



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr
a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β΄/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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης/30.11.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ:..... κατοίκου κατά της υπ΄ αριθ. Πρωτ./31.10.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής (αρ. φακέλου θ...../2017, αρ. δήλωσης/2018) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης/30.11.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αριθ./31.10.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **6.798,24 €**.

Βάσει της υπ' αριθμό/16/09/2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων, λόγω θανάτου του ο οποίος απεβίωσε την 12-12-2017 αφήνοντας εξ αδιαθέτου μοναδικό κληρονόμο του, την αδελφή του

Ο κληρονομούμενος κληροδότησε στη αδελφή του μεταξύ άλλων και ένα Οικόπεδο εκτάσεως **269,60** τ.μ εκ των οποίων 9,90 τ.μ ρυμοτομούνται μετά της εν αυτώ ισογείου οικίας 64 τ.μ με υπόγειο 30 τ.μ που βρίσκεται εντός σχεδίου στη Δ.Κ Αιαντείου της Δ.Ε. Σαλαμίνας της Π.Ε. νήσων περιφέρειας Αττικής στη θέση και επί των οδών Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία του ακινήτου που βρίσκεται σε περιοχή, που δεν είχε εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας του κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

1. Δήλωση ΦΜΑ/04-04-2017 Δ.Ο.Υ Ε' Πειραιά

Στις **04/04/2017** μεταβιβάσθηκε στην περιοχή Κανακιάνι Αιαντείου στο ΟΤ επί των οδών οικόπεδο, επιφάνειας **473,20** τ.μ. τετραγωνικών μέτρων προς **180,00€** το τετραγωνικό μέτρο.

2. Δήλωση ΦΜΑ/24-10- 2017 ΔΟ.Υ Ε' Πειραιά

Στις **24/10/2017** μεταβιβάσθηκε στην περιοχή Κανακιάνι Αιαντείου στο ΟΤ επί της οδού οικόπεδο, επιφάνειας **233,00** τ.μ τετραγωνικών μέτρων προς **180,00€** το τετραγωνικό μέτρο.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία, τη θέση, την έκταση και το χρόνο φορολογίας μεταβιβάσεως των εκτιμώμενων οικοπέδων, προσδιορίζει την αγοραία αξία του υπό εκτίμηση οικοπέδου κατά την 12/12/2017(ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου) ως κάτωθι:

	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Οικόπεδο εκτός αντικ. προσδιορισμού εκτάσεως 269,60 τ.μ εξ ων 9,90 τ.μ ρυμοτομούνται που βρίσκεται εντός σχεδίου στη Δ.Κ Αιαντείου της Δ.Ε Σαλαμίνας της Π.Ε νήσων περιφέρειας Αττικής στη θέση και επί των οδών	259,70τμ Χ 180€/τμ.=46.746,00 € 9,90τ.μ Χ 144€/τ.μ. (-20% λόγω ρυμοτόμησης)=1.425,60€ ΣΥΝΟΛΟ 48.171,60€	5.000,00 €	43.171,60 €

Συνεπώς ο οριστικός προσδιορισμός της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας είναι:

