



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Καλλιθέα 28.04.2023  
αριθμός απόφασης 1023

## 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου εξωτερικού, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθ. .... /20.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με χρονολογία φορολογίας την 12.12.2013 και κατά της με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη και την με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 09.01.2023 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΞ 2023 ΕΜΠ/06.04.2023 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς το 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

8. Το με αριθ. πρωτ. .... ΕΞ 2023/13-04-2023 (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ) έγγραφο του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ με θέμα «Παροχή πληροφοριών».

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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. .... /20.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθ. φακέλου Θ ..... /2013, αριθ. δηλ. .... /2017), με χρονολογία φορολογίας 12.12.2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010, οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου κληρονομιάς ποσού 4.713,66 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 2.356,83 ευρώ, πλέον τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ (94 μήνες X 0,73% ανά μήνα) ποσού 3.234,51 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 10.305,00 ευρώ.

Η ως άνω προσαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομιάς του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει της με αριθ. .... /04.11.2022 εντολής του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αριθ. .... /02.12.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, κατόπιν μεταφοράς του τμήματος ελέγχου στο 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, για υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης ..... με Α.Φ.Μ. ...., που απεβίωσε την 12.12.2013. Η κληρονομούμενη κατά το χρόνο θανάτου της κατέλειπε εκ διαθήκης κληρονόμους τα τέκνα της: την προσφεύγουσα ..... του ..... και τον ..... του .....

### Σύντομο ιστορικό

Κατόπιν αποδοχής της ως άνω κληρονομιάς, η προσφεύγουσα υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, την με αριθ. .... /26.04.2017 κοινή με τον αδελφό της αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία υποβλήθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 57 έως άρθρου 61 του ν.4446/2016 και δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 60 του ίδιου νόμου, στην οποία δήλωσε ως κληρονομιάα περιουσία τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία, η αξία των οποίων ελέγχθηκε και προέκυψαν διαφορές μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου των κληρονομιών ακινήτων, ως εξής:

α/α	Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας	Δηλωθείσα αξία	Αξία Ελέγχου	Διαφορές
1	Οικόπεδο επιφάνειας 422,63 τ.μ. μετά της επ' αυτού παλαιάς διώροφης οικίας μεθ' υπογείου συνολικής επιφάνειας 462,34 τ.μ. εντός οικισμού Χώρας του Δήμου ..... της Νήσου ..... και επί δημοτικής οδού Αντικειμενικής αξίας 189.111,85 ευρώ)	105.657,50 189.111,85	161.233,35 189.111,85	55.575,85 0,00
2	Αγρός επιφάνειας 5.498,64 τ.μ. στη θέση .....	85.710,68	85.710,68	0,00

	Αντικειμενικής αξίας 85.710,68 ευρώ			
3	Οικόπεδο επιφάνειας 113,99 τ.μ. μετά της επ' αυτού παλαιάς εκκλησίας επιφάνειας 19,16 τ.μ. εντός οικισμού της Χώρας του Δήμου ..... της Νήσου ..... και επί δημοτικής οδού και δημοτικού πεζοδρόμου Αντικειμενικής αξίας 6.028,50 ευρώ	4.790,00 6.028,50	43.487,19 6.028,50	38.697,19 0,00
4	Οικόπεδο επιφάνειας 23,28 τ.μ. μετά της επ' αυτού παλαιάς εκκλησίας εντός οικισμού της Χώρας του Δήμου ..... της Νήσου ..... επί πεζοδρόμων Αντικειμενικής αξίας 7.324,82 ευρώ	15.132,00 7.324,82	15.132,00 7.324,82	0,00 0,00
5	Το ½ εξ αδιαιρέτου θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου επιφάνειας 17,63 τ.μ. στο ισόγειο πολυκατοικίας επί της οδού ....., αρ. ...., Δήμου .....	2.380,05	2.380,05	0,00
6	Αγρός εκτάσεως 1.841,41 τ.μ. στη θέση ..... - περιοχή ..... ή ..... του Δήμου ..... της νήσου ..... Αντικειμενικής αξίας 33.145,31 ευρώ	33.145,31	33.145,31	0,00
	Πλέον οικοσκευή	6.828,17	6.828,17	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	456.108,88	550.381,92	
	Μείον έξοδα κηδείας	750,00 €	750,00 €	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ	455.358,88	549.631,92	94.273,04

Κατόπιν των ανωτέρω το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε σε 549.631,92 ευρώ, επί της οποίας προσδιορίστηκε ο αναλογών φόρος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα την 22.12.2022.

