



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 18-04-2023

Αριθμός απόφασης: 87

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσ/νικη

**Τηλέφωνο** : 2313-332246

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

**Url** : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

1. Τις διατάξεις :

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

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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με **ΑΦΜ:** ....., κατοίκου ..... επί της οδού ..... Τ.Κ. ...., κατά της υπ' αριθμ. ..../21-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ..../21-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα οφειλόμενη διαφορά φόρου ποσού 9.597,65€, πλέον πρόσθετος φόρος του αρ. 58 ν. 4174/2013, 4.798,83€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 14.396,48€.

Στις 10-05-2018 απεβίωσε ο ....., κάτοικος εν ζωή επί της οδού ..... στη ..... Ο ανωτέρω κληρονομούμενος δυνάμει των από 25-01-2011 και 20-03-2018 ιδιόγραφων διαθηκών του, οι οποίες όπως αναφέρεται στο με αρ. ..../19-07-2022 πιστοποιητικό του Ειρηνοδικείου ..... – Τμήμα διαθηκών δημοσιεύτηκαν με το υπ' αρ. ..../25-09-2018 πρακτικό η πρώτη και με το υπ' αρ. ..../22-04-2019 πρακτικό η δεύτερη και καταχωρήθηκαν στα βιβλία διαθηκών του Ειρηνοδικείου ..... με αύξοντα αριθμό ...../2018 η πρώτη και ..../2019 η δεύτερη, εγκατέστησε εκ διαθήκης κληρονόμους τους: 1. .... (τέκνο) 2. .... (εγγονός) 3. .... (εγγονή).

Για την αποδοχή κληρονομιάς από την ..... συντάχθηκε η με αρ. ..../22-12-2021 πράξη δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς (εκ διαθήκης διαδοχή) από τον συμβολαιογράφο .....

Σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. ..../2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία των κληρονομητέων περιουσιακών στοιχείων με την υπ' αριθμ. ..../22-12-2021 πράξη αποδοχής κληρονομιάς του συμβολαιογράφου ....., μεταξύ άλλων: α) ενός οικοπέδου εκτάσεως 1.216,46

τ.μ. ευρισκόμενου στη θέση «.....» εντός του οικισμού της Τ.Κ. .... σε απόσταση 700 μ. από την θάλασσα, που αποτελεί τμήμα μείζονος έκτασης 3.600,19 τ.μ. και β) ενός οικοπέδου εκτάσεως 3.789,72 τ.μ. ευρισκόμενου στη θέση «.....», εντός οικισμού της Τ.Κ. .... σε απόσταση 450 μ. από την θάλασσα, για τα οποία υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. .... η με αρ. ..../2021 (ΦΑΚ Θ ..../2018) και με αρ. πρωτ. ..../5-10-2021 αρχική δήλωση φόρου κληρονομίας, η δε αξία βάσει δήλωσης για το υπό α' ακίνητο υπολογίστηκε σε 61.000,00€ ενώ για το υπό β' ακίνητο σε 151.000,00€.

Η αξία των παραπάνω ακινήτων, λόγω του ότι βρίσκονται σε περιοχή που δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας, προσδιορίστηκε με τη χρήση συγκριτικών στοιχείων της περιοχής.

Στη συνέχεια, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ..../2022 εντολή έλεγχου για την εφαρμογή των διατάξεων Ν.2961/2001 (ΦΕΚ 226/2001) περί φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κέρδη από λαχεία. Πιο συγκεκριμένα, προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία των κρινόμενων ακινήτων ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα κάτωθι στοιχεία: α) Στις 10-06-2016 μεταβιβάστηκαν με χαριστική αιτία οικόπεδα επιφανείας 915 τ.μ. και 253,70 τ.μ. εντός του οικισμού της Τ.Κ. .... του Δήμου ..... και η αξία τους προσδιορίστηκε προς 65,00€/τ.μ. (Ζ-..../10-06-2016 Δ.Ο.Υ. ....) και β) στις 11-04-2017 μεταβιβάστηκε με επαχθή αιτία, οικόπεδο εκτάσεως 426,28 τ.μ. άρτιο κατά παρέκκλιση και μη οικοδομήσιμο, στη θέση ..... της Τ.Κ. .... του Δήμου ....., όχι δίπλα στη θάλασσα και η αξία του προσδιορίστηκε προς 120,00€/τ.μ. (ΦΜΑ ...../11-04-2017 Δ.Ο.Υ. ....).

