



**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 κατάθεσηςενδικοφανούς προσφυγής του κατοίκου κατά της υπ' αριθ. Πρωτ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών (αρ. φακέλου) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςενδικοφανούς προσφυγής τουη 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.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **22.777,09€** .

Βάσει της υπ' αριθμόεντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων, λόγω θανάτου τουο οποίος απεβίωσε την 23-11-2015 και κατέλειπε **στιςΔημοθειύθησα Διαθήκη** αφήνοντας μεταξύ άλλων κληρονόμο του, το τέκνο του

Ο κληρονομούμενος κληροδότησε στο τέκνο του μεταξύ άλλων και ένα Οικόπεδο έκτασης 3.105,04 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση

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:

Δήλωση **κληρονομιά**

Οικόπεδο εκτάσεως 1.300,63 τ.μ. στη θέση το οποίο βρίσκεται σε απόσταση από τη θάλασσα 480 μέτρων προς 70,00€/τ.μ.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν το ανωτέρω συγκριτικό στοιχείο, τη θέση, την έκταση και το χρόνο φορολογίας μεταβιβάσεως του εκτιμώμενου οικοπέδου, προσδιορίζει την αγοραία αξία του υπό εκτίμηση οικοπέδου κατά την 23/11/2015 (ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου) ως κάτωθι:

| | ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|-------|--------------------------------|--------------------------|------------|
| ..... | 263.928,00 | 217.352,80€ | 46.575,20€ |
| ..... | (3.105,04 τ.μ. X 85,00 €/τ.μ.) | (3.105,04τ.μ.χ70€/τ.μ.) | |

Συνεπώς ο οριστικός προσδιορισμός της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας είναι:

| | ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΔΙΑΦΟΡΑ |
|-------|--------------------|--------------------|---------|
| ..... | 76.303,40 € | 76.303,40 € | 0,00 € |
| ..... | 9.800,36€ | 9.800,36€ | 0,00 € |

| | | | |
|-------|-----------------------------------|-----------------------------------|-------------------|
| ..... | 173.392,10€ | 198.162,00€ € | 24.769,90€ |
| ..... | 217.352,80€€ | 263.928,00€ € | 46.575,20€ |
| ..... | 21.743,30(διαμ) 31.277,40(οικ) | 21.743,30(διαμ) 47,110,00(οικ) | 15.832,60€ |
| ..... | 5.187,64(διαμ) 4.541,8(οικ) | 5.187,64(διαμ) 9.773,00(οικ) | 5.231,20€ |
| ..... | 3.181,58(διαμ) 2.785,86(οικ) | 3.181,58(διαμ) 5.994,00(οικ) | 3.208,14€ |
| ..... | 6.184,96(διαμ) 5.415,48(οικ) | 6.184,96(διαμ) 11.654,00(οικ) | 6.238,52€ |
| ..... | 5.227,42(διαμ) 15.297,66(οικ) | 5.227,42(διαμ) 32.781,00(οικ) | 17.483,34€ |

| | | | |
|--|----------------------------------|----------------------------------|--------------------|
| ..... | 9.605,44(διαμ) 21.997,50(οικ) | 9.605,44(διαμ) 47.138,00(οικ) | 25.140,50€ |
| ..... | 501,70 € | 501,70 € 7.389,00€ | 7.389,00€ |
| ΣΥΝΟΛΟ | 609.796,40€ | 761.664,80€ | 151.868,40€ |
| Αξία σκευών και επίπλων ίση με το ένα τριακοστό (1/30) | 0,00€ | 7.115,70€ | 7.115,70€ |
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ | 609.796,40€ | 768.780,50€ | 158.984,10€ |
| ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ | 300,00€ | 300,00€ | |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ | 609.496,40€ | 768.480,50€ | 158.984,10€ |

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΚΛΙΜΑΚΑ Α' Ν.3842/2010

| | |
|--|------------|
| Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του ν.3842/10 | 30.805,00€ |
| Φόρος που έχει βεβαιωθεί | 17.707,91€ |
| Οφειλόμενη διαφορά φόρου | 13.096,09€ |
| Πρόστιμο αρ.58 Ν. 4174/2013 Τόκοι άρθρου 53ΚΦΔ | 9.680,00€ |

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών το υπ'αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και οι με αρ.πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς τα οποία κοινοποιήθηκαν στους υπόχρεους με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ. β' του ΚΦΔ..