	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Από μια οικοδομή κτισμένη σε οικόπεδο 112 τ.μ που βρίσκεται στο Δήμο Κερατσινίου Αττικής στη θέση Άγιος Γεώργιος επί της οδού τις κάτωθι ιδιοκτησίες 1.Την με στοιχεία Υ1 οριζόντια ιδιοκτησία του Υπογείου - Ημιυπογείου με ανεξάρτητη είσοδο από το δρόμο επιφανείας 73,27 τ.μ πλέον 10,15 τ.μ που υπήχθησαν στο ν. 4495/17 με ποσοστό συν/σας στο οικόπεδο 200/1000 εξ αδιαιρέτου και	42.186,42 €	42.186,42 €	0,00 €
2. Την με στοιχεία ΑΙ οριζόντια ιδιοκτησία του Α' Ορόφου επιφανείας 54,40 τ.μ πλέον 18,12 τ.μ που υπήχθησαν στο ν. 4495/17 με ποσοστό συν/σας στο οικόπεδο 200/1000 εξ αδιαιρέτου.	42.442,40 €	42.442,40 €	0,00 €
3. Οικόπεδο εκτάσεως 269,60 τ.μ εξ ων 9,90 τ.μ ρυμοτομούνται μετά της εν αυτώ ισογείου οικίας 64 τ.μ με υπόγειο 30 τ.μ που βρίσκεται εντός σχεδίου στη Δ.Κ Αιαντείου της Δ.Ε Σαλαμίνας της π.ε. νήσων περιφέρειας Αττικής στη θέση Κανακιανι και επί των οδών	25.920,18 € (κτίσμα) 5.000,00 € (οικόπεδο εκτός αντικ. προσδιορισμού)	25.920,18 € (κτίσμα) 48.171,60 €(οικόπεδο εκτός αντικ. προσδιορισμού)	43.171,60 €
4. Επιβατικό ΙΧ αυτ/το μάρκας BMW με αρ. κυκλ., ημερ. 1ης κυκλοφ. 30/01/19911596cc	1.000,00 €	1.750,00 €	750,00 €
"5. Δίκυκλο βενιν. MODENAS KRISST 110 με αρ. Κυκλοφ. και ημερ. 1ης κυκλοφ. 02/12/1998	200,00 €	500,00 €	300,00 €
6. Πλαστικό - μηχ/το σκάφος ildino με το όνομα μήκους 4,50 μέτρα (Λιμάνι λεμβολογίου και αριθμός:) με μηχανή lombardini 8HP	150,00 €	1.250,00 €	1.100,00 €

ΣΥΝΟΛΟ	116.899,00 €	162.220,60 €	45.321,60 €
Αξία σκευών και επίπλων ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων της δήλωσης (Ν.2961/2001) Άρθρο 13	3.684,96 €	3.684,96	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	120.583,96 €	165.905,56 €	45.321,60 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ :			
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ :			
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	1.500,00 €	1.500,00 €	0,00 €
ΒΕΒΑΙΩΜΕΝΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ (Δ.Ο.Υ , ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΚΛΠ) j	7.006,00 €	7.006,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1	8.506,00 €	8.506,00 €	0,00 €
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ-ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Κληρονομική (ΑΔΕΛΦΗ)	112.077,96 €	157.399,56 €	45.321,60 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ :			
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	1.500,00 €	1.500,00 €	0,00 €
ΒΕΒΑΙΩΜΕΝΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ (Δ.Ο.Υ , ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΚΛΠ) j	7.006,00 €	7.006,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1	8.506,00 €	8.506,00 €	0,00 €
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ-ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Κληρονομική Μεριδα(ΑΔΕΛΦΗ)	112.077,96 €	157.399,56 €	45.321,60 €
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	1.500,00 €	1.500,00 €	0,00 €
ΒΕΒΑΙΩΜΕΝΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ (Δ.Ο.Υ , ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΚΛΠ) j	7.006,00 €	7.006,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ 1	8.506,00 €	8.506,00 €	0,00 €
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ-ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Κληρονομική Μεριδα(ΑΔΕΛΦΗ)	112.077,96 €	157.399,56 €	45.321,60 €

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΚΛΙΜΑΚΑ Β Ν.3842/2010

Αξία κληρονομιάς:	157.399,56€
Αφορολόγητο ποσό:	- <u>30.000,00€</u>
Υπόλοιπο:	127.399,56€
Συντελεστής φορ.5%:	- <u>70.000,00€</u> X5% =3.500€φόρος
Υπόλοιπο:	57.399,56€X10%=5.739,96€φόρος
Σύνολο φόρου:	9.239,96€
Μείον βεβαιωθείς φόρος:	<u>4.707,80€</u>

Υπόλοιπο για καταλογισμό:	4.532,16€
ΠΡΙΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 58Ν.4174/2013	2.266,08€
Σύνολο για καταβολή	6.798,24€

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής το υπ'αρ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και η υπ' αριθ. 29/1/2022 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς τα οποία σύμφωνα με τις από 30-11-2022 απόψεις της Δ.Ο.Υ. κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 05.10.2022.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε τις με αρ. πρωτ. EI 2022ΕΜΠ/25.10.2022 απόψεις της, με τις οποίες αμφισβήτησε την εκτιμώμενη από τον έλεγχο αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου, την οποία η ίδια εκτιμά στο ποσό των 30.0000, ποσό στο οποίο και πωλήθηκε σύμφωνα με το υπ'αριθ./02.02.2021 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Νίκαιας

