



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα  
Αριθμός απόφασης:

25/05/2023  
1313

**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 .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου ..... κατά της με αριθμό .....Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1998, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ....Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1998, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από .....έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του .....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. ....οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1998, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ποσού 14.444,23 €, πλέον πρόσθετος φόρος (επεικέστερη κύρωση άρθρου 49 Ν. 4509/2017) ποσού 17.333,082 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 31.777,31 €.

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Με την με αριθμό .....εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος των με αριθ. ....δηλώσεων φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης ....., που απεβίωσε την 05-07-1998.

Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε σε εκτέλεση της με αριθ. ....απόφασης του 6<sup>ου</sup> Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και της με αριθ. ....απόφασης του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας, οι οποίες όριζαν την επανάληψη της διαδικασίας με σκοπό την τήρηση του ουσιώδους τύπου και ως εκ τούτου την επανέκδοση της πράξης.

Με τη με αριθ. ....Δήλωση φόρου κληρονομιάς ο προσφεύγων, ως εκ διαθήκης κληρονόμος, δήλωσε μεταξύ άλλων ποσοστό 16/576 εξ αδιαιρέτου επί αγροτεμαχίου συνολικής επιφάνειας 639 τ.μ. κείμενου στη θέση ..... εκτός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως με δηλωθείσα αξία 250.000,00 δρχ. Την 01-10-1999 προσδιορίστηκε και βεβαιώθηκε φόρος ποσού 4.493.220 δρχ. ή 13.186,27 €.

Εν συνεχεία με τη με αριθ. ....συμπληρωματική- διευκρινιστική δήλωση φόρου κληρονομιάς του προσφεύγοντος και βάσει του αντικειμενικού πλέον προσδιορισμού της αξίας του ακινήτου (ν. 2579/1998 Δ' Κλίμακα) δηλώθηκε αξία 3.668,75 € και βεβαιώθηκε διαφορά αναλογούντος φόρου ποσού 1.338,16 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 1.324,78 €, ήτοι στο σύνολο 2.662,94 €.

Δυνάμει της με αριθ. ....εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου διενεργήθηκε έλεγχος από τον οποίον προσδιορίστηκε η οριστική αξία του ακινήτου σε 11.343.750 δρχ. ή 33.290,54 € και με την με αριθ. ....πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά κύριου φόρου ποσού 5.337.983 δρχ. ή 15.665,39 € πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 16.013.949 δρχ. ή 46.996,18 €, ήτοι στο σύνολο 21.351.932 δρχ ή 62.661,58 €.

Κατά της ανωτέρω πράξης, ασκήθηκε δικαστική προσφυγή η οποία έγινε δεκτή με τη με αριθ. ....απόφαση του 6<sup>ου</sup> Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας και ακυρώθηκε η προβαλλόμενη πράξη διότι δεν προσκομίστηκε η με αριθ. ....εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου, κατόπιν εκδόσεως της με αριθ. ....προδικαστικής απόφασης με την οποία αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Διοίκηση προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, εξέδωσε τη με αριθ. ....έγγραφη εντολή ελέγχου και συνέταξε και απέστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθ. ....σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ και την με αριθ. ....προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του εντός 20ημέρου. Ο

προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε ακολούθως εκδόθηκε η με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Παράλληλα, κατά της με αριθ. ....απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, είχε ασκηθεί η με αριθ. ΕΦ..... έφεση του ελληνικού Δημοσίου επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ....απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Η ως άνω απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κοινοποιήθηκε την ..... στην Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών και με το με αριθ. .... διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών απεστάλη στο Ν.Σ.Κ. προκειμένου να αποφανθεί για το αναιρετέο ή μη της εν λόγω απόφασης.

Κατά της με αριθ. ....οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθ. ....ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία έγινε δεκτή λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του άρθ. 64 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα λόγω πλημμελούς αιτιολόγησης στον τρόπο υπολογισμού της αξίας του εν λόγω ακινήτου και στο αν λήφθηκαν υπόψη οι ΠΟΛ. 1079/2004, 1129/2004 και 1123/2005 και διατάχτηκε η επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου.