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

- Εσφαλμένος προσδιορισμός της αξίας των κληρονομιών οικοπέδων της εντός του εγκεκριμένου σχεδίου του οικισμού Χώρας του Δήμου Πάτμου με τη χρήση ενός και μόνο συγκριτικού στοιχείου (δήλωση ΦΜΑ ...../28.06.2010) με τιμή 350,00 ευρώ το τ.μ., χωρίς να προσδιορίζεται η ακριβής θέση αυτού καθώς και η απόσταση από τα ακίνητά της και τα ειδικά χαρακτηριστικά του. Περαιτέρω, η αξία των υπό κρίση ακινήτων της υπολογίστηκε επιπλέον του ως άνω συγκριτικού στοιχείου αυθαίρετα στο ποσό των 381,50 ευρώ ανά τ.μ. πιθανώς λόγω της χρονικής απόστασης μεταξύ του θανάτου της κληρονομούμενης και της ημερομηνίας σύνταξης της ως άνω δήλωσης ΦΜΑ. Όμως είναι αδιανόητο να προσαυξάνεται η αξία του συγκριτικού στοιχείου εκείνη την περίοδο λόγω της οικονομικής κρίσης όπου οι τιμές των ακινήτων σημείωναν κάθετη πτώση λόγω της έλλειψης αγοραστικού ενδιαφέροντος. Με βάση τους πίνακες των αντικειμενικών αξιών του Υπουργείου Οικονομικών που ισχύουν από 01.01.2022, για την σύνταξη των οποίων έχουν ληφθεί πολλά συγκριτικά στοιχεία αλλά και η τάση της αγοράς, η αντικειμενική αξία των υπό κρίση ακινήτων ανέρχεται για το μεν οικόπεδο εμβαδού 422,63 τ.μ. σε 59.878,22 ευρώ (αξία ελέγχου 161.233,35 ευρώ) και για το οικόπεδο εμβαδού 11,99 τ.μ. σε 16.150,00 ευρώ (αξία ελέγχου 43.487,19 ευρώ). Όσον αφορά το ανωτέρω οικόπεδο εκτάσεως 113,99 τ.μ. η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για ακίνητο ειδικών συνθηκών με αρχαιολογικές δεσμεύσεις, καθώς εντός αυτού υπάρχει μια εκκλησία, η ....., η οποία έχει κατασκευαστεί τον 17<sup>ο</sup> αιώνα και προστατεύεται από τις διατάξεις του ν.3028/2002 (αρχαιολογικός νόμος) αφού αποτελεί μνημείο, είναι αντικείμενο εκτός συναλλαγής και ως εκ τούτου διαφέρει από ένα κοινό οικόπεδο διότι

δεν μπορεί να μεταβιβαστεί και δεν μπορεί να γίνει καμία πολεοδομική επέμβαση πλην της συντηρήσεως του ναού και ύστερα από άδεια της αρχαιολογικής υπηρεσίας. Το εν λόγω ακίνητο αποτελεί πραγματικά ένα οικονομικό βάρος που δεν της αποφέρει κανένα εισόδημα και η αξία του είναι πραγματική και όχι συμβολική.

**Επειδή**, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία»: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα 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**, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς».

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

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

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 6: «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 κτήσης 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».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ως άνω νόμου που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

«Α. 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 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 απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο ....».*

**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 πλησιόχρων 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 απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

**Επειδή**, από τις συνδυασμένες διατάξεις του ν.2961/2001 και του ν.1249/1982, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και ισχύουν, συνάγεται ότι με τον ν.1249/1982 στις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου καθιερώθηκε το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, αρχικά μόνο για τις εντός σχεδίου περιοχές, που επεκτάθηκε όμως σταδιακά και στις εκτός σχεδίου περιοχές. Σκοπός της μεθόδου αυτής, με την οποία προσδιορίζονται τεκμαρτές φορολογητέες αξίες των ακινήτων με βάση προκαθορισμένες από τη Διοίκηση τιμές και συντελεστές, είναι η εμπέδωση κλίματος αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικών αρχών και πολιτών, καθώς και η αποφυγή των ζωηρών αμφισβητήσεων και ερίδων που δημιούργησε η εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των ακινήτων με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του α.ν. 1521/1950.

