



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 30/07/2021

Αριθμός απόφασης: 2278

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 18/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης της οποίας ζητείται η ακύρωση

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, 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./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος για καταβολή ποσού **19.618,14 €** (διαφορά κύριου φόρου ποσού 9.315,80 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ποσού 4.6547,90 €, πλέον τόκων άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 5.644,44 €), βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010, κατηγορία Β΄.

Βάσει της υπ' αριθμό/20 εντολής μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διενεργήθηκε έλεγχος στην με αρ./2011 δήλωση φόρου κληρονομιάς. Η εν λόγω δήλωση αφορούσε τον κληρονομούμενο **ΤΟΥ**, ο οποίος απεβίωσε στις 30/04/2010 (αρ. φακέλου Θ-...../2010) και κατέλειπε ως κληρονόμους του τον προσφεύγοντα (ανιψιό) και την **ΤΟΥ** (σύζυγο), εκ διαθήκης, δημοσιευθείσας με το με αρ. πρ./2010 πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου Μυτιλήνης, στο εξής ακίνητο:

Οικόπεδο συνολικής επιφάνειας 1.536,78 τ.μ. με την επ' αυτού διώροφη ερειπωμένη οικία (πεσμένη στέγη) και ισόγεια αποθήκη 27,20 τ.μ. που βρίσκεται στην τοπική κοινότητα της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου, της Περιφερειακής Ενότητας της Περιφέρειας

Με την ανωτέρω διαθήκη, ο κληρονομούμενος κληροδοτούσε την ψιλή κυριότητα στον προσφεύγοντα και την επικαρπία εφ' όρου ζωής στη σύζυγό του, η οποία απεβίωσε νωρίτερα από τον διαθέτη, ήτοι την 08/03/2010. Ως εκ τούτου, το περιγραφέν ακίνητο περιήλθε εξ ολοκλήρου στην κυριότητα του προσφεύγοντος.

Με την με αρ./2011 δήλωση φόρου κληρονομιάς, η δηλωθείσα αγοραία αξία του οικοπέδου είναι 25.500,00 € και η αντικειμενική αξία της αποθήκης είναι 4.480,00 €.

Ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς, τα συγκριτικά στοιχεία που τηρούνται στα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ. και την 1^η εφαρμογή του αντικειμενικού υπολογισμού αξίας, της 01/01/2011, βάσει των ΠΟΛ. 1079/2004, ΠΟΛ.1123/2005 και ΠΟΛ.1129/2004 ως κάτωθι:

1.Με την υπ' αριθμό Ζ-...../2010 γονική παροχή επί οικοπέδου 403,50 τ.μ. , ποσοστό 337/01 τοις χιλίοις 0/00 που βρίσκεται εντός του οικισμού, οριστικοποιήθηκε προς 100,00 € /

τ.μ. Το κρινόμενο πλεονεκτεί του συγκριτικού στοιχείου από άποψη κυριότητας και μειονεκτεί από άποψη εκτάσεως. Επομένως η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται:

1.536,78 τ.μ. * 100,00 €/τ.μ. = 153.678,00 €.

2. Βάσει της 1^{ης} εφαρμογής του αντικειμενικού υπολογισμού αξίας, της 01/01/2011, η αξία του οικοπέδου εμβαδού 1.536,78 τ.μ. ανέρχεται σε 174.228,03 €.

Η αντικειμενική αξία της αποθήκης 27,20 τ.μ. ανέρχεται σε 4.480,04 € ενώ η αντικειμενική αξία της οικίας δεν υπολογίζεται καθώς είναι ερειπωμένη και ασκεπτής.

Ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας έλαβε υπόψη του την κατάτμηση του οικοπέδου σε πέντε (5) οικόπεδα των 300,00 τ.μ. το καθένα, σύμφωνα με τις διατάξεις για οικισμούς κάτω των 2000 κατοίκων, ν.1249/1982 που επεκτάθηκε η ισχύς του και σε άλλες περιοχές της Ελλάδας με το Φ.Ε.Κ. 2038/Β/29-12-2010.

3. Βάσει της 1^{ης} εφαρμογής του αντικειμενικού υπολογισμού αξίας, της 01/01/2011, ως ένα οικόπεδο και όχι πέντε (5) οικόπεδα των 300,00 τ.μ. το καθένα, η αξία του οικοπέδου εμβαδού 1.536,78 τ.μ. ανέρχεται σε 110.459,47 €.

Διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ της δηλωθείσας και της κατόπιν ελέγχου αξίας του ως άνω οικοπέδου.

Συνολική προσδιορισθείσα αξία ελέγχου

Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του επίμαχου οικοπέδου βάσει των συγκριτικών στοιχείων, ήτοι 153.678,00 €.

