43 %	-	6.876,93 €	5.692,97 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>2.315,18 €</b>	<b>12.783,42 €</b>	<b>10.582,57 €</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς**  
**Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**  
**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.