Σε εκτέλεση, της ως άνω απόφασης, εκδόθηκε η με αριθμό .....εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, διενεργήθηκε εκ νέου έλεγχος των με αριθ. ....δηλώσεων φόρου κληρονομιάς και εν συνεχεία συντάχθηκε το με αριθ. ....ΣΔΕ και η ταυτάριθμη προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, στα οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και ακολούθως εκδόθηκε η με αριθ. ....προσβαλλόμενη με την παρούσα προσφυγή πράξη.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης ..... Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών του 2<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- **Αόριστη και αναιτιολόγητη η έκθεση ελέγχου, το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και η πράξη καταλογισμού φόρου.** Η έκθεση ελέγχου αναφέρει και τις δύο δηλώσεις του (αρχική και συμπληρωματική) ως προς το επίδικο ακίνητο, χωρίς όμως να αναφέρει ποια από τις δύο θεωρεί ακριβή, ενώ λαμβάνει ως δηλωθείσα αξία αυτή των 3.668,75 € και προσδιορίζει την αξία του ακινήτου σε 33.290,54 €, κρίνοντας την ως ανειλικρινή ή μη ορθή. Στην Έκθεση ελέγχου επιλέγεται αυθαίρετα από την 1η δήλωση του ίδιου η έκταση των 639 τ.μ. ενώ ταυτόχρονα επιλέγεται από την 2η δήλωσή του η αξία των 3.668 € για τα δηλωθέντα 625 τ.μ.. Οι με αριθ. 4384/1977 και 4387/1977 αποφάσεις του ΣτΕ έκριναν ότι η παντελής αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής, ενώ η πλημμελής αιτιολόγηση της καταλογιστικής πράξης ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής. Ακόμη, η έκθεση ελέγχου συντάχθηκε δυνάμει της .....εντολής ελέγχου πλην όμως δεν αναφέρεται αν η εν λόγω εντολή είναι έγγραφη.
- **Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου- σε κάθε περίπτωση εκπλήρωση και εξόφληση των φορολογικών του υποχρεώσεων- παράνομη άθροιση των δύο δηλώσεων.** Μετά την πάροδο δέκα ετών, που αρχίζει από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η ανακριβής φορολογική δήλωση, εκπίπτει το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει καταλογιστική του φόρου ή του προστίμου πράξη, ενώ η δεκαπενταετής προθεσμία ισχύει για περιουσιακά στοιχεία μη περιληφθέντα στην φορολογική δήλωση. Η προσβαλλόμενη πράξη που του κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στις 27-12-2022, αφενός έχει υποπέσει σε

δεκαετή παραγραφή καθόσον αποτελεί επανάληψη της αρχικής ήδη παραγραμμένης αρχικής με αριθ. ....πράξης, που ανάγεται σε χρόνο φορολογίας την 05-07-1998 και αφετέρου έχει υποπέσει και σε ετήσια παραγραφή καθώς η με αριθ. ....απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ ακύρωσε τη με αριθ. ....πράξη και σε επανάληψή της εκδόθηκε η προσβαλλόμενη, που του επιδόθηκε μετά την παρέλευση του ενός έτους.

- **Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.** Ο ίδιος αρχικά είχε υποβάλει την πρώτη δήλωση φόρου κληρονομιάς χρησιμοποιώντας την αγοραία αξία, διότι δεν ήταν ενταγμένο το ακίνητο στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων και κατέβαλε τον αναλογών φόρο. Στη συνέχεια με την δεύτερη δήλωση που υπέβαλε και κατόπιν της εφαρμογής του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού της αξίας, βεβαιώθηκε και εξοφλήθηκε εκ νέου το ποσό του φόρου. Επομένως έχει εξαντληθεί η φορολογική υποχρέωση του ίδιου και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους και πολίτη, η αξία του επίδικου ακινήτου προκύπτει σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής, η οποία είναι πολύ χαμηλότερη από την αξία που προσδιορίστηκε με την προσβαλλόμενη πράξη.
- **Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.** Πριν από την σύνταξη και κοινοποίηση του με αριθ. ....Σημειώματος Διαπιστώσεων για φόρο κληρονομιάς και της με αριθ. ....προσωρινής πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς δεν κλήθηκε ο ίδιος για να εκθέσει τις απόψεις του και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία, όπως ορίζουν οι διατάξεις του ν. 2961/2001. Επομένως, πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

#### **Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί παραγραφής**

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

*«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.*

*2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:*

*[...]γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,»*

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρ. 72§11 του ΚΦΔ όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

*«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.*

*Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1199/2017, διευκρινίστηκε ότι:

*«Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι και την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (κατά κανόνα δεκαετία επί δήλωσης και δεκαπενταετία επί μη δήλωσης).»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

