



ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ. πρωτ.

...../21-07-2022 και αριθμό 1/22 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στις 19-10-2019 απεβίωσε ο, ο οποίος κατέλειπε την υπ' αριθ./20-09-2017 δημόσια διαθήκη, συνταχθείσα ενώπιον της Συμβ/φου Πειραιά, η οποία δημοσιεύτηκε από το Ειρηνοδικείο Πειραιά με το υπ' αριθ./24-06-2020 πρακτικό.

Η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος, υπέβαλε την με αριθμό/26-03-2021 (Θ-...../2019) δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. πρωτ./22-03-2021) στην Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

Στα κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία του θανόντος περιλαμβάνεται και ένα οικόπεδο εντός σχεδίου, επιφάνειας 178,69 τ.μ., στην περιοχή «Άγιος Γεώργιος» του Δήμου Σαλαμίνας, για το οποίο κατά τον χρόνο υποβολής της ως άνω δήλωσης φόρου κληρονομιάς ίσχυε ο προσδιορισμός της αξίας του με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, καθώς δεν είχε εφαρμοστεί ακόμα το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας.

Η αξία του εν λόγω ακινήτου δηλώθηκε από την ίδια την προσφεύγουσα στο ποσό των 32.164,20 ευρώ (180,00 ευρώ/τ.μ. * 178,69 τ.μ.).

Κατόπιν της με αρ. πρωτ./24-03-2021 αίτησης επίσπευσης ελέγχου της προσφεύγουσας, απεστάλη από την Α΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά, το υπ' αριθ./18-05-2021 «Δελτίο Αίτησης Πληροφοριών» προς την αρμόδια για έλεγχο Ε΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά. Ως εκ τούτου εκδόθηκε η υπ' αριθ.-19-07-2021 εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά και διενεργήθηκε έλεγχος, βάσει του οποίου συνετάγη η από 20-09-2021 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου, με την οποία κρίθηκε ως ειλικρινής η δηλωθείσα αξία.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Α΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά την με αριθ. πρωτ./05-04-2022 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, προς διόρθωση της

δηλωθείσας αξίας του ανωτέρω οικοπέδου, η οποία λόγω της ένταξής του στο σχέδιο, βάσει της υπ' αριθ./2007 Κυρωμένης Πράξης Εφαρμογής, η αξία του πλέον υπολογίζεται από 180 ευρώ/τ.μ. σε 50 ευρώ/τ.μ.

Επί της τροποποιητικής αυτής δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, με την οποία δεν έγινε δεκτή η διόρθωση, διότι η αγοραία αξία του ακινήτου, κατόπιν ελέγχου, έχει ήδη οριστικοποιηθεί.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η με αριθ. πρωτ./21-07-2022 και αριθμό 1/2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Α΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά και να γίνει δεκτή η τροποποιητική της δήλωση, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Επίκληση της υπ' αριθ. 57732 ΕΞ 2021/18-05-2021 απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2375/07-06-2021), περί υπαγωγής του ακινήτου της στον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας του.
- Κατά τον χρόνο υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης, η αξία του ακινήτου δεν είχε οριστικοποιηθεί καθώς δεν έλαβε γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου τα οποία δεν της κοινοποιήθηκαν. Η μόνη πράξη, για την οποία έλαβε γνώση στις 10-03-2022, ήταν η βεβαίωση του φόρου, που προέκυψε βάσει δήλωσής της.
- Η πράξη αυτή βεβαίωσης δεν οδηγεί στην οριστικοποίησή της πριν την πάροδο 30 ημερών, συνεπώς η υποβολή της τροποποιητικής της στις 05-04-2022 νομίμως έλαβε χώρα και η προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ. πρέπει να εξαφανισθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 81 «Βεβαίωση και τίτλοι βεβαίωσης του φόρου» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,.....

2. Οι κύριοι και πρόσθετοι δημόσιοι φόροι και δικαιώματα υπέρ τρίτων, που προκύπτουν με βάση οποιοδήποτε τίτλο, βεβαιώνονται καθέννας χωριστά κατά δικαιούχο, στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Η βεβαίωση γίνεται με ατομικό φύλλο βεβαίωσης, ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 76 «Αρχικές πράξεις» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη την έκθεση ελέγχου και τα λοιπά στοιχεία που συγκεντρώνονται, εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου που βαρύνει τον υπόχρεο επιπλέον αυτού που προκύπτει από τη δήλωση και του πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το άρθρο 75.

2. Δεν εκδίδεται πράξη εάν η δήλωση κρίθηκε ειλικρινής ή το ποσό του φόρου δεν υπερβαίνει τα τριάντα (30) Ευρώ κατά κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

« 1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2.