Με βάση τα πορίσματα του ελέγχου, α) το οικόπεδο εκτάσεως 1.216,46 τ.μ. στη θέση «.....» πλεονεκτεί σε σχέση με τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία που περιγράφονται και είναι καταχωρημένα στο Βιβλίο Τιμών Ακινήτων της Δ.Ο.Υ. ...., ως προς το χρόνο φορολογίας έναντι αυτών, μειονεκτεί δε ως προς τη θέση και την έκταση έναντι του β' συγκριτικού. Στη συνέχεια, προσδιορίστηκε η αγοραία αξία του παραπάνω οικοπέδου προς 65€/τ.μ., ήτοι για 1.216,46 τ.μ. \* 65,00 €/τ.μ.: **79.069,90€** βάσει ελέγχου έναντι δηλώσεως **61.000,00€** και β) το οικόπεδο εκτάσεως 3.789,72 τ.μ. στη θέση «.....», σε σχέση με τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία που περιγράφονται και είναι καταχωρημένα στο Βιβλίο Τιμών Ακινήτων της Δ.Ο.Υ. ...., πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και τη θέση και μειονεκτεί ως προς την έκταση έναντι του α' συγκριτικού. Ως προς το β' συγκριτικό πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, είναι και αυτό σε μικρή απόσταση από τη θάλασσα, είναι μη οικοδομήσιμα και τα δύο, αλλά μειονεκτεί ως προς την έκταση. Στη συνέχεια προσδιορίστηκε η αγοραία αξία του παραπάνω οικοπέδου προς 80€/τ.μ., ήτοι για 3.789,72 τ.μ. \* 80,00€/τ.μ.: **303.177,60€** βάσει ελέγχου έναντι δήλωσης **151.000,00€**

Ακολούθως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 συντάχθηκε το με αρ. πρωτ. ..../07-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η αντίστοιχη προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα προκειμένου να

διατυπώσει τις απόψεις της επί αυτών. Η τελευταία ανταποκρίθηκε αποστέλλοντας εκπρόθεσμα, μετά την παρέλευση των είκοσι ημερών (στις 15-11-2022) με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο τις απόψεις της με αρ. πρωτ. ....../15-11-2022, που διατυπώθηκαν με την έκθεση εκτίμησης αγοραίας αξίας του αρχιτέκτονα – μηχανικού ....., προκειμένου να εκφράσει την ένστασή της επί του υπολογισμού της αγοραίας αξίας μόνο του οικοπέδου της Τ.Κ. .... της Δ.Ε. .... του Δήμου ..... Οι απόψεις της όμως δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και ως εκ τούτου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

1. Η φορολογική αρχή κοστολογεί εσφαλμένα ένα κομμάτι αγρού εμβ. 1.216,46 τ.μ. εντός οικισμού ..... στη θέση «.....» με 65€/τ.μ., ενώ στη δήλωση φόρου κληρονομίας έχει εγγραφεί με αξία 50,14 €/τ.μ.. Το οικόπεδο αυτό βρίσκεται στην άκρη του οικισμού και αποτελεί κομμάτι ενός ενιαίου αγροτεμαχίου εμβαδού 3.600,19 τ.μ. με 40 συνολικά ελαιόδεντρα, αποτελεί παλαιό ελαιοστάσιο, το οποίο ακόμη καλλιεργείται, είναι απομακρυσμένο από τον κύριο οικιστικό ιστό του χωριού και το οποίο, όταν οριοθετήθηκαν τα όρια των οικισμών βρέθηκε κατά 1.216,46 τ.μ. εντός οικισμού. Επιπλέον, βάσει εκκαθαριστικού ΕΝΦΙΑ, η αξία του ακινήτου αυτού υπολογίζεται στα 43.366,80€ και όχι στα 61.000,00€.
2. Το οικόπεδο εκτάσεως 3.789,72 τ.μ., που βρίσκεται στη θέση «.....», το οποίο η φορολογική αρχή αξιολογεί με συνολική αξία 303.177,60€, έχει αξιολογηθεί με ανεπαρκή συγκριτικά στοιχεία καθώς : α) το πρώτο συγκριτικό στοιχείο αφορά οικόπεδα άρτια και οικοδομήσιμα εντός του οικισμού με διανοιγμένο δημοτικό και βατό προς οικοδόμηση δρόμο και όχι οικόπεδο που είναι μη οικοδομήσιμο λόγω μη ύπαρξης δρόμου, β) το δεύτερο συγκριτικό στοιχείο να μεν αφορά άρτιο κατά παρέκκλιση και μη οικοδομήσιμο οικόπεδο, αλλά η εν λόγω μεταβίβαση του δεύτερου συγκριτικού στοιχείου, αφορά οικόπεδο άρτιο κατά παρέκκλιση και μη οικοδομήσιμο, το οποίο αγοράστηκε προς εξυπηρέτηση παρακείμενου άρτιου οικοπέδου τουριστικής χρήσης, γ' αυτό και αγοράστηκε σε τόσο μεγάλη αξία (120€/τ.μ.).