Οι απόψεις της προσφεύγουσας δεν έγιναν δεκτές από τη Δ.Ο.Υ. και στη συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, βάσει της οποίας βεβαιώθηκε επιπλέον ποσό φόρου κληρονομιάς συνολικού ποσού **6.798,24€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

1. Η αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου είναι πολύ χαμηλότερη σε σχέση με την αντικειμενική βάση της οποίας υπολογίσθηκε η φορολογική υποχρέωση.
2. Φοροδοτική ικανότητα υφίσταται μόνο επί πραγματικών αξιών και όχι επί πλασματικών (αντικειμενικών) και για τον λόγο αυτό δεν μπορεί να καταβάλει το οφειλόμενο χρέος.
3. Για τους παραπάνω λόγους, οι προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζουν την αρχή της αναλογικής συνεισφοράς στα δημόσια βάρη κατά τα αρ. 4&5 και 78 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρου υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στη προηγούμενη παράγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν. 2961/2001 κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από α) κληρονομιά, κληροδοσία

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α).....β)για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, ή κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1079/2004, με θέμα: Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου, παρέχονται οδηγίες:

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. Εκείνες που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το μικτό σύστημα, δηλαδή υπολογίζεται χωριστά η αξία του οικοπέδου (άρθρο 10, ενότητα Γ του Νόμου 2961/2001). Στις περιπτώσεις αυτές, για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, σύμφωνα με το οποίο λαμβάνονται υπόψη οι τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου και οι συντελεστές αυξομείωσής τους, που καθορίζονται με υπουργικές αποφάσεις, ενώ για το οικόπεδο λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία του.

3. Παρά τη σταδιακή επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος, υπάρχουν ανέλεγκτες υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στη συγκεκριμένη περιοχή και οι αξίες των ακινήτων υπολογίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, έστω κι αν κατά το χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό, έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας να είναι αυτή μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία του πρώτου χρόνου της εφαρμογής και τούτο γιατί με το αντικειμενικό σύστημα οι οριζόμενες αξίες είναι - κατά τεκμήριο - πολύ μικρότερες από τις πραγματικές, αφενός γιατί αποτελούν πρόταση της διοίκησης προς τον πολίτη και αφετέρου για να καθιερωθεί το σύστημα στη συνείδηση των φορολογούμενων και να γίνει αποδεκτό από αυτούς.

4. Για το λόγο αυτό, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους - πολίτη και επειδή σε πολλές περιοχές οι αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που

προσδιορίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής, παρακαλούμε, στις περιπτώσεις αυτές κατά τη διενέργεια του ελέγχου να λαμβάνετε υπόψη σας τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων των υποθέσεων αυτών, αυτή να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1129/2004, με θέμα τον προσδιορισμό αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου:

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, κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου ο οποίος απεβίωσε την 12-12-2017 δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή όπου βρίσκεται τα επίδικα ακίνητα το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση των ως άνω ακινήτων, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή, για την εκτίμηση των ανωτέρω οικοπέδων, λήφθηκαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις ακινήτων σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά. Ειδικότερα, λήφθηκε υπόψη η δήλωση.

1. Δήλωση ΦΜΑ/04-04-2017 βάση της οποίας μεταβιβάσθηκε στις 04/04/2017 στην περιοχή Κανακιάνι Αιαντείου στο ΟΤ επί των οδών οικόπεδο, επιφάνειας 473,20 τ.μ. τετραγωνικών μέτρων προς **180,00€** το τετραγωνικό μέτρο.