**Επειδή**, όπως γίνεται παγίως δεκτό, αγοραία αξία, κατά την έννοια των διατάξεων του τελευταίου ως άνω νόμου, είναι η αξία που διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με τον νόμο της προσφοράς και της ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων (βλ. Ι. Γ. Φωτόπουλου, Η φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, σελ. 325 επ.). Στην εφαρμογή του ως άνω αντικειμενικού συστήματος παραπέμπει, κατά περίπτωση, όταν πρόκειται να προσδιοριστεί φόρος μεταβίβασης ή κληρονομιάς ή δωρεάς και ο ν.2961/2001, με το άρθρο 10 του οποίου καθιερώνονται τρία συστήματα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω κληρονομιάς ή δωρεάς ακινήτων και συγκεκριμένα: α) η αγοραία αξία, β) το αντικειμενικό σύστημα και γ) το μικτό σύστημα, κατά περίπτωση.

**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 τη χρήση για την οποία προορίζεται.

**Επειδή**, ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιοριστεί 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 με 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** στην **Απόφαση ΠΟΛ.1079/2004** με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

**«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:**

...

**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. ...**

**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** στην Απόφαση ΠΟΛ.1129/2004 με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

«Με την αριθ. 1062222/198/0013/27.7.2004 ΠΟΛ. 1079 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 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 το ανωτέρω προσδιορίζεται τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου, όσο και κατά το στάδιο του συμβιβασμού μετά ,την έκδοση του οικείου φύλλου ελέγχου.».

**Επειδή** στην ΠΟΛ.1123/2005 με θέμα «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου» ορίζονται τα εξής:

«Με τις 1062222/198/0013/27-7-04 ΠΟΛ. 1079 και 1098592/315/001318-12-04 ΠΟΛ. 1129 εγκυκλίους μας σας είχαμε δώσει οδηγίες για το πιο πάνω θέμα με στόχο την εμπέδωση κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους-πολίτη και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης.

Επειδή στην υπηρεσία μας αναφέρθηκε ότι ορισμένες ΔΟΥ δεν εφαρμόζουν τις πιο πάνω διαταγές, με αποτέλεσμα την άνιση μεταχείριση των φορολογουμένων, επανερχόμεθα και σας διευκρινίζουμε ότι η εφαρμογή τους είναι υποχρεωτική για τις υπηρεσίες.».

**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 νόμου 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**, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός της αξίας των κληρονομιών οικοπέδων, επιφανείας 422,63 τ.μ. και 113,99 τ.μ. ευρισκόμενων εντός οικισμού Χώρα της νήσου ....., με τη χρήση συγκριτικών στοιχείων, καθώς δεν ελήφθησαν υπόψη περισσότερα συγκριτικά στοιχεία και υφιστάμενη αρχαιολογική δέσμευση για το ένα από τα δύο οικοπέδα.

**Επειδή** κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, ..... την 12.12.2013, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή των επίμαχων οικοπέδων, ήτοι εντός οικισμού Χώρας του Δήμου ..... της Νήσου ....., το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ως εκ τούτου ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας τους έγινε όπως προβλέπεται για ακίνητα εκτός αντικειμενικού συστήματος με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

**Επειδή**, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 έκθεση ελέγχου φόρου Κληρονομιάς του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκειμένου για την εκτίμηση της αγοραίας αξίας των υπό κρίση ακινήτων η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου το με αριθ. ....../23.11.2017 σχετικό Δελτίο Πληροφοριών. Σε απάντηση του ανωτέρω δελτίου πληροφοριών, η Δ.Ο.Υ. Ρόδου συνέταξε την σχετική έκθεση εκτίμησης του άρθρου 10 του ν.2961/01 αφού έλαβε υπόψη της το εξής συγκριτικό στοιχείο: την μεταβίβαση οικοπέδου επιφάνειας 177,00 τ.μ. προς 350,00 ευρώ/τ.μ. εντός ορίων οικισμού Χώρας της Νήσου ..... (σχετ. η με αριθ. ....../28.06.2010 δήλωση ΦΜΑ) καθώς και το γεγονός ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου και προσδιόρισε την αξία των κληρονομιών ακινήτων προς 381,50€/τ.μ. ως ακολούθως:

1. Οικόπεδο 422,63 τ.μ. X 381,50€/τ.μ. = 161.233,35€- αντί της δηλωθείσης 105.657,50€
2. Οικόπεδο 113,99 τ.μ. X 381,50€/τ.μ. = 43.487,19€- αντί της δηλωθείσης αξίας 4.790,00€
3. Οικόπεδο 23,28 τ.μ. X 381,50€/τ.μ. = 8.881,32€- αντί της δηλωθείσης αξίας 15.132,00€.

