



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 01.02.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 320

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 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 06.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '..... του', με Α.Φ.Μ. κατοίκου, επί της οδού αριθ., κατά της υπ' αριθ. / **01.09.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της “..... του”, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ’ αριθ./01.09.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, βάσει διαθήκης, διαφορά φόρου ποσού 4.667,48 €, πλέον πρόστιμο άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.333,74 €, πλέον τόκοι του άρθ. 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 3.134,68 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 10.135,90 €.

Με την με αριθμό/28.04.2022 (αρ. φακέλου Θ-...../2006) εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2961/2001, της με αριθ./2019 δήλωσης φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου του με ΑΦΜ, ο οποίος απεβίωσε στις 17.02.2006, που υπέβαλαν οι εκ διαθήκης κληρονόμοι (σύζυγος), με ΑΦΜ, η προσφεύγουσα (κόρη), η -, με Α.Φ.Μ. και ο με Α.Φ.Μ., αμφότεροι εγγονοί του αποβιώσαντος και παιδιά της προσφεύγουσας.

Στις 17.02.2006, απεβίωσε ο του, ο οποίος εγκατέστησε κληρονόμους του, την προσφεύγουσα [κόρη], τη νόμιμη σύζυγό του και τα εγγόνια του και τέκνα της προσφεύγουσας και, δυνάμει της από 17.02.2005 ιδιόγραφης διαθήκης του, η οποία δημοσιεύθηκε νομίμως κατά τη συνεδρίαση της 18^{ης} Φεβρουαρίου του έτους 2019 του Ειρηνοδικείου-Τμήμα Διαθηκών με το με αριθμό/18.02.2019 Πρακτικό Δημοσιεύσεως του ιδίου ως άνω Δικαστηρίου, η οποία καταχωρήθηκε στο γενικό βιβλίο διαθηκών του Ειρηνοδικείου στον τόμο του έτους 2019 και αύξοντα αριθμό

Ακολούθως, συνετάγη η με αριθμό/24.07.2019 Πράξη Αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου, που έχει νόμιμα μεταγραφεί στα βιβλία μεταγραφών του τέως Δήμου στον τόμο με αριθμό

Για την αποδοχή της ως άνω κληρονομιάς υπεβλήθη η υπ’ αριθ./18.04.2019 και αριθμό φακέλου Θ-...../06 κοινή Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς από όλους τους κληρονόμους, εμπροθέσμως στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν η διαφορά φόρου κατόπιν ελέγχου προέκυψε για δηλωθέν ακίνητο [οικόπεδο] κατά ποσοστό 2/6 κατά πλήρη κυριότητα και κατά ποσοστό 4/6 κατά επικαρπία, συνολικής έκτασης 11.558,04 τ.μ., τμήμα του οποίου εκτάσεως 6.724,80 τ.μ. βρίσκεται εντός ορίων οικισμού “.....” της τοπικής κοινότητας

“.....” του ΔΗΜΟΥ, και έχει γεώτρηση βάθους 10 μ. και άντληση ύδατος 2 κυβ/ώρα, και για τα έπιπλα και σκεύη τα οποία υπολογίσθηκαν στο ποσό των 5.811,77 €.

Για τα οικόπεδα τα οποία βρίσκονται σε περιοχή που κατά το χρόνο θανάτου δεν ίσχυε ο αντικειμενικός προσδιορισμός, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία τους με τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία, σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 2961/01.

1.Με τη δήλωση ΦΜΑ/07: στις 16.06.2007 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 2.327,00 τ.μ. * ½ στην ίδια θέση η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 57,00 €/τ.μ.

2.Με τη δήλωση ΦΜΑ/05: στις 05.07.2005 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 504,91 τ.μ. η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 54,00 €/τ.μ.

Τα κρινόμενα μειονεκτούν λόγω έκτασης, μορφολογίας εδάφους, γεινίασης με ρέμα και απόστασης από τη θάλασσα.

