



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21/10/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : ΦΙΛΑΔΕΛΦΕΙΑΣ 8

Ταχ. Κώδικας : 10440 - ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 2131312347-367

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 2881

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **14-06-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ** κατοίκου επί της οδού Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ. Πρωτ. /10.05.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών (αρ. φακέλου θ-...../2019 , αρ. δήλωσης/2020) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14-06-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /10.05.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, με **ΑΦΜ** συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **1.445,50€**.

Βάσει της υπ' αριθμό /2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων, λόγω θανάτου της, η οποία απεβίωσε στις αφήνοντας εκ διαθήκης κληρονόμο της τον αδελφό της

Σύμφωνα με την από 17-7-2015 ιδιόγραφη διαθήκη της που δημοσιεύτηκε με το αρ. /22-1-2020 πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου, κατέλειπε κληρονόμο της τον προσφεύγοντα ο οποίος υπέβαλε την με αρ. /2020 δήλωση φόρου κληρονομιάς στη Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών και δήλωσε κατά ποσοστό 1/5 αδιαίρετα της πιο κάτω κάθετης ιδιοκτησίας, ήτοι ισόγειας κατοικίας 44,30 τ.μ. με συνεχόμενο κατάστημα 40,20 τ.μ., που έχει ανεγερθεί στο με αριθμό (1) τμήμα επιφάνειας 165,50 τ.μ. και με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο ενιαίο οικόπεδο 50/100 αδιαίρετα. Το ενιαίο οικόπεδο έχει επιφάνεια 331,00 τ.μ. και βρίσκεται στο επί της οδού αρ., στην επέκταση σχεδίου πόλης

1) Όσον αφορά το οικόπεδο

Σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς η αξία του οικοπέδου ανέρχεται σε 300,00€.

Στα πλαίσια του ελέγχου της παραπάνω δήλωσης η Δ.Ο.Υ. Πατρών προσδιόρισε την αξία του χρησιμοποιώντας το κάτωθι συγκριτικό στοιχείο:

ΦΜΑ/2-3-2016 μεταβιβάστηκαν τα 10,83/100 αδιαίρετα από ένα οικόπεδο έκτασης 538,34 τ.μ., στην επέκταση σχεδίου πόλης Καλλιθέας, με πρόσοψη στην δημοτική οδό Παύλου Μελά αρ. 60, έναντι της οριστικής τιμής των 310,00 €/τ.μ.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου εκτίμησης.

Η Δ.Ο.Υ. Πατρών προσδιόρισε την αξία του οικοπέδου βάσει συγκριτικών στοιχείων και αντικειμενικού προσδιορισμού ως εξής:

Αξία βάσει των παραπάνω συγκριτικών:

165.50 τ.μ. X 340.00 €/τ.μ. X 1/5 = **11.254.00€**

Αξία βάσει αντικειμενικού προσδιορισμού:

Τ.Ο. =566,50, Σ.Ο. 0,95,

566,50 €/τ.μ. X 0,95 X 165,50 τ.μ. X 1/5=**17.813,59€**

Βάσει των παραπάνω ο έλεγχος κατ' επιεική κρίση προσδιόρισε την αξία του ακινήτου σε: 11.254,00€, ήτοι σε ποσό μικρότερο του μέσου όρου των παραπάνω τιμών.

2) Όσον αφορά το ακίνητο

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, στην υποβληθείσα δήλωση η αξία της ισόγειας κατοικίας επιφάνειας 44,30 τ.μ. λανθασμένα υπολογίστηκε με μειωτικό συντελεστή 0,90 (δεδομένου ότι ο συντελεστής αυτός αφορά πολυόροφες οικοδομές που δεν διαθέτουν ανελκυστήρα) ενώ η συγκεκριμένη κατοικία είναι ισόγεια -και άρα θα ήταν αδύνατο να διαθέτει ανελκυστήρα-. Συνεπώς η αξία της βάσει ελέγχου υπολογίστηκε σε 24.559,92X1/5=**4.911,98€** (έναντι δηλωθείσας αξίας 4.420,79€).

Συνοψίζοντας, ο έλεγχος υπολόγισε την αξία της κληρονομικής ως ακολούθως:

A/A	A. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
1	Ποσοστό 1/5 αδιαίρετα της πιο κάτω κάθετης ιδιοκτησίας, ήτοι ισόγειας κατοικίας 44,30 τμ με συνεχόμενο κατάστημα 40,20 τ.μ., που έχει ανεγερθεί στο με αριθμό (1) τμήμα επιφάνειας 165,50 τ.μ. και με ποσοστό συν/σίας στο ενιαίο οικόπεδο 50/100 αδιαίρετα. Το ενιαίο οικόπεδο έχει επιφάνεια 331,00 τμ και βρίσκεται στο επί της οδού αρ., στην επέκταση σχεδίου πόλης	3.599,33 4.420,79 300,00	3.599,33 4.911,98 11.254,00
	Οικόπεδο 165,50 X 340,00 €/τ.μ. X 1/5=11.254		
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	8.320,12	19.765,31
	Έξοδα κηδείας -	1.500,00	1.500,00
	Έπιπλα και Σκεύη	280,00	283,71
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ	193.917,80	193.917,80
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	201.017,92	212.466,82

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΛΙΜΑΚΑ Β' Ν.3842/2010

Αξία κληρονομιάς: 212.466,82€

Αφορολόγητο ποσό: - 30.000,00€

Υπόλοιπο: 182. 466,82€

Συντελεστής φορολόγησης 5%: 70.000,00€X 5% = 3.500€

Συντελεστής φορολόγησης 5%: 112.466,82€ X10% = 11.246,68€

Σύνολο φόρου: 3.500+11.246,68= 14.746.68€

Μείον βεβαιωθείς φόρος: 13.602,00€

Οφειλόμενη διαφορά φόρου 1.144,68€

Τόκοι αρ. 52 Ν. 5104/2024 300,82€

Σύνολο για καταβολή: 1.445,50€

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

Νομική και ουσιαστική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης λόγω ελλιπούς τεκμηρίωσης.