Εν τω μεταξύ, με το υπ' αριθ. Πρωτ. έγγραφο τους, οι υπόχρεοι υπέβαλαν τις ενστάσεις- αντιρρήσεις τους, κατά των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ως προς τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων και αναφέρουν τα παρακάτω:

-Κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και της υποβολής των σχετικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιγίου, η φορολογητέα αξία των κρινόμενων οικοπέδων προσδιορίστηκε με τα περιορισμένα συγκριτικά στοιχεία που υπήρχαν στη Δ.Ο.Υ. Αιγίου, αφού το έτος 2015 (χρόνος φορολογίας) η χώρα βρισκόταν σε οικονομική κρίση.

-Από 1-1-2022 ο οικισμός, όπου βρίσκονται τα ακίνητα, εντάχθηκε στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων. Από τα προσκομιζόμενα φύλλα υπολογισμού Αξίας Ακινήτων Οικοπέδου, των εν λόγω ακινήτων προκύπτουν μικρότερες αξίες από τις προσδιοριζόμενες από τον έλεγχο.

-Επιπλέον προσκομίζονται εκθέσεις εκτίμησης -πραγματογνωμοσύνης αγοραίας αξίας ακινήτων του πιστοποιημένου εκτιμητή αξιών ακινήτων Παπαδόπουλου Φίλιππου, από τις οποίες προκύπτει ότι η εμπορική αξία όλων των εκτιμωμένων ακινήτων απέχει από τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο αξίες.

Ο έλεγχος αφού μελέτησε τα ως άνω εκτεθέντα αναφέρει τα παρακάτω:

«Κατά τον προσδιορισμό της αξίας ακινήτων εκτός συστήματος αντικειμενικού, λαμβάνονται υπόψη σύμφωνα με τον Ν.1587/50 συγκριτικά στοιχεία πρόσφορα με το εκάστοτε κρινόμενο από το τηρούμενο βιβλίο συγκριτικών στοιχείων της υπηρεσίας μας, στο οποίο καταχωρούνται οριστικές τιμές μεταβιβαστικών πράξεων κατά χρονολογική σειρά, η οποία σε συνάρτηση και με την τοποθεσία (θέση, οδό) του συγκριτικού επιλέγονται αναλόγως, προκειμένου να εκτιμηθεί και να προσδιορισθεί η αξία του κρινόμενου ακινήτου. Συνεπώς εφ' όσον υπάρχει στο βιβλίο τιμών της υπηρεσίας μας, στην ίδια περιοχή, διαθέσιμο συγκριτικό στοιχείο, οπωσδήποτε αυτό θα ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου, πράγμα το οποίο και πράξαμε και αφού λάβαμε υπόψη τα μειονεκτήματα των κρινόμενων, όσον αφορά την μεγαλύτερη έκταση, το αδιαίρετο ποσοστό, προσδιορίσαμε την αξία τους. -Παρά την επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος από 1/1/2022 στην περιοχή της, στην ελεγχόμενη υπόθεση, η φορολογική υποχρέωση είχε γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στην συγκεκριμένη περιοχή και οι αξίες των ακινήτων υπολογίστηκαν με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, έστω και αν κατά τον χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι αξίες που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής να είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής. -Για το λόγο αυτό και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης θα τεθούν σε εφαρμογή οι διατάξεις της αρ.1062222/198/0013/27-7-2004 ΠΟΛ1078/2004 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, που αφορά οδηγίες για τον προσδιορισμό αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στην φορολογία κεφαλαίου, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1129/2004. (-Σε όσες περιπτώσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το έτος 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 να μην αποκλίνει σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του πρώτου έτους εφαρμογής του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων)

Οπότε κατά την εφαρμογή των διατάξεων της Πολ 1129/2004 η αξία του **επίδικου ακινήτου** διαμορφώνεται όπως παρακάτω:

Οικόπεδο επιφάνειας 3.105,04

Αξία βάσει ελέγχου : 263.928,00 (85,0 €/τ.μ.)

Αξία βάσει αντικειμενικού:143.840,75 (68,33€/τ.μ.)

Ο έλεγχος προσδιορίζει την αξία **στα 80,00 €/τ.μ.**, ήτοι **248.403,00€** με αποτέλεσμα η συνολική φορολογητέα αξία να διαμορφώνεται στο ποσό των **743.047,50€**».