Από 01.01.2022 η περιοχή εντάχθηκε στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας των ακινήτων και η ανά τ.μ. αξία των οικοπέδων ανέρχεται σε 24,15 €/τ.μ. όπως προκύπτει από τη συμπλήρωση των αντίστοιχων φύλλων υπολογισμού.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία της κληρονομιάς περιουσίας ως ακολούθως:

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	192.109,35
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	145.434,19

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 01.09.2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

“1. Η προσβαλλόμενη πράξη, πάσχει ακυρότητας, καθώς δεν περιέχει όλα τα απαιτούμενα εκ του νόμου τυπικά, όσο και ουσιαστικά αυτής στοιχεία και συγκεκριμένα δεν αναφέρονται σ’ αυτήν οι λόγοι για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, και σ:

1^α. Ως προς το ακίνητο γήπεδο, εμβαδού 6.724,80 τ.μ.,..... κατά τον οριστικό έλεγχο η αξία του υπολογίσθηκε στο ποσό των 159.355,80 ευρώ εντελώς αυθαίρετα και αναπιολόγητα, καθώς δεν αναφέρεται ούτε στην προσβαλλόμενη πράξη ούτε στη συνημμένη έκθεση ελέγχου ο λόγος για τον οποίο η Φορολογική Διοίκηση κατέληξε στην αξία αυτή και ο τρόπος υπολογισμού της.

1β. Ως προς τα έπιπλα και σκεύη, έχει δηλωθεί αξία ανερχόμενη στο ποσό των 4.299,59 ευρώ, ενώ κατά τις διαπιστώσεις του οριστικού ελέγχου η αξία αυτών υπολογίστηκε στο ποσό των 5.811,77 ευρώ, εντελώς αυθαίρετα και αναπιολόγητα, καθώς δεν αναφέρεται ούτε στην προσβαλλόμενη πράξη ούτε στη συνημμένη έκθεση ελέγχου ο λόγος για τον οποίο η Φορολογική Διοίκηση κατέληξε στην αξία αυτή και ο τρόπος υπολογισμού της.

2. Η προσβαλλόμενη πράξη, πάσχει ακυρότητας, καθώς η Φορολογική Διοίκηση δεν προέβη σε εφαρμογή της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας και ειδικότερα της ΠΟΛ 1079/1974.

3. Η προσβαλλόμενη πράξη, πάσχει ακυρότητας, καθώς έχει πλημμελώς υπολογισθεί η αξία του κληρονομιαίου ακινήτου [ακίνητο γήπεδο, εμβαδού 6.724,80 τ.μ.], γιατί τα επικαλούμενα από τη Φορολογική Διοίκηση συγκριτικά στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας του οικοπέδου.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2961/2001, (ΦΕΚ Α' 266/22-11-2001), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 6. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

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

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.

Άρθρο 10. Αξία ακινήτων

A. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.

B. 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. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Άρθρο 28. Φορολογητέο ποσό

1. Το υπόλοιπο της κληρονομικής μερίδας που μένει μετά τις εκπώσεις των άρθρων 21 έως και 27 υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση το άρθρο 29.

Άρθρο 29. Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες

1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται στις επόμενες τρεις κατηγορίες. Για καθεμιά από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) σύζυγο του κληρονομούμενου, β) 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), γ) κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού, δ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

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

Άρθρο 63. Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 29 του Κ.Φ.Δ. "Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. "

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 πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχήςη 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, όπως έχει γίνει ερμηνευτικώς δεκτό, τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας θα πρέπει να είναι: α) ομοειδή με το ακίνητο του οποίου θα προσδιορισθεί η αγοραία αξία, και β) πρόσφορα με αυτό, τόσο τοπικά όσο και χρονικά. Με τον όρο «ομοειδή» εννοείται ότι τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται ως συγκριτικά στοιχεία πρέπει να μοιάζουν με εκείνο του οποίου θα προσδιορισθεί η αγοραία αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή όσο και ως προς τη χρήση για την οποία προορίζεται,... Ως προς το «πρόσφορο» των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιορισθεί (με σύγκριση μεταξύ τους) η αγοραία αξία κάποιου άλλου ακινήτου η ιδιότητα αυτή πρέπει να εξετάζεται τόσο τοπικά όσο και χρονικά. α) Τοπικά πρόσφορο είναι το συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται

κοντά στο κρινόμενο και η θέση του είναι παρόμοια μ' αυτό. β) Χρονικά πρόσφορο είναι το συγκριτικό στοιχείο που διαμορφώθηκε σε χρόνο πολύ κοντινό με εκείνον κατά τον οποίον θέλουμε να προσδιορίσουμε την αξία κάποιου ακινήτου [Η φορολογία κληρονομιών δωρεών & γονικών παροχών, 5^η έκδοση, Τόμος Α' σελ. 367-369, Ιωάννης Φωτόπουλος]

Επειδή εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ./28.04.2022 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (Θ. 483/2006) του κληρονομούμενου του, ο οποίος απεβίωσε την 17.02.2006 Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι (σύζυγος), με ΑΦΜ, η προσφεύγουσα (κόρη), η -, με Α.Φ.Μ. και ο με Α.Φ.Μ., και η προσφεύγουσα, με την με αρ./2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς, δήλωσαν διάφορα περιουσιακά στοιχεία, μεταξύ των οποίων και το ακίνητο [οικόπεδο] κατά ποσοστό 2/6 κατά πλήρη κυριότητα και κατά ποσοστό 4/6 κατά επικαρπία, συνολικής έκτασης 11.558,04 τ.μ., τμήμα του οποίου εκτάσεως 6.724,80 τ.μ. βρίσκεται εντός ορίων οικισμού "....." της τοπικής κοινότητας "....." του ΔΗΜΟΥ ΚΟΡΙΝΘΙΩΝ, στο οποίο υπάρχει ισόγεια κατοικία επιφανείας 65,00 τ.μ. με υπόγειο βοηθητικό χώρο επιφανείας 50,00 τ.μ. και ισόγεια αποθήκη επιφανείας 25,00 τ.μ. και το υπόλοιπο τμήμα [4.833,24 τ.μ.] βρίσκεται εκτός ορίων οικισμού, είναι φυτεμένο με ελιές, και έχει γεώτρηση βάθους 10 μ. και άντληση ύδατος 2 κυβ/ώρα.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, δεν είχε εφαρμογή στην ως άνω περιοχή [για την επιφάνεια 6.724,80 τ.μ.] το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του ως άνω οικοπέδου, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή για την εκτίμηση του ανωτέρω οικοπέδου, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονική παροχής και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

1.Με τη δήλωση ΦΜΑ/07: στις 16.06.2007 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 2.327,00 τ.μ. * 1/2 στην ίδια θέση η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 57,00 €/τ.μ.

2.Με τη δήλωση ΦΜΑ/05: στις 05.07.2005 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 504,91 τ.μ. η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 54,00 €/τ.μ.

Τα κρινόμενα μειονεκτούν λόγω έκτασης, μορφολογίας εδάφους, γεινίασης με ρέμα και απόστασης από τη θάλασσα.

Από 01.01.2022 η περιοχή εντάχθηκε στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας των ακινήτων και η ανά τ.μ. αξία των οικοπέδων ανέρχεται σε 24,15 €/τ.μ. όπως προκύπτει από τη συμπλήρωση των αντίστοιχων φύλλων υπολογισμού.

Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του ως άνω αναφερόμενου ακινήτου, ως κάτωθι:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΞΙΑ
οικόπεδο	6.724,80 τ.μ. * 30,00 € * 2/6	67.248,00
κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 2/6	6.457,72

οικόπεδο	6.724,80 τ.μ. * 30,00 € * 4/6 * 5/10	67.248,00
κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 4/6 * 5/10	6.457,72
ελαιοτεμάχιο	αντικειμενική αξία 15.916,52 € * 2/6	5.305,51
ελαιοτεμάχιο	αντικειμενική αξία 15.916,52 € * 4/6 * 5/10	5.305,51
γεώτρηση	κατ' αποκοπή αξία 2.000,00 € * 2/6	666,67
γεώτρηση	κατ' αποκοπή αξία 2.000,00 € * 4/6 * 5/10	666,67
ΣΥΝΟΛΟ		159.355,80