Παραβίαση της αρχής νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης ως συνέπεια της ελλιπούς τεκμηρίωσης.

Τυπική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης λόγω έλλειψης στοιχείων (ημερομηνία μέχρι την οποία έπρεπε να καταβληθεί ο φόρος , τρόπος υπολογισμού του φόρου κ.τ.λ.).

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 ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001:

Α. Αγοραία Αξία: 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 πρόσδοδος 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 άλλο μέσο.

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, 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 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 αυξομειώσής 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. 106222/198/0013/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, ο έλεγχος αφού αναζήτησε τις τιμές των συγκριτικών στοιχείων και του αντικειμενικού προσδιορισμού και σε εφαρμογή των ΠΟΛ.1129/2004 και ΠΟΛ.1079/2004, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης έλαβε υπόψιν την μικρότερη αξία όπως περιγράφεται στην από 10-05-2024 Έκθεση Ελέγχου Φόρου Κληρονομιάς.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή δεν προσκόμισε, ούτε επικαλέστηκε, κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του θα πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι. Οι δε διαπιστώσεις της από 10/05/2024 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πατρών είναι πλήρως τεκμηριωμένες και βάσιμες και αιτιολογούν την επιλογή της τιμής των 340,00€/τ.μ. έναντι της τιμής των 310,00€/τ.μ. λόγω του ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί χρονικά (βλ. σελ. 20 της έκθεσης ελέγχου).

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 13 του Ν. 2961/2001:

Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη. Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο.

Επειδή με την ως άνω διάταξη θεσπίζονται δύο μαχητά τεκμήρια τα οποία ο προσφεύγων δεν ανατρέπει:

α) ότι στην κληρονομιά υπάρχουν έπιπλα και

β) ότι η αξία τους είναι το 1/30 της αξίας του συνόλου των κληρονομητέων κτισμάτων.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1039/04-03-2003 με θέμα: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 10, 11, 12, 13, 14, και 26 παρ. 2 του Ν.3091/2002 «Απλουστεύσεις και βελτιώσεις στη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 330 Τ.Α/24-12-2002), ορίζονται: **Άρθρο 12 Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών.**

« 2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν.2961/2001 και ορίζεται ότι για τον υπολογισμό της αξίας της κληρονομιαιάς περιουσίας, η αξία των επίπλων είναι - κατά τεκμήριο μαχητό - ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και όχι ίση με το 1/30 της αξίας ολόκληρης της λοιπής κληρονομιάς, όπως ίσχυε.

Ο συσχετισμός της αξίας των επίπλων μόνο με αυτή των κτισμάτων αποσκοπεί στην πλέον ορθολογική επιβολή του σχετικού φόρου, αλλά και τη δικαιότερη φορολογική μεταχείριση του κληρονόμου, δεδομένου ότι τα έπιπλα συντελούν στη λειτουργικότητα των κτισμάτων,

εξυπηρετώντας ως ενιαίο σύνολο τις οικογενειακές ανάγκες. Επομένως, δεν μπορούν να αποτελούν συνάρτηση και της λοιπής τυχόν κληρονομιαίας περιουσίας (οικοπέδων, μετοχών, κινητών, απαιτήσεων κλπ).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2003, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα (άρθρο 30 Ν.3091/2002) ή για υποθέσεις στις οποίες έχει εφαρμογή μετά την ημερομηνία αυτή η παράγραφος 2 του άρθρου 9 του Ν.2961/2001.».

Επειδή στην με αριθ. /07-10-2020 δήλωση φόρου κληρονομίας ο προσφεύγων είχε δηλώσει αξία οικοσυσκευής ποσοστού 1/30 της αξίας των ακινήτων και ποσού €280,00.

Επειδή η αρμόδια φορολογική αρχή υπολόγισε εκ νέου την αξία των επίπλων και σκευών ως ποσοστό 1/30 της βάσει ελέγχου αξίας των κτισμάτων ήτοι: $8.511,31\text{€} \times 1/30 = 283,71\text{€}$.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010 «Κατάταξη φορολογουμένων -φορολογικές κλίμακες» για την Β' κατηγορία συγγένειας ισχύουν τα παρακάτω:

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 64 του ν. 4987/2022 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του Ν. 5104/2024 καταλογίστηκαν τόκοι εκπρόθεσμης υποβολής ποσού 300,82€.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10-05-2024 έκθεση προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και επαρκώς αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **14-06-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** καί την **επικύρωση** της υπ' αριθ. Πρωτ./10-05-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Ποσού 1.445,50€.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.