A. Οικόπεδου εμβαδού 1.536,78 τ.μ.: 153.678,00 €

B. Αποθήκης 27,20 τ.μ.: 4.480,04 €

Σύνολο αξίας ελέγχου: 158.158,04 €

Εν συνεχεία, ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθ./2020 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την με αριθ./2020 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του εντός 20ημέρου. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε εγγράφως εντός της προθεσμίας των 20 ημερών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, συνυποβάλλοντας δικαιολογητικά έγγραφα τα οποία επικαλείται και προβάλλοντας ισχυρισμούς ως κάτωθι:

1. Το από Ιουνίου 2018 τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού
....., συνταγμένο κατά το Ελληνικό Γεωδαιτικό Σύστημα Αναφοράς 1987 - σύστημα προβολής Ε.Γ.Σ.Α.'87, όπου αποτυπώνεται το ελεγχόμενο ακίνητο με ΚΑΕΚ
..... και περιλαμβάνεται υπεύθυνη δήλωση του πολιτικού μηχανικού αναφορικά με τους όρους δόμησης αυτού. Σύμφωνα με την ανωτέρω υπεύθυνη δήλωση, το ελεγχόμενο ακίνητο δεν δύναται να κατατμηθεί διότι δεν διαθέτει το αναγκαίο πρόσωπο σε δημοτική οδό, βάσει του άρθρου 5 του Π.Δ.24/04/85. Συγκεκριμένα, το μήκος του προσώπου του είναι 20,35 μ.

2. Την με αριθμό πρωτ./2020 αίτησή του στη Διεύθυνση Πολεοδομίας του Δήμου για τη χορήγηση βεβαίωσης όρων δόμησης από την οποία να προκύπτει ο ακριβής αριθμός των γεωτεμαχίων στα οποία δύναται να κατατμηθεί το παραπάνω ακίνητό και την με αριθμό πρωτ./2020 απάντηση της υπηρεσίας ότι σύμφωνα με τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας, δεν είναι αρμοδιότητα της Υπηρεσίας ο ορισμός ακριβούς αριθμού τεμαχίων για την κατάτμηση οικοπέδου εντός του Οικισμού της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου

3. Συμβόλαια μετεγγραμμένα και καταχωρημένα στο Υποθηκοφυλακείο - Κτηματολογικό Γραφείο, πράξεων μεταβίβασης ακινήτων όμορων και άμεσα γειτνιαζόμενων προς το ελεγχόμενο ακίνητο, ήτοι:

Α. Συμβόλαιο αγοράς με αριθμό/1995. Πρόκειται για οικόπεδο εμβαδού 429,26 τ.μ., περιέχον κτίσμα 66,80 τ.μ. Εκτιμήθηκε από τη ΔΟΥ Μυτιλήνης συνολικά σε 8.095.000 δραχμές (Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης/1995), ήτοι 23.756,41 Ευρώ (55,00 € / τ.μ.).

Β. Συμβόλαιο γονικής παροχής με αριθμό/1996. Πρόκειται για οικόπεδο εμβαδού 269,11 τ.μ. περιέχον ισόγεια οικία εμβαδού 86,87 τ.μ. και ισόγεια βοηθητικά κτίσματα συνολικού εμβαδού 21,33 τ.μ. Εκτιμήθηκε από τη ΔΟΥ Μυτιλήνης συνολικά σε 5.600.000 δραχμές (Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής/1996), ήτοι 16.434,33 Ευρώ (61,00 € / τ.μ.).

Γ. Συμβόλαιο αγοράς με αριθμό/2003. Πρόκειται για οικόπεδο εμβαδού 2.132,14 τ.μ. περιέχον οικία εμβαδού 58,50 τ.μ. Η αξία του οικοπέδου εκτιμήθηκε από τη ΔΟΥ Μυτιλήνης σε 93.814,16 Ευρώ (44,00 € / τ.μ.).

Δ. Συμβόλαιο γονικής παροχής με αριθμό/2018. Πρόκειται για οικόπεδο εμβαδού 2.256,19 τ.μ. Εκτιμήθηκε από τη ΔΟΥ Μυτιλήνης σε 157.369,25 Ευρώ (70,00 € / τ.μ.).

Από τις παραπάνω μεταβιβαστικές πράξεις συνάγεται ότι ο μέσος όρος αξίας των όμορων και άμεσα γειτνιαζόμενων ακινήτων είναι καταφανώς υπολειπόμενη αυτής που αποδόθηκε στο ελεγχόμενο ακίνητο. Σημειώνεται ότι οι αγοραίες αξίες δεν έχουν διαφοροποιηθεί δραστικά μέχρι τον επίμαχο χρόνο φορολόγησης (2010).