Επειδή, για το ακίνητο, εμβαδού 6.724,80 τ.μ, η προσφεύγουσα, ισχυρίζεται, ότι, “κατά τον οριστικό έλεγχο η αξία του υπολογίσθηκε στο ποσό των 159.355,80 ευρώ εντελώς αυθαίρετα και αναιτιολόγητα, τα επικαλούμενα από τη Φορολογική Διοίκηση συγκριτικά στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή και η Φορολογική Διοίκηση δεν προέβη σε εφαρμογή της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας και ειδικότερα της ΠΟΛ 1079/1974.”

Επειδή, σύμφωνα με την από 01.09.2022 έκθεση ελέγχου, το κρινόμενο [6.724,80 τ.μ.] “είναι ομοειδές με τα συγκριτικά εφόσον πρόκειται για οικοπέδα που βρίσκονται στην ίδια περιοχή, έχουν διαμορφωθεί σε κοντινό χρόνο, είτε αυτός είναι προγενέστερος είτε μεταγενέστερος, έχει δε ληφθεί υπόψη η διαφορά στην έκταση καθώς και η σημερινή αντικειμενική του αξία [ΠΟΛ 1079/2004, 1129/2004 και 1123/2005]”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1079/2004:

«1. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

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

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 την ΠΟΛ. 1129/2004:

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

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1123/2005, διευκρινίστηκε ότι η εφαρμογή των ανωτέρω ΠΟΛ. 1079/2004 και 1129/2004 είναι υποχρεωτική για τις υπηρεσίες, καθώς στην Διεύθυνση Φορολογίας Κεφαλαίου αναφέρθηκε ότι ορισμένες Δ.Ο.Υ. δεν εφάρμοζαν τις ως άνω διατάξεις με αποτέλεσμα την άниση μεταχείριση των φορολογούμενων.

Επειδή, για την εφαρμογή των ανωτέρω εγκυκλίων και για τον ορθότερο υπολογισμό του εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού οικοπέδου [τ.μ. 6.724,80], λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο το πλησιέστερο του θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι, το συγκριτικό με ημερομηνία την 05.07.2005 που με τη δήλωση ΦΜΑ/05 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 504,91 τ.μ. η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 54,00 €/τ.μ.

Ως εκ τούτου, η αξία του εν λόγω οικοπέδου όπως προσδιορίζεται με βάση το ως άνω συγκριτικό στοιχείο, με βάση το αντικειμενικό σύστημα την 01.01.2022, η απόκλιση που υφίσταται μεταξύ των δύο τιμών (μεγαλύτερη του διπλασίου) και η τελική αξία αυτού με βάση τις διατάξεις των ΠΟΛ. 1129/2004 και ΠΟΛ. 1123/2005, έχει ως ακολούθως:

ΑΞΙΑ

Με βάση συγκριτικά στοιχεία: 6.724,80 τ.μ. * 54,00 €/τ.μ. 363.139,20

Με βάσει τον αντικειμενικό τρόπο υπολογισμό, ως φύλλο υπολογισμού αξίας ακινήτου	162.406,02
Απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου [324.812,04]	
Αξία οικοπέδου βάσει των ΠΟΛ 1129/2004, 1123/2005 [363.139,20 + 162.406,02 = 525.545,22 / 2]	262.772,61

Η δε αξία του εν λόγω οικοπέδου, διαμορφώνεται, ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΞΙΑ
οικόπεδο εκτάσεως 6.724,80	262.772,61 * 2/6	87.590,87
οικόπεδο εκτάσεως 6.724,80	262.772,61 * 4/6 * 5/10	87.590,87