*«1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:*

*α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,*

*β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο,*

*γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.*

*[.....]*

*3. Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις:*

*α) αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία,*

*β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχθηκε,*

*[.....]*

*4. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α`, β` και γ` της προηγούμενης παραγράφου, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ`, μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης.»*

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη α) έχει υποπέσει σε δεκαετή παραγραφή καθόσον αποτελεί επανάληψη της αρχικής ήδη παραγραμμένης αρχικής με αριθ. ....πράξης, που ανάγεται σε χρόνο φορολογίας την 05-07-1998 και β) έχει υποπέσει και σε ετήσια παραγραφή καθώς η με αριθ. ....απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ ακύρωσε τη με αριθ. ....πράξη και σε επανάληψή της εκδόθηκε η προσβαλλόμενη, που του επιδόθηκε μετά την παρέλευση του ενός έτους.

**Επειδή** εν προκειμένω, ο προσφεύγων, υπέβαλε την με αριθ. ....συμπληρωματική-διευκρινιστική δήλωση στις 16-02-2005, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος να κοινοποιήσει

πράξη φόρου για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31-12-2015. Επομένως, η με αριθ. ....αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς εκδόθηκε εντός της προθεσμίας παραγραφής.

**Επειδή** σε εκτέλεση της με αριθ. ....απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών Δικαστικής απόφασης, η οποία κοινοποιήθηκε στις 25-08-2020 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στις ..... εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η με αριθ. .... πράξη φόρου κληρονομιάς, ήτοι εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας του ενός έτους, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 102 του ν. 2961/2001.

**Επειδή**, σε εκτέλεση της με αριθ. ....απόφασης του 6<sup>ου</sup> Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας έγινε επανάληψη της διαδικασίας και εκδόθηκε η με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, επί της οποίας ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή, η οποία έγινε δεκτή με τη με αριθ. ....απόφαση της Υπηρεσίας μας για λόγους τυπικής πλημμέλειας και διατάχθηκε η επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου. Η εν λόγω απόφαση της Υπηρεσίας μας, κοινοποιήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ..... έγγραφο και παρελήφθη στις ..... από την Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ., ήτοι μέσα σε ένα έτος από την 10-01-2022.

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά, στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα στις 27-12-2022 και αναγνώστηκε την ίδια μέρα, ήτοι μέσα σε ένα έτος από την 10-01-2022. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

*«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.*

*2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»*

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος του 2<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής συνέταξε και απέστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθ. .... σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ και την με αριθ. .... προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του εντός 20ημέρου. Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά την 05-10-2022 στην δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος και αναγνώστηκαν, από τον ίδιο, την ίδια μέρα. Επιπλέον, εστάλησαν στις 10-11-2022 με συστημένη επιστολή με το με αριθ. πρωτ. .... συστημένο έγγραφο (RE.....GR) στην δηλωθείσα διεύθυνση του, χωρίς ωστόσο ο ίδιος να ανταποκριθεί, υποβάλλοντας τις απόψεις του.

Επειδή η με αριθ. ....προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν της κοινοποιήσεως της προσωρινής πράξης στον προσφεύγοντα επί της οποίας ο προσφεύγων δεν υπέβαλε κάποια ένσταση. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί στέρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Σχετικά με τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντα**

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. [...]

#### **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 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 ιδιόζουσα 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. »

**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, 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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 του ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε 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 τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 2961/2001 όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζεται ότι:

«1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και [...]

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 2 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«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 14 του ν. 2579/1998, όπως τροποποίησε το άρθρο 29 του ν. δ/τος 118/1973, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, ορίζεται ότι:

**«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται στις επόμενες τέσσερις (4) κατηγορίες. Για καθεμία από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής:**

**..... ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Δ**

**Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.**

Κλιμάκια	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
1.035.000	-	-	1.035.000	-
13.965.000	35	4.885.750	15.000.000	4.887.750
45.000.000	50	22.500.000	60.000.000	27.387.750
Υπερβάλλον	60			

.....»

**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 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.

**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** από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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** εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (Θ. ....) της κληρονομούμενης ....., η οποία απεβίωσε την 05-07-1998.

**Επειδή** κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενης δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ο προσφεύγων, ως εκ διαθήκης κληρονόμος, με την υπ' αριθ. .... Δήλωση φόρου κληρονομιάς, δήλωσε μεταξύ άλλων ποσοστό ..... εξ αδιαιρέτου επί αγροτεμαχίου συνολικής επιφάνειας 639,00 τ.μ. στη θέση ..... της κτηματικής περιφέρειας της κοινότητας ..... με δηλωθείσα αξία 250.000,00 δρχ., από την οποία βεβαιώθηκε φόρος ποσού 4.493.220,00 δρχ. ή 13.186,27 € την 01-10-1999.