**Επειδή** εν προκειμένω ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τη θέση των κρινόμενων ακινήτων, τα οποία βρίσκονται εντός ορίων οικισμού Χώρας της νήσου ..... με πρόσωπο σε δημοτική οδό ή δημοτικό πεζοδρόμιο, όπως και το συγκριτικό στοιχείο, καθώς και το χρόνο που έλαβε χώρα η μεταβίβαση, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο του χρόνου φορολογίας.

**Επειδή**, στην οικεία έκθεση ελέγχου παρατίθενται επιπλέον συγκριτικά στοιχεία που αφορούν τον οικισμό Χώρα της νήσου Πάτμου (σχετ. το με αριθ. πρωτ. ....../......./7542/10.06.2022 απαντητικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου), όπως προκύπτουν από το βιβλίο συγκριτικών τιμών της πρώην Δ.Ο.Υ. Λέρου:

- i. Με τη δήλωση ΦΜΑ ...../05.01.2010 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 383,00 τ.μ. στον οικισμό Χώρα του Δήμου Πάτμου και εκτιμήθηκε προς 600,00€/τ.μ. (οριστικό)



- ii. Με τη δήλωση ΦΜΑ ..../28.06.2010 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 177,00 τ.μ. στον οικισμό Χώρα του Δήμου Πάτμου και εκτιμήθηκε προς 350,00€/τ.μ. (οριστικό)
- iii. Με τη δήλωση ΦΜΑ ...../16.11.2010 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 353,79 τ.μ. στον οικισμό Χώρα του Δήμου Πάτμου και εκτιμήθηκε προς 500,00€/τ.μ. (οριστικό)
- iv. Με τη δήλωση ΦΜΑ ...../04.04.2014 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 122,90 τ.μ. στον οικισμό Χώρα του Δήμου .....και εκτιμήθηκε προς 390,00€/τ.μ. (οριστικό)

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω συγκριτικά στοιχεία η τιμή μονάδας κατά μέσο όρο προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στα 381,50€/τ.μ.

**Επειδή**, από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι ο έλεγχος βασίστηκε όπως προβλέπεται και από τις οδηγίες της Διοίκησης σε συγκριτικά στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα βιβλία της φορολογικής αρχής και επίσης τα κρινόμενα ακίνητα και τα συγκριτικά είναι ομοειδή, εφόσον πρόκειται για οικόπεδα, πρόσφορα τοπικά, βρίσκονται στην ίδια περιοχή και επιπλέον ελήφθη υπόψη ο χρόνος κατά τον προσδιορισμό της αξίας. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή δεν προσκόμισε, ούτε επικαλέστηκε, κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας των κρινόμενων ακινήτων.

**Επειδή**, περαιτέρω η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός της αξίας των κρινόμενων ακινήτων είναι εσφαλμένος καθώς με βάση τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών οι αντικειμενικές αξίες που ισχύουν από 01.01.2022 (ΦΕΚ 2375/Β/07-06-2021), για την σύνταξη των οποίων έχουν ληφθεί πολλά συγκριτικά στοιχεία αλλά και η τάση της αγοράς, η αντικειμενική αξία των υπό κρίση ακινήτων ανέρχεται για το με οικόπεδο εμβαδού 422,63 τ.μ. σε 59.878,22 ευρώ και για το οικόπεδο εμβαδού 113,99 τ.μ. σε 16.150,00 ευρώ.

**Επειδή**, με το άρθρο 2 της αριθ. 57732 ΕΞ 2021/07.06.2021 (ΦΕΚ 2375/Γ Β707-06-2021 Κοινής Υπουργικής Απόφασης επεκτάθηκε η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 41 του ν.1249/1982 σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού και καθορίστηκαν οι ζώνες, οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ακινήτων, μεταξύ άλλων και της στη νήσου ....., που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία. Με την ως άνω απόφαση ορίστηκε η ισχύς των διατάξεων αυτών από 01.01.2022, ως εκ τούτου δεν μπορούν να εφαρμοστούν για τον προσδιορισμό της αξίας των κρινόμενων ακινήτων καθώς χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας είναι ο χρόνος θανάτου της κληρονομούμενης, ήτοι 12.12.2013.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες της Διοίκησης, ως προς τις εκκρεμείς υποθέσεις, στην περίπτωση που οι αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση συγκριτικά στοιχεία της περιοχής, θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και οι αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων των υποθέσεων αυτών, ώστε να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή.