**3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.
β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.....».**

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αριθ. 57732 ΕΞ 2021/18-05-2021 απόφαση του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών, σύμφωνα με την οποία για το εν λόγω ακίνητο έχουν πλέον εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, περί αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων .

Επειδή με την ως άνω απόφαση, έγινε αναπροσαρμογή των τιμών εκκίνησης των περιοχών που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων και έναρξη ισχύος των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 και καθορισμός τιμών εκκίνησης και συντελεστών αυξομείωσής τους για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε λοιπές περιοχές εντός σχεδίου ή ορίων οικισμών κατά το αντικειμενικό σύστημα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 της ως άνω απόφασης, η παρούσα ισχύει από 01/01/2022.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 41 «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων» του ν. 1249/1982, ορίζεται ότι: « 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες εκ των προτέρων κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, αγροτικό ακίνητο και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας για τα διαμερίσματα, εμπορικότητα δρόμου, ύπαρξη παταριού ή υπογείου για τα καταστήματα, καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία για τα αγροτεμάχια και άλλα.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 6 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1 .Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 9 «Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 10 «Αξία ακινήτων» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«Α. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκπμώνται 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 προίικας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.....

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, κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου στις 19-10-2019, δεν είχε εφαρμογή, στην ως άνω περιοχή, το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Ως εκ τούτου: α) η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ./26-03-2021 (...../2019) δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δήλωσε, κατ' εκτίμηση δική της, την αξία του ακινήτου και β) η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, κατά την διενέργεια του ελέγχου για την εκτίμηση της αγοραίας αξίας του εν λόγω ακινήτου και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 και 10 του ν. 2961/2001, έλαβε υπόψη της τα διαθέσιμα στην Υπηρεσία της συγκριτικά στοιχεία από άλλα ομοειδή ακίνητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 3 της υπ' αριθ. 57732 ΕΞ 2021/18-05-2021 απόφασης, αυτή ισχύει από 01/01/2022.

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε στις 19-10-2019 (θάνατος του κληρονομούμενου), ημερομηνία κατά την οποία δεν είχε εφαρμογή το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας του ακινήτου. Ομοίως, δεν είχε εφαρμογή το αντικειμενικό σύστημα, ούτε κατά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την προσφεύγουσα ούτε κατά την ημερομηνία θεώρησης της έκθεσης ελέγχου, στις 20-09-2021, καθώς η επέκταση και η εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος για το ακίνητο αυτό ισχύει από 01/01/2022.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι για το υπό κρίση ακίνητο έχουν πλέον εφαρμογή οι διατάξεις περί αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, είναι νομικά αβάσιμος, απορρίπτεται.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά τον χρόνο υποβολής της τροποποιητικής της δήλωσης, η αξία του ακινήτου δεν είχε οριστικοποιηθεί καθώς δεν έλαβε γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου, καθώς δεν της κοινοποιήθηκαν και κατά συνέπεια η τροποποιητική της δήλωση, στις 05-04-2022, νομίμως υπεβλήθη.

Επειδή, κατόπιν της με αρ. πρωτ./24-03-2021 αίτησης επίσπευσης ελέγχου της προσφεύγουσας, απεστάλη από την Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, το με αριθ./18-05-2021 «Δελτίο Αίτησης Πληροφοριών» προς την αρμόδια για έλεγχο Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά. Ως εκ τούτου εκδόθηκε η υπ' αριθ.-19-07-2021 εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά και διενεργήθηκε έλεγχος, βάσει του οποίου συνετάγη η από 20-09-2021 θεωρηθείσα έκθεση ελέγχου, με την οποία κρίθηκε ως ειλικρινής η δηλωθείσα αξία.

Επειδή, εν προκειμένω έχει διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος, η δηλωθείσα αξία η οποία κρίθηκε ειλικρινής, έχει οριστικοποιηθεί.

Επειδή, παρά την επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος, σε περίπτωση που υπάρχουν ανέλεγκτες υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στη συγκεκριμένη περιοχή, οι αξίες των ακινήτων υπολογίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, έστω κι αν κατά το χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα (σχετ. ΠΟΛ 1079/2004)

Επειδή, εν προκειμένω, η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του αντικειμενικού συστήματος στη συγκεκριμένη περιοχή, η αξία του ακινήτου θα υπολογιζόταν, σύμφωνα με τις διατάξεις περί συγκριτικών στοιχείων και βάσει δήλωσης και κατόπιν διενέργειας ελέγχου, ασχέτως του πότε θα ελάμβανε χώρα ο έλεγχος.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η τροποποιητική της δήλωση, με βάση το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας του ακινήτου νομίμως υπεβλήθη, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **22-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της
προσβαλλόμενης πράξης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην
υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.