2. Δήλωση ΦΜΑ/24-10- 2017 βάση της οποίας μεταβιβάσθηκε στις 24/10/2017 στην περιοχή Κανακιάνι Αιαντίου στο ΟΤ επί της οδού οικόπεδο, επιφάνειας 233,00 τ.μ τετραγωνικών μέτρων προς **180,00€** το τετραγωνικό μέτρο.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την πώληση του επίδικου ακινήτου στις 02/02/2021 βάσει συμβολαίου της Συμβολαιογράφου Νίκαιας το οποίο επωλήθη **αντί 30.000€ μαζί με το υπάρχον κτίσμα.**

Επειδή, σύμφωνα με την Ε57732 ΕΞ 2021 (ΦΕΚ2375Β/07-06-2021) με θέμα:<< Αναπροσαρμογή των τιμών εκκίνησης των περιοχών που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων και έναρξη ισχύος των διατάξεων του άρθρου 41 του ν.1249/82 και καθορισμός τιμών εκκίνησης και συντελεστών αυξομείωσης τους για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε λοιπές περιοχές εντός σχεδίου ή ορίων οικισμών κατά το αντικειμενικό σύστημα >> καθορίστηκε η τιμή των επίδικων οικοπέδων σε Σ.Ο.1,09 και Τ.Ο. σε 47€. Συνεπώς η συνολική τιμή του επίδικου ακινήτου ανέρχεται στο ποσό **269,60τ.μ.χ 47χ1,09=13.811,60€.**

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1129/2004, 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.**

Επειδή, λόγω του ότι η τιμή βάσει του ελέγχου που διενεργήθηκε για το επίδικο ακίνητο από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. προσδιορίστηκε στα 180€/τ.μ. για τα 259,70τ.μ. ενώ για τα 9,90τ.μ. η τιμή καθορίζεται στα 144€/τ.μ. αλλά με βάση την ένταξη των ακινήτων στο αντικειμενικό σύστημα που ισχύει από 01.01.2022 η τιμή προσδιορίστηκε στα 51€/τ.μ. δηλαδή **μειωμένη κατά 111€/τ.μ. σε σχέση με τα συγκριτικά στοιχεία** που έλαβε υπόψη ο έλεγχος, ήτοι απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας.

Ύστερα από τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με την τιμή ζώνης ανά τετραγωνικό μέτρο, γίνεται εν μέρει δεκτός και με βάση την παρούσα απόφαση καθορίζουμε ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο τα **106€/τ.μ** προσδιορίζουμε την αξία των δυο αυτών ακινήτων, ως εξής:

Περιγραφή Ακινήτου	Δηλωθείσα Αξία	Αξία Έλεγχου	Αξία βάσει παρούσας Απόφασης
Οικόπεδο έκτασης 269,60τμ εξ ων 9.90τ.μ ρυμοτομούνται	5.000,00€ (269,60τ.μ. Χ18.55€)	48.171,60€ (259,70τ.μ.χ180€ και9,90τ.μ.χ144€).	28.577,60€ (269,60τ.μ.χ106,00€)
Κτίσμα επί του οικοπέδου	25.920,18€	25.920,18€	25.920,18€
Σύνολο	30.920,18	74.091,78€	54.497,78€

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010, :«Κατάταξη φορολογουμένων – φορολογικές κλίμακες» Κατηγορία Β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	---	---	30.000	---
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 με θέμα Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης ορίζει ότι: 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) **πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.**

Επειδή, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου, προκύπτει ότι υπ αρ./2018 δήλωση φόρου κληρονομιάς είναι ανακριβής και αυτό έχει σαν συνέπεια την επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης του άρθρου 58 ν.4174/13.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από/30.11.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ: και την τροποποίηση της υπ' αριθ./31-10-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017 του 4^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

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

Συνολική αξία κληρονομιάς βάσει απόφασης ΔΕΔ 137.805,56€.
Φορολογικό έτος 2017 Κατηγορία Β' Ν.3842/2010 από 23.04.2010.

Προσδιορισμός φόρου βάσει απόφασης ΔΕΔ

Για 30.000€ φόρος	0,00€
Για 70.000€ φόρος 5%	3.500,00€
Για 37.805,56€ φόρος 10%	3.780,55€
Σύνολο	7.280,55€
Μείον Φόρος που έχει βεβαιωθεί βάση δήλωσης	4.707,80€
Οφειλόμενος φόρος κατόπιν απόφασης ΔΕΔ	2.572,75€
Πρόστιμο αρ.58Ν.4174/2013 12.944,71Χ50%	1.286,37€
<u>Σύνολο για καταβολή</u>	<u>3.859,12€</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.