Ο προσφεύγων υπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία σύμφωνα με τα οποία το ως άνω επίδικο ακίνητο έχει μεν την ίδια επιφάνεια με την αρχικά δηλωθείσα, πλην όμως τούτο βρίσκεται εν μέρει εντός τουκατά το τμήμα του επιφανείας 2.105,04τ.μ. και εν μέρει εκτός οικισμού, αλλά εντός της ζώνης του, κατά το τμήμα του επιφανείας 1.000τ.μ.2. Συνεπώς η συνολική αξία του ακινήτου διαμορφώνεται ως εξής: Αξία τμήματος ακινήτου εντός οικισμού ευρώ:2105,04x70=147.352,80€ και αξία τμήματος ακινήτου επιφανείας 1000τ.μ. εκτός οικισμού , εντός ζώνης 29.040€. Ήτοι συνολική αξία κληρονομικού ακινήτου 176.392,80€σε αντίθεση με την αρχικά υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς που ανήρχετο σε 217.352,80€. Πρός απόδειξη των παραπάνω προσκόμισε τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού και Έκθεση Εκτίμησης Πραγματογνωμοσύνης Αγοραίας Αξίας Ακινήτου του εκτιμητή

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

1. Ότι κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου η Ελλάδα βρισκόταν στο μέσο της μεγαλύτερης οικονομικής κρίσης , με αποτέλεσμα να μην γίνονται αγοραπωλησίες και εξ αυτού του λόγου επήλθε δραματική μείωση των εμπορικών αξιών των ακινήτων, αφού δεν υπήρχε καμία ζήτηση, σχεδόν όλη τη δεκαετία 2000 έως 2020.
2. Εξαιτίας της πανδημίας επίσης δεν έγιναν καθόλου αγοραπωλησίες με αποτέλεσμα να επέλθει περαιτέρω μείωση στην εμπορική αξία των ακινήτων.
3. Τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε ο έλεγχος αφορούσαν τιμές προ κρίσης
4. Κατά το χρόνο ελέγχου οεντάχθηκε στο αντικειμενικό σύστημα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρο 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 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.

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 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.....

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, 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 23-11-2015 δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή όπου βρίσκεται το επίδικο ακίνητο το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του ως άνω ακινήτου, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων και ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του ως άνω επίδικου ακινήτου στα 85,00€/τ.μ. λαμβάνοντας ως συγκριτικό το φακ. του οποίου η τιμή είχε προσδιορισθεί στα 70,00€/τ.μ. .

Επειδή, η υπηρεσία μας κρίνει ότι για τον προσδιορισμό της αξίας δεν θα έπρεπε να αυξηθεί η τιμή του ως άνω συγκριτικού από 70€ σε 85€ που έλαβε ο έλεγχος, αυξημένη κατά 20% επειδή το εν λόγω ακίνητο προήλθε από κληρονομιά σε χρόνο μεταγενέστερο του ως άνω συγκριτικού (το 2015) περίοδος που η χώρα μας ήταν σε δύσκολη οικονομική θέση (LOKDOWN).

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, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του ως άνω επίδικου ακινήτου στα 80,00 €/τ.μ.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, κρίσιμα στοιχεία που αποδουκνύουν ότι το ως άνω επίδικο ακίνητο έχει μεν την ίδια επιφάνεια με την αρχικά δηλωθείσα, **πλην όμως τούτο βρίσκεται εν μέρει εντός τουκατά το τμήμα του επιφανείας 2.105,04τ.μ. και εν μέρει εκτός οικισμού, αλλά εντός της ζώνης του, κατά το τμήμα του επιφανείας 1.000τ.μ.2.** Συνεπώς η συνολική αξία του ακινήτου διαμορφώνεται ως εξής: Αξία τμήματος ακινήτου εντός οικισμού ευρώ:**2105,04x70=147.352,80€ και αξία τμήματος ακινήτου επιφανείας 1000τ.μ. εκτός οικισμού , εντός ζώνης 29.040€.** Ήτοι συνολική αξία κληρονομικού ακινήτου **176.392,80€** σε αντίθεση με την αρχικά υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς που ανήρχετο σε **217.352,80€.** Πρός απόδειξη των παραπάνω προσκόμισε τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού

Επειδή, σύμφωνα με την από έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πατρών τα επικαλούμενα από τον προσφεύγοντα στοιχεία **είναι βάσιμα** και ως εκ τούτου η αξία του επίδικου ακινήτου **πρέπει να προσδιορισθεί** στην τιμή των **217.352,80€.**

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της απόενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την τροποποίηση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

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.