



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604534  
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 16/10/2018

Αριθμός απόφασης: **4426**

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Του άρθρου 11 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).»
- 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. Τις με αριθ. ....../2018 και ...../2018 προδικαστικές αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών Τμήμα 27ο Μονομελές, επί των με αριθ. κατάθεσης ...../2012 και ...../2012 προσφυγών με αίτημα συμβιβασμού του ..... του ....., Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός ....., κατά α) της με αριθμ...../2012 πράξεως προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και β) της με αριθμ. ..../2012 πράξεως επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ. πρωτ. ....../14.05.2018 και...../14.05.2018 προσκλήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ για τη συζήτηση περί αποδοχής ή μη των προσβαλλόμενων πράξεων.

6. Τις υπ' αριθμ. ....../21.05.2018 και ...../21.05.2018 δηλώσεις που κατέθεσε ο προσφεύγων στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Το υπ' αριθμ...../23.05.2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των με αριθ. κατάθεσης...../2012 και ...../2012 προσφυγών με αίτημα συμβιβασμού του ..... και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν ελέγχου στην υπόθεση κληρονομίας της κληρονομούμενης ....., που απεβίωσε την 07/04/1992 (Θ ...../1992) και κατέλειπε κληρονόμο της τον προσφεύγοντα υιό της, ο οποίος είχε υποβάλλει την με αριθ. ....../1993 δήλωση φόρου κληρονομίας, και κατόπιν επανάληψης διαδικασίας βάσει των υπ' αριθμ...../2011 και ...../2011 Αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, εκδόθηκαν οι κάτωθι πράξεις:

α) η υπ' αριθμ.../2012 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομίας συνολικού ποσού 14.205.082,00 δρχ. ή 41.687,70 €, και

β) η υπ' αριθμ. .../2012 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 800.000,00 δρχ. ή 2.347,76 €, καθόσον η διαφορά της αξίας δηλώσεως και της αξίας ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 25% της αξίας ελέγχου και η διαφορά κύριου φόρου μεταξύ δηλώσεως και ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 20% του φόρου βάσει δήλωσης.

Κατά των παραπάνω πράξεων προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών τις με αριθ...../2012 και ...../2012 προσφυγές με αίτημα συμβιβασμού με τις οποίες ζητούσε την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

**Α)** Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. ....../2012 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ (δικαστική προσφυγή υπ' αριθμ...../2012):

- Ο προσδιορισμός της αξίας των αγρών στις θέσεις ..... ΣΙΦΝΟΥ και .....ΣΙΦΝΟΥ είναι αυθαίρετος, καθόσον στην έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ΜΗΛΟΥ για τα συγκριτικά στοιχεία δεν αναφέρεται ούτε συγκεκριμένη θέση, ούτε οι ιδιοκτήτες τους, ούτε και του κοινοποιήθηκαν στοιχεία από τους φακέλους, έτσι ώστε να δύναται να κρίνει εάν αυτά είναι πρόσφορα.
- Και τα δύο αυτά ακίνητα είναι πολύ χαμηλής αξίας.

- Ζητά τον επανέλεγχο με επιτόπια μετάβαση του αρμόδιου εφοριακού υπαλλήλου, κατά την οποία δέον είναι να κληθεί και ο ίδιος και την εμπρόθεσμη κατάθεση στο φάκελο της δικογραφίας και των δύο φακέλων με τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΜΗΛΟΥ.

**Β)** Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ...../2012 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π' ΑΘΗΝΩΝ (δικαστική προσφυγή υπ' αριθμ. ....../2012):

- Η αιτιολογία της ως άνω πράξης ότι η διαφορά της αξίας δηλώσεως και της αξίας ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 25% της αξίας ελέγχου και η διαφορά κύριου φόρου μεταξύ δηλώσεως και ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 20% του φόρου βάσει δήλωσης είναι αναληθής, καθόσον εκείνος δήλωσε την πραγματικώς αγοραία αξία των κληρονομηθέντων δύο ακινήτων στις θέσεις ..... και ..... της νήσου ΣΙΦΝΟΥ και κακώς έκρινε ο Διευθυντής της Δ.Ο.Υ. Π' ΑΘΗΝΩΝ ότι υφίσταται διαφορά αξίας δηλώσεως και ελέγχου.

Επί των ως άνω προσφυγών, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (Τμήμα 27ο - Μονομελές) εξέδωσε τις με αριθ. ....../2018 και ....../2018 προδικαστικές αποφάσεις, σύμφωνα με την οποία:

- Απέχει από την εκδίκαση της υπόθεσης.
- Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Π' ΑΘΗΝΩΝ, προκειμένου να εξετάσει το αίτημα του προσφεύγοντος για διοικητική επίλυση της διαφοράς.
- Μετά την τήρηση της εν λόγω διαδικασίας η υπόθεση πρέπει να επιστραφεί στο Δικαστήριο με έγγραφη γνωστοποίηση του αποτελέσματος της διαδικασίας αυτής.

Η Δ.Ο.Υ. Π' ΑΘΗΝΩΝ επέδωσε τις με αριθ. πρωτ. ....../14.05.2018 και ....../14.05.2018 προσκλήσεις (του άρθρου 72 παρ. 10 του Ν.4174/13), σύμφωνα με τις οποία καλούσε τον προσφεύγοντα όπως προσέλθει στα γραφεία της εντός πέντε (5) ημερών προκειμένου να δηλώσει εάν αποδέχεται ή όχι τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με τις υπ' αριθμ. πρωτ. ....../21.05.2018 και ....../21.05.2018 δηλώσεις που κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Π' ΑΘΗΝΩΝ δήλωσε ότι δεν αποδέχεται τις προσβαλλόμενες πράξεις και η ως άνω Δ.Ο.Υ. διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ....../27.06.2018).