**Επειδή** σύμφωνα στο άρθρο 23 παρ, 1 του Ν. 4174/2013: « 1. Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε

αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

**Επειδή**, το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι : «1. *Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου...*, σύμφωνα με τα οριζόμενα 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**, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. *Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο...*».

**Επειδή**, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. *Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς*».

**Επειδή**, το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

**Επειδή**, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου*».

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 10 του ν. 2961/2001 που αφορά τον Προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων :

#### A. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων 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.

**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 υε 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.».

**Επειδή**, με τον όρο «ομοειδή» εννοείται ότι το κινητό που χρησιμοποιείται ως συγκριτικό στοιχείο πρέπει να μοιάζει με εκείνο το οποίο θα προσδιοριστεί η αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή, όσο και προς τη χρήση για την οποία προορίζεται.

**Επειδή**, ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιορισθεί 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 μ' 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 τις διατάξεις του άρθρου **64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)**: «Επαρκής αιτιολογία» Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 του ίδιου ως άνω νόμου**: «Βάρος απόδειξης» Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή**, στις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., 4. **Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη** (ΣτΕ 451/1991).

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. 13§1 («Μεταβατικές και καταργούμενες διατάξεις») του ν. 4223/2013 : «1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. [3842/2010](#), με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2010 (Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας) αρ. 32 αναφέρεται ότι : «Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις. Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του....Τονίζεται ότι η αξία των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο αυτό αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.»

**Επειδή**, για τον υπολογισμό της αξίας των κρινόμενων ακινήτων, καθώς δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη συγκριτικά στοιχεία, από τα τηρούμενα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ. ....

**Επειδή**, τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο, ήτοι: α) στις 10-06-2016 μεταβιβάστηκαν με χαριστική αιτία οικόπεδα επιφανείας 915 τ.μ. και 253,70 τ.μ. εντός του οικισμού της Τ.Κ. .... του Δήμου ..... και η αξία τους προσδιορίστηκε προς 65,00€/τ.μ. (Ζ-...../10-06-2016 Δ.Ο.Υ. ....), β) στις 11-04-2017 μεταβιβάστηκε με επαχθή αιτία, οικόπεδο επιφανείας 426,28 τ.μ. άρτιο κατά παρέκκλιση και μη οικοδομήσιμο, στη θέση ..... της Τ.Κ. .... του Δήμου ....., όχι δίπλα στη θάλασσα και η αξία του προσδιορίστηκε προς 120,00€/τ.μ. (ΦΜΑ ...../11-04-2017 Δ.Ο.Υ. ....), είναι ομοειδή τόσο χρονικά, αφού

αφορούν πολύ κοντινή χρονική περίοδο (έτος 2016 και 2017 αντί του 2018 στην προκειμένη περίπτωση), όσο και τοπικά, αφού είναι παραθαλάσσια οικοπέδα και βρίσκονται στην ίδια περιοχή. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων είναι αβάσιμος και προβάλλεται αλυσιτελώς.

**Επειδή**, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα των ακινήτων, τα συγκριτικά στοιχεία, αλλά και το γεγονός ότι ολόκληρος ο νομός ..... είναι πόλος έλξης πολυάριθμων τουριστών και επενδυτών τουριστικών καταλυμάτων προσδιόρισε την αγοραία αξία των οικοπέδων σε 65€/τ.μ. και 80€/τ.μ. αντίστοιχα.