**Επειδή**, στο ανωτέρω πλαίσιο η Υπηρεσία μας απέστειλε το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ..... ΕΞ 2023 ΕΜΠ/06-04-2023 έγγραφο προς το 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ προκειμένου για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των υπό κρίση οικοπέδων κατά την πρώτη εφαρμογή και σύμφωνα με τα περιγραφικά στοιχεία των ακινήτων όπως αυτά τηρούνται στα αρχεία της φορολογικής αρχής.

**Επειδή**, σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, η αρμόδια Φορολογική Αρχή απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. ....ΕΞ 2023/13-04-2023 (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ/24-04-2023) έγγραφο στο οποίο επισυνάπτονται τα φύλλα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας για τα τρία κληρονομούμενα ακίνητα (οικόπεδα) ευρισκόμενα στο Δήμο Πάτμου, σύμφωνα με τα οποία η αντικειμενική τους αξία προσδιορίστηκε ως κάτωθι:

1. Για το οικόπεδο επιφανείας 422,63 τ.μ. = 59.878,22 ευρώ
2. Για το οικόπεδο επιφανείας 113,99 τ.μ. = 16.150,10 ευρώ
3. Για το οικόπεδο επιφανείας 23,28 τ.μ. = 3.298,31 ευρώ.

**Επειδή**, όσον αφορά την αξία των ως άνω οικοπέδων επιφανείας 422,63 τ.μ. και 113,99 τ.μ. αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο με την χρήση συγκριτικών στοιχείων ως εξής:

1. Οικόπεδο 422,63 τ.μ. X 381,50€/τ.μ. = 161.233,35€
2. Οικόπεδο 113,99 τ.μ. X 381,50€/τ.μ. = 43.487,19€.

Δεδομένου ότι για τα ως άνω οικόπεδα η απόκλιση των ανωτέρω αξιών είναι σημαντική, και όπως φαίνεται ανωτέρω είναι μεγαλύτερη, του διπλάσιου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός με την παρούσα Απόφαση και κατ' εφαρμογή των ως άνω Αποφάσεων της Διοίκησης για τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας τους λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των δύο αξιών, ήτοι:

	Οικόπεδο επιφάνειας 422,63 τ.μ.	Οικόπεδο επιφάνειας 113,99 τ.μ.
Αντικειμενική αξία οικοπέδου κατά το έτος πρώτης εφαρμογής (σχετ. το με αριθ. πρωτ. .... ΕΞ 2023/13-04-2023 έγγραφο του 3 <sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ..... ΕΙ 2023 ΕΜΠ/24-04-2023)	59.878,22	16.150,00
Αξία βάσει συγκριτικών στοιχείων	161.233,35	43.487,19
Σύνολο αντικειμενικής αξίας και αξίας συγκριτικών	221.111,57	59.637,19
Οριστικός προσδιορισμός της αξίας σύμφωνα με τις Αποφάσεις ΠΟΛ.1079/2004, 1129/2004 και 1123/2005 στον μέσο όρο των δύο ως άνω αξιών	110.555,78	29.818,60

**Επειδή**, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το οικόπεδο εκτάσεως 113,99 τ.μ. τυγχάνει ειδικών συνθηκών καθώς υφίσταται δέσμευση από την αρχαιολογική υπηρεσία λόγω ύπαρξης σε αυτό εκκλησίας, η οποία αποτελεί μνημείο, αυτός δεν αποδεικνύεται από τα στοιχεία του φακέλου και επιπλέον η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σε κανένα στάδιο της διαδικασίας σχετική βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας με την οποία να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 20.12.2022 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 04.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου εξωτερικού, νομίμως εκπροσωπούμενης, και την τροποποίηση της με αριθ. .... /20.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με χρονολογία φορολογίας την 12.12.2013.

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

	<b>ΔΗΛΩΣΗΣ (1)</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ (2)</b>	<b>ΔΕΔ (3)</b>	<b>ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)</b>
Φορολογητέα αξία	455.358,88	549.631,92	485.285,76	29.926,88
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	9.267,94	13.981,60	10.764,29	1.496,35
Οφειλόμενη διαφορά φόρου		4.713,66	1.496,35	1.496,35
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ		2.356,83	149,64	149,64
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ		3.234,51	1.026,80	1026,80
<b>Σύνολο φόρου για καταβολή</b>	<b>9.267,94</b>	<b>19.572,94</b>	<b>11.940,73</b>	<b>2.672,79</b>

(Σημείωση: επί του ως άνω οφειλόμενου φόρου υπολογίζονται κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.4174/2013)  
(τροποποίηση της υπ' αριθ. .... /20.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ)

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ**  
**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ**  
**ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
**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.