Επειδή, η προσδιορισθείσα αξία του ως άνω οικοπέδου, προσδιορίσθηκε από το έλεγχο στο ποσό των 67.248,00 €, ως τελική αξία λαμβάνεται βάσει της παρούσης απόφασης η προσδιορισθείσα βάσει του ελέγχου.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, “ως προς τα έπιπλα και σκεύη, έχει δηλωθεί αξία ανερχόμενη στο ποσό των 4.299,59 ευρώ, ενώ κατά τις διαπιστώσεις του οριστικού ελέγχου η αξία αυτών υπολογίστηκε στο ποσό των 5.811,77 ευρώ, εντελώς αυθαίρετα και αναιτιολόγητα, καθώς δεν αναφέρεται ούτε στην προσβαλλόμενη πράξη ούτε στη συνημμένη έκθεση ελέγχου ο λόγος για τον οποίο η Φορολογική Διοίκηση κατέληξε στην αξία αυτή και ο τρόπος υπολογισμού της”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου13 του ν. 2961/2001, (ΦΕΚ Α' 266/22-11-2001), “Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.....”

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, η αξία των επίπλων & σκευών υπολογίζεται στο 1/30 της αξίας των κτισμάτων. Σύμφωνα δε, με τη βάσει ελέγχου κληρονομιαία μερίδα της προσφεύγουσας, η αξία των κτισμάτων επί των οποίων υπολογίζονται τα έπιπλα και η αξία των επίπλων & σκευών, είναι η κάτωθι:

κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 2/6	6.457,72
κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 4/6 * 5/10	6.457,72
διαμέρισμα	αντικειμενική αξία 34.763,58 * 75%	*26.072,69
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		38.988,13
ΑΞΙΑ ΕΠΙΠΛΩΝ 39.857,22*1/30		1.299,60

* και όχι 26.941,78 που εκ παραδρομής υπολογίσθηκε.

Επειδή, η προσδιορισθείσα αξία των επίπλων & σκευών, δηλώθηκε από τη προσφεύγουσα στο ποσό των 4.299,59 €, ως τελική αξία λαμβάνεται βάσει της παρούσης απόφασης η προσδιορισθείσα βάσει δήλωσης.

Επειδή, τα κληρονομιαία ακίνητα, δηλώνονται στο Ε9 της προσφεύγουσας και πριν την αποδοχή και δήλωση της κληρονομιάς.

Κατόπιν των ανωτέρω, η κληρονομιαία μερίδα της προσφεύγουσας, διαμορφώνεται ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
οικόπεδο	6.724,80 τ.μ. * 30,00 € * 2/6	67.248,00	67.248,00
κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 2/6	6.457,72	6.457,72
οικόπεδο	6.724,80 τ.μ. * 30,00 € * 4/6 * 5/10	67.248,00	67.248,00
κτίσματα	αντικειμενική αξία 19.373,16 * 4/6 * 5/10	6.457,72	6.457,72
ελαιοτεμάχιο	αντικειμενική αξία 15.916,52 € * 2/6	5.305,51	5.305,51
ελαιοτεμάχιο	αντικειμενική αξία 15.916,52 € * 4/6 * 5/10	5.305,51	5.305,51
γεώτρηση	κατ' αποκοπή αξία 2.000,00 € * 2/6	666,67	666,67
γεώτρηση	κατ' αποκοπή αξία 2.000,00 € * 4/6 * 5/10	666,67	666,67
διαμέρισμα	αντικειμενική αξία 34.763,58 * 75%	26.941,78	26.072,69
ΣΥΝΟΛΟ		186.297,58	185.428,49
	έπιπλα & σκεύη	5.811,77	4.299,59
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ		192.109,35	189.728,08

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./06.10.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της "..... του", με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης.

της υπ' αριθ./01.09.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Αξία	145.434,49	192.109,35	189.728,08
Αναλογών φόρος	5.543,45	10.210,93	9.972,81
Μείον βεβαιωθείς φόρος		5.543,45	5.543,45
ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	5.543,45	4.667,48	4.429,36

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡ 58 ΚΦΔ		2.333,74	2.214,68
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡ 53 ΚΦΔ		3.134,68	2.974,76
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	5.543,45	10.135,90	9.618,80

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.