**Επειδή**, όπως ορθώς διέλαβε ο έλεγχος, το οικόπεδο επιφανείας 3.789,72 τ.μ. στη θέση «.....», είναι εντός οικισμού της Τ.Κ. .... της Δ.Ε. ...., σε περιοχή με φυσικό κάλλος, ήσυχη με πράσινο, σε επικλινές έδαφος, αλλά με θέα στο φυσικό τοπίο της περιοχής και τη θάλασσα και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ορεινή. Βρίσκεται πολύ κοντά στο παραθαλάσσιο θέρετρο του ..... της Τ.Κ. .... και σύμφωνα με το τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου – μηχανικού ..... και της αριθμ. ..../22-12-2021 δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς που προσκόμισε η προσφεύγουσα η απόστασή του από τη θάλασσα είναι 450 μέτρα. Εκεί ευρίσκονται αρκετές μόνιμες και παραθεριστικές κατοικίες, αλλά και κάποιες μικρές επιχειρήσεις (μίνι μάρκετ, καφενείο κ.λπ.) που αποδεικνύουν ότι η μορφολογία της περιοχής δεν αποτέλεσε μειονέκτημα και εμπόδιο για τους ιδιοκτήτες τους. Επιπλέον, το εν λόγω οικόπεδο αναφέρεται από τον ίδιο τον αρχιτέκτονα που συνέταξε την έκθεση και έκανε αυτοψία στο χώρο ως προσβάσιμο και προσπελάσιμο.

**Επειδή**, ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αγοραία αξία των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων, χρησιμοποιεί συγκριτικά στοιχεία από μεταβιβάσεις επαχθούς ή χαριστικής αιτίας που έχουν οριστικοποιηθεί, είναι καταχωρημένα στο Βιβλίο Τιμών Ακινήτων της Δ.Ο.Υ. και είναι διαθέσιμα σε κάθε ενδιαφερόμενο πολίτη.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας αναφορικά με το οικόπεδο στη θέση «.....» περί εσφαλμένου προσδιορισμού της αξίας του καθώς στην εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ έτους 2022 το συγκεκριμένο ακίνητο εμφανίζεται με χαμηλότερη αντικειμενική αξία, προβάλλεται αλυσιτελώς και αβασίμως, διότι είναι διαφορετικός ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων με βάση τη δήλωση ΕΝΦΙΑ με εκείνον του αρ. 10 του ν. 2961/2001.

**Επειδή**, τα προτεινόμενα συγκριτικά στοιχεία βάσει της έκθεσης του αρχιτέκτονα ..... δεν είναι χρονικά ακριβέστερα αυτών που χρησιμοποίησε ο έλεγχος, καθώς



αφορούν μεταβιβάσεις που πραγματοποιήθηκαν το 2022 και όχι το 2018 που έλαβε χώρα ο θάνατος του κληρονομούμενου. Επιπλέον, η μελέτη εκτίμησης αγοραίας αξίας αναφέρεται στην αγοραία αξία των ακινήτων, η οποία εξαρτάται και από τον μέσο χρόνο μεταξύ της αναγγελίας της πώλησης και της πραγματοποίησης της πώλησης, η οποία βάσει της μελέτης ανέρχεται σε 24 μήνες, άρα αναφέρεται στη μελλοντική εξέλιξη της τιμής, η οποία κρίνεται ότι θα έχει πτωτική τάση για τον λόγο αυτό, και ενώ τα στοιχεία που συνέλεξε αναφέρονται σε πώληση τριών οικοπέδων με αξία 20€/τ.μ., 32€/τ.μ. και 89€/τ.μ. αντίστοιχα, στο τέλος καταλήγει σε μία τιμή αρκετά χαμηλότερη, ήτοι στα 13€/τ.μ.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21-11-2022 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. ...., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

**Επειδή**, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με **ΑΦΜ:** .....

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ. ..../2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2018	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
------------------------	---------------	-----------------------

<b>ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ</b>	<b>9.597,65€</b>	<b>9.597,65€</b>
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ</b>	<b>4.798,83€</b>	<b>4.798,83€</b>
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>14.396,48€</b>	<b>14.396,48€</b>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

**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.