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 3§2 του ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ' 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 το άρθρο 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** με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

« 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 πρόσσδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.

Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.

Γ. Μικτό σύστημα

1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου 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 το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής:

α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα.

β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73§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** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 περ. Β' της ΠΟΛ. 1079/2004: «Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας, ... αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, 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 του άρθρου 3, του Α.Ν.1521/1950)».

**Επειδή** εν προκειμένω τα κληρονομαία από τον προσφεύγοντα ακίνητα που βρίσκονται στις θέσεις ..... και ..... της νήσου ΣΙΦΝΟΥ βρίσκονται εκτός των αντικειμενικών αξιών του Υπουργείου Οικονομικών, η αγοραία αξία τους προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 § 2 του α.ν. 1521/1950 βάσει συγκριτικών στοιχείων που ίσχυαν στην περιοχή κατά τον χρόνο φορολογίας.

**Επειδή**, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των επίμαχων ακινήτων, με βάση τα διαλαμβανόμενα στην υπ' αριθμ. πρωτ...../29.06.2012 έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ΜΗΛΟΥ, ήτοι με βάση πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία, και συγκεκριμένα με βάση τις μεταβιβάσεις υπ' αριθμ. Ζ ...../93 και Ζ ...../92, που αφορούν όμορα ακίνητα.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75§2 του ν. 118/1973:

«2. Οι υποβαλόντες δήλωσιν εν τη οποία ανακριβώς προσδιορίσθη η αξία των εις φόρον υποκειμένων αντικειμένων ή έλαβε χώραν άλλη ανακρίβεια συνεπαγομένη μείωσιν του πράγματι οφειλομένου φόρου, ή παντελή από τούτου απαλλαγήν, υπόκεινται εις πρόσθετον φόρον οριζόμενον εις ποσοστόν από 25 % έως 50 % του φόρου την πληρωμήν του οποίου θα διέφευγεν ο υπόχρεος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§§2 και 3 του ν. 820/1978:

«2. Οι υποβάλλοντες ανακριβή δήλωσιν οιοδήποτε φόρου, εισφοράς ή τέλους ή καταβάλλοντες ελλιπώς το τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται και εις πρόστιμον:

α) Από δραχμάς πέντε χιλιάδας (5.000) έως πενήντα χιλιάδας (50.000), εάν η διαφορά μεταξύ του βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή καταβληθέντος φόρου, τέλους ή εισφοράς και του προσδιοριζόμενου υπό του Οικονομικού Εφόρου κυμαίνεται από δραχμάς εκατόν χιλιάδας (100.000) έως τριακοσίας χιλιάδας (300.000) και κατά ποσοστόν μεγαλυτέρα του είκοσιν επί τοις εκατό (20%) του επί τη βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή εισφοράς ή ελλιπώς καταβληθέντος τέλους χαρτοσήμου.

β) Από δραχμάς είκοσι χιλιάδας (20.000) έως διακοσίας χιλιάδας (200.000), εάν η διαφορά μεταξύ του βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή καταβληθέντος φόρου, τέλους ή εισφοράς και του προσδιοριζόμενου υπό του Οικονομικού Εφόρου κυμαίνεται από δραχ. τριακοσίας χιλιάδας (300.000) έως εξακοσίας χιλιάδας (600.000) και κατά ποσοστόν μεγαλυτέρου του είκοσιν επί τοις εκατόν (20%) του επί τη βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή εισφοράς ή ελλιπώς καταβληθέντος τέλους χαρτοσήμου.

γ) Από δραχμάς ογδοήκοντα χιλιάδας (80.000) έως οκτακοσίας χιλιάδας (800.000), εάν η διαφορά μεταξύ του βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή καταβληθέντος φόρου, τέλους ή εισφοράς και του προσδιοριζομένου υπό του Οικονομικού Εφόρου είναι μεγαλύτερα των δραχμών εξακοσίων χιλιάδων (600.000) και κατά ποσοστόν μεγαλύτερα του είκοσιν επί τοις εκατόν (20%) του επί τη βάσει δηλώσεως οφειλομένου φόρου ή εισφοράς ή ελλιπώς καταβληθέντος τέλους χαρτοσήμου.

3. Προκειμένου περί της φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων τα προβλεπόμενα υπό της προηγούμενης παραγράφου πρόστιμα επιβάλλονται μόνον εφόσον συντρέχει περίπτωσης εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 75 του Ν.Δ.118/1973.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. .... /1993 δήλωση φόρου κληρονομίας, στην οποία δήλωσε ως συνολική αξία της κληρονομιάς περιουσίας το ποσό των 9.984.753,00 δρχ., ενώ από τον έλεγχο αυτή προσδιορίσθηκε στο ποσό των 47.775.911,00 €, ορθώς του επιβλήθηκε το πρόστιμο της διάταξης του άρθρου 31§2 περ. γ' του ν. 820/1978, καθόσον η διαφορά της αξίας δηλώσεως και της αξίας ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 25% της αξίας ελέγχου και η διαφορά κύριου φόρου μεταξύ δηλώσεως και ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 20% του φόρου βάσει δήλωσης.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** των με αριθ. κατάθεσης ..... /2012 και ..... /2012 προσφυγών με αίτημα συμβιβασμού του ..... του ....., Α.Φ.Μ. ...., κατατεθεισών ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 27ο Μονομελές), και την διαβίβαση της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με τις αριθ. .... /2018 και ..... /2018 αποφάσεις του.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**