**Επειδή** με την με αριθ. .... συμπληρωματική- διευκρινιστική δήλωση φόρου κληρονομιάς του προσφεύγοντα δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα διόρθωση στην επιφάνεια του ως άνω ακινήτου, ήτοι 625,00 τ.μ. αντί 639,00 τ.μ. και ακόμη δηλώθηκε η εις ολόκληρον ιδιοκτησία της κληρονομούμενης επί αυτού, ενώ η δηλωθείσα αναλογία 16/576 εξ αδιαιρέτου ήταν λανθασμένη. Βάσει του αντικειμενικού πλέον προσδιορισμού της αξίας του ακινήτου (ν. 2579/1998 Δ' Κλίμακα) βεβαιώθηκε διαφορά αναλογούντος φόρου ποσού 1.338,16 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 1.324,78 €, ήτοι στο σύνολο 2.662,94 €.

**Επειδή** προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία του επίμαχου ακινήτου η Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου απέστειλε το με αριθ. .... Δελτίο Πληροφοριών στην Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, συνεπεία του οποίου ενημερώθηκε σχετικά με τον με αριθ. .... φάκελο Φ.Μ.Α. με τον οποίο μεταβιβάστηκε αγροτεμάχιο συνολικής εκτάσεως 545,00 τ.μ. Στον Αγ. Αθανάσιο στην ίδια θέση ..... με οριστική αξία 32.700,00 δρχ/τ.μ.

**Επειδή**, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου έκρινε ότι το επίμαχο ακίνητο πλεονεκτεί ως προς το συγκριτικό στοιχείο ως προς τον χρόνο φορολογίας, προσδιόρισε την αγοραία αξία του με αξία 33.600,00 δρχ./τ.μ.. Επομένως, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίστηκε σε 625,00 τ.μ. Χ 33.600,00 δρχ./τ.μ., ήτοι 21.000.000,00 δρχ.

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη τις ΠΟΛ. 1079/2004 και ΠΟΛ.1129/2004, η αντικειμενική αξία του κρινόμενου αγροτεμαχίου υπολογίστηκε σε ποσό ύψους 1.687.500,00 δρχ.

**Επειδή**, διαπιστώθηκε απόκλιση μεγαλύτερη του διπλάσιου μεταξύ της αξίας που προέκυψε βάσει του συστήματος των αντικειμενικών αξιών και της αξίας όπως προσδιορίστηκε βάσει των συγκριτικών στοιχείων. Επομένως, κατά τον οριστικά προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών και ως εκ τούτου, η αξία του κρινόμενου αγροτεμαχίου υπολογίστηκε ως εξής:

21.000.000,00 δρχ. (αγοραία αξία) + 1.687.500,00 δρχ. (αντικειμενική αξία) = 22.687.500,00 δρχ. / 2 = 11.343.750,00 δρχ. ή 33.290,54 €.

**Επειδή** στην οριστική πράξη προσδιορισμού κληρονομιάς γίνεται αναφορά στις δύο δηλώσεις που υπέβαλε ο προσφεύγων και στις διατάξεις που έλαβε υπ' όψιν ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του κρινόμενου ακινήτου και το ποσό του φόρου προς βεβαίωση.

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

	<b>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.</b>
Κληρονομική μερίδα	40.081,50 €+ 3.668,75 € = 43.750,25 €	40.081,50 €+ 33.290,54 € = 73.372,04 €	40.081,50 €+ 33.290,54 € = 73.372,04 €
Μείον έξοδα κηδείας	102,72 €	102,72 €	102,72 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>43.647,53 €</b>	<b>73.269,32 €</b>	<b>73.269,32 €</b>

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στη με ημερομηνία θεώρησης ..... Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών του 2<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, 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 αρ. πρωτ. ....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., κατοίκου ..... και την επικύρωση της με αριθμό .....Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1998, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φορολογικό έτος 1998**

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	14.524,25 €	28.968,48 €	28.968,48 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	-	14.524,25 €	14.524,25 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	-	14.444,23 €	14.444,23 €
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ (Αρθ. 58 παρ. 1 γ (50%) και αρθ. 53 (57,67%))	-	17.333,08 €	17.333,08 €
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>14.524,25 €</b>	<b>31.777,31 €</b>	<b>31.777,31 €</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.