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 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 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 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)..... 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1079/2004, με θέμα τον Προσδιορισμό αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου, παρ. 3 και 4:

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1214/31.7.1998 Τροποποίηση της υπ αριθ. 1067780/82/Γ0013/9.6.1994 (ΦΕΚ 549/Β) απόφασης:

1. Στο τέλος της παρ. 3 του άρθρου 5 προστίθενται τα εξής:

"Όταν ακάλυπτο οικόπεδο βρίσκεται σε οικισμό προϋφιστάμενο του έτους 1923 ή πληθυσμού κάτω των 2.000 κατοίκων και έχει εμβαδόν μεγαλύτερο από το διπλάσιο του κατά κανόνα άρθριου οικοπέδου της περιοχής του, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας ή του Δήμου ή της Κοινότητας ότι δεν μπορεί να κατατμηθεί σε μικρότερα άρθια οικόπεδα. Τότε, ως ΣΑΟ λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί στη συνολική επιφάνεια του οικοπέδου. Σε περίπτωση που δεν προσκομισθεί η παραπάνω βεβαίωση, τότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί στην ελάχιστη επιφάνεια του κατά κανόνα άρθριου οικοπέδου της περιοχής.

Αν προσκομισθεί βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας ή του Δήμου ή της Κοινότητας ότι μπορεί το οικόπεδο να κατατμηθεί σε μικρότερα άρθια οικόπεδα και ποιες είναι οι επιφάνειές τους, τότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται ο μέσος όρος των ΣΑΟ που αντιστοιχούν στις επιφάνειες των επί μέρους άρθριων οικοπέδων, στα οποία μπορεί να κατατμηθεί η συνολική επιφάνεια του οικοπέδου".

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13, παρ. 2 του ν.3212/2003, με θέμα Πολεοδομικές και άλλες διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων:

2. Όπου από τις κείμενες διατάξεις προβλέπεται η υποβολή βεβαιώσεων οικοδομησιμότητας ή αρτιότητας οικοπέδων, η οικοδομησιμότητα ή η αρτιότητα βεβαιώνεται με δήλωση μηχανικού σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 651/1977 και του Ν.1337/1983 πάνω στο τοπογραφικό διάγραμμα.

Επειδή, σύμφωνα με το Προεδρικό διάταγμα 24/4/85 - Άρθρο 5, παρ. 1α - Γενικοί όροι δόμησης:

Μετά τον καθορισμό των ορίων των οικισμών ισχύουν οι εξής όροι δόμησης.

1. Αρτιότητα.

α) Εντός των ορίων του Οικισμού, θεωρούνται άρτια τα οικόπεδα με ελάχιστο εμβαδόν αρτιότητας που μπορεί να κυμαίνεται από 300 μέχρι 2.000 m². Το ελάχιστο μήκος προσώπου του γηπέδου, ορίζεται σε 10,0 m για εμβαδόν γηπέδου έως 500 m² και 15,0 m για εμβαδόν μεγαλύτερο των 500 m². Μέσα στα όρια αυτά μπορεί να ορίζονται τομείς με διαφορετική αρτιότητα οικοπέδων, προκειμένου να διασφαλισθεί ο τυχόν ιδιαίτερος χαρακτήρας του οικισμού στους τομείς αυτούς.

Τα ως άνω εμβαδά οικοπέδων εξειδικεύονται με απόφαση του Νομάρχη, που εκδίδεται μετά από γνώμη του Συμβουλίου Χωροταξίας, Οικισμού και Περιβάλλοντος του Νομού.

Για την εξειδίκευση αυτή, λαμβάνονται υπόψη τα εμβαδά που θεωρούνται αντιπροσωπευτικά του χαρακτήρα και πολεοδομικού ιστού του οικισμού.

Επειδή, κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου του , στις 30/04/2010, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του επίμαχου οικοπέδου εκτάσεως 1.536,28 τ.μ. που βρίσκεται στην τοπική κοινότητα του Δήμου , έλαβε υπόψη τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής του συστήματος, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1079/2004.

Επειδή, για την εκτίμηση του ανωτέρω οικοπέδου, λήφθηκε υπόψη συγκριτικό στοιχείο που προέκυψε από γονική παροχή και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης. Ειδικότερα, λήφθηκε υπόψη η δήλωση Ζ-...../2010 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 403,50 τ.μ., ποσοστού 337/01 τοις χιλίοις 0/00 που βρίσκεται εντός του οικισμού , προς 100,00 € / τμ.

Επειδή, τα συγκριτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα αφορούν συμβόλαια των ετών 1995, 1996, 2003 και 2018, δεν αποτελούν πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία ώστε να ασκούν ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου.

Επειδή, για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου, ο έλεγχος βασίστηκε στην παραδοχή της δυνατότητας κατάτμησης του εν λόγω οικοπέδου σε πέντε (5) οικόπεδα των 300,00 τ.μ. το καθένα, βάσει της ΠΟΛ.1149/1994 όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1214/1998.

Επειδή, ο προσφεύγων αιτήθηκε, με την υπ' αριθμό/2020 αίτησή του, με θέμα Βεβαίωση όρων δόμησης, την γνωμοδότηση της Διεύθυνσης Υπηρεσίας Δόμησης Δήμου ως προς τον ακριβή αριθμό τεμαχίων στον οποίο δύναται να κατατμηθεί το οικόπεδό

του που βρίσκεται στον οικισμό της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου

Επειδή, σε απάντηση της ανωτέρω αίτησης του προσφεύγοντος, η Διεύθυνση Πολεοδομίας του δήμου δήλωσε ότι δεν είναι αρμοδιότητά της ο ορισμός του ακριβούς αριθμού τεμαχίων κατάτμησης του οικοπέδου ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος.

Επειδή, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζεται υπεύθυνη δήλωση Ν. 651/1977, Ν.1337/1983 και Ν.2242/1994 του μηχανικού κ. πάνω στο από Ιουνίου 2018 τοπογραφικό διάγραμμα οικοπέδου ιδιοκτησίας που βρίσκεται στο δημοτικό διαμέρισμα, Δημοτικής Ενότητας, Δήμου Με την ανωτέρω δήλωση βεβαιώνεται ότι το εν λόγω οικόπεδο δεν μπορεί να κατατμηθεί καθώς το πρόσωπό του σε δημοτική οδό είναι μικρότερο των 25 μ. και συγκεκριμένα το μήκος του προσώπου του είναι 20,35 μ., βάσει του άρθρου 5 του Π.Δ.24/04/85.

Επειδή, η Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών, Τμήμα Β' του Υπουργείου Οικονομικών με το με αρ. πρωτ. ΔΤΥ Β 0000756ΕΞ2017/17-01-2017 έγγραφό της προς τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επισημαίνει ότι: "Βεβαίωση θεωρημένη από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία απαιτείται προκειμένου να βεβαιωθεί η αρτιότητα και η δυνατότητα κατάτμησης των οικοπέδων, σε εφαρμογή σχετικών διατάξεων της Υπουργικής Απόφασης αρ. πρωτ. 1067780/82/Γ0013/94 ΠΟΛ.1149/1994 (ΦΕΚ 549/Β/1994) με την οποία ορίζεται ο τρόπος υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας των μεταβιβαζόμενων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου."

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει η δυνατότητα κατάτμησης του εν λόγω οικοπέδου, εφαρμοζόμενων των σχετικών διατάξεων. Επιπλέον, με βάση την ΠΟΛ. 1079/2004, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, συστήνεται κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας ακινήτων των οποίων η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του αντικειμενικού συστήματος, αυτή να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή. Επειδή, η αντικειμενική αξία του εν λόγω οικοπέδου την 01/01/2011, ως ένα οικόπεδο, είναι 110.459,47 €, ήτοι 71,88 €/τ.μ. Βάσει του ανωτέρω σκεπτικού, η αξία του εν λόγω οικοπέδου πρέπει να διαμορφωθεί με τιμή 80,00 €/τ.μ., ήτοι 1.536,78 τ.μ. * 80,00 €/τ.μ.= 122.942,40 €.

Συνεπώς η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας διαμορφώνεται ως εξής:

Αξία οικοπέδου εμβαδού 1.536,78 τ.μ.	122.942,40 €
Αξία ισόγειας αποθήκης 27,20 τ.μ.	4.480,04 €
Φορολογητέα αξία	127.422,44

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμό/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2010

Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (α/α/2020):

Υπολογισμός φόρου βάσει του ν.3842/2010 άρθρο 25, κατηγορία Β'.

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000,00	—	—	30.000,00	—
70.000,00	5	3.500,00	100.000,00	3.500,00
27.422,44	10	2.742,24	127.422,44	6.242,24

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.
ΑΝΑΛΟΓΩΝ ΦΟΡΟΣ	9.315,80	6.242,24
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	0,00	0,00
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	9.315,80	6.242,24
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	10.302,34	6.903,29
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	19.618,14	13.145,53

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

	Άρθρο 1 ν.2523/1997	Άρθρο 58 Κ.Φ.Δ.	Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. (60,59%)	Σύνολο προστίμου	Επιεικέστερη κύρωση
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ / ΠΡΟΣΤΙΜΟ	7.490,69	3.121,12	3.782,17	6.903,29	6.903,29

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 ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ 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.