



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Καλλιθέα 13/12/2023

Αριθμός απόφασης: 2193

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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. 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 ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή 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 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 με ημερομηνία κατάθεσης ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντασυνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **10.632,79€**.

Βάσει της υπ' αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων, λόγω θανάτου του, ο οποίος απεβίωσε στις **13/12/2017** αφήνοντας εκ διαθήκης κληρονόμο του μεταξύ άλλων και τον ανιψιό του

Σύμφωνα με την αρ..... δημόσια διαθήκη η οποία δημοσιεύτηκε με το αρ.πρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης του Ειρηνοδικείου Πατρών, ο κληρονομούμενος κληροδότησε στον ανιψιό του ένα οικοπέδο κατά πλήρη κυριότητα έκτασης 1.176,61 τ.μ. εντός οικισμού, στη θέση

Σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς η αξία του επίδικου ακινήτου ανέρχεται σε 50.000€.

Στα πλαίσια του ελέγχου της παραπάνω δήλωσης η Δ.Ο.Υ. Πατρών προσδιόρισε την αξία του ακινήτου χρησιμοποιώντας τα κάτωθι δύο συγκριτικά στοιχεία:

1) Με την αρ. δήλωση γονικής παροχής έγινε μεταβίβαση ενός οικοπέδου επιφάνειας 171,50 τ.μ., που βρίσκεται στην έναντι της οριστικής τιμής των **182,00 €/τμ. Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου εκτίμησης και μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης.**

2) Με την αρ. **ΦΜΑ** δήλωση μεταβίβασης ακινήτου έγινε μεταβίβαση ποσοστού 1/2 αδιαίρετα ενός οικοπέδου επιφάνειας **213,86 τ.μ.**, που βρίσκεται στην έναντι της οριστικής τιμής των **183,00 €/τ.μ. Το κρινόμενο μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης.**

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκτεθέντα η αξία της κληρονομικής μερίδας του διαμορφώνεται όπως παρακάτω:

A/A	A. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕΡΙΔΑ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
1	Πλήρης κυριότητα οικοπέδου έκτασης 1.176,609 τ.μ. σύμφωνα με τοπογραφικό που βρίσκεται εντός οικισμού, στη θέση	50.000,00	200.023,00
	Δ.Ε. Οικ. 1.176,609x170,00€/τ.μ. =200.023,00€.		
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	50.000,00	200.023,00
	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	294,38	294,38
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	49.705,62	199.728,62

Τα παραπάνω κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με την προσωρινή πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. Πρωτ. έγγραφό του, υπέβαλε την ένσταση του κατά αυτής, ως προς τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου επιφανείας 1.176,609 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού της αναφέροντας εκτός των άλλων ότι:

- Τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της αξίας του κληρονομαίου ακινήτου αφορούν οικόπεδα επιφάνειας **171,50 και 213,86 τ.μ. με οριστική τιμή 182,00 €/τ.μ. και 183,00€/τ.μ. αντίστοιχα, τα οποία κτίζουν την ίδια επιφάνεια με πολύ μεγαλύτερα οικόπεδα και βρίσκονται σε κεντρικότερα σημεία.**

-Το συγκριτικό στοιχείο που προσκόμισε ο προσφεύγων αφορά μεταβίβαση ακινήτου (με το αρ. συμβόλαιο γονικής παροχής και δωρεάς της συμβολαιογράφου), ιδιοκτησίας του κληρονομούμενου, **που βρίσκεται σε παραπλήσια θέση, προς 84,00 €/τ.μ.**

Εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ. Πατρών στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης έθεσε σε εφαρμογή τις 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 ήτοι:

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**.

Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα η αξία του οικοπέδου επιφάνειας 1.176.609 τ.μ. υπολογίσθηκε ως ακολούθως:

Αξία βάσει προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού :200.023,00 **(170,00 €/τ.μ.)**

Αξία βάσει αντικειμενικού προσδιορισμού : 62.972,17**(53,55€/τ.μ.)**

Αξία βάσει οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού 131.497,82**(111,76 €/τ.μ.)**

Κατόπιν των ανωτέρω η κληρονομική μερίδα του εν λόγω κληρονόμου διαμορφώνεται όπως παρακάτω:

Α. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕΡΙΔΑ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Πλήρης κυριότητα οικοπέδου έκτασης 1.176,609τ.μ. σύμφωνα με τοπογραφικό που βρίσκεται εντός οικισμού, στη θέση	50.000,00	131.497,82
Οικ. 1.176,609 X 111,76€/τ.μ. = 131.497,82		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	50.000,00	131.497,82
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	294,38	294,38
Έπιπλα και Σκεύη		
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	49.705,62	131.203,44

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

Αξία κληρονομιάς: 131.203,44€

Αφορολόγητο ποσό: - 30.000,00€

Υπόλοιπο: 101.203,44€

Συντελεστής φορ.5%: 70.000,00€X 5% = 3.500€φόρος

Συντελεστής φορ.5%: 31.203,44€ X10% = 3.120,34φόρος

Σύνολο φόρου: 3.500+3.120,34= 6.620,34€

Μείον βεβαιωθείς φόρος: 985,28€

Οφειλόμενη διαφορά φόρου 5.635,06€

ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ φόροι 4.997,73€

Σύνολο για καταβολή: (5.635,06+4.997,73=10.632,79€).

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

1. Η αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου είναι πολύ χαμηλότερη σε σχέση με την αντικειμενική βάση της οποίας υπολογίσθηκε η φορολογική υποχρέωση.

2. Τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε η Δ.Ο.Υ. Πατρών επιφανείας 171,50τ.μ. και 213,86τ.μ. είναι απρόσφορα διότι το ενδιαφέρον των συναλλασσόμενων για την εκτίμηση της εφορίας ήταν μηδενικό λόγω της μικρής επιβάρυνσης φόρου. Για το λόγο αυτό δέχτηκαν την αξία που καθόρισαν οι φορολογικές αρχές.

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 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 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 απρόσφορά 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.....

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 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, λόγω του ότι ή τιμή βάσει του ελέγχου που διενεργήθηκε για το επίδικο ακίνητο έκτασης 1.176,61τ.μ. εντός οικισμού, στη θέση καθορίσθηκε στην τιμή των **(170,00 €/τ.μ.), ενώ βάσει αντικειμενικού καθορίσθηκε στην τιμή των 53,55€/τ.μ.**

Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι αξίες που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής. Για το λόγο αυτό η Δ.Ο.Υ. Πατρών στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης έθεσε σε εφαρμογή τις 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 και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας, κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών) και προσδιόρισε την τιμή στα 111,76€ (ήτοι $170,00 + 53,55 \text{ τ.μ.} = 223,55 \text{ €} : \frac{1}{2} = 111,76 \text{ €}$).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010, :«Κατάταξη φορολογουμένων -φορολογικές κλίμακες» **Κατηγορία Β'**

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 58 με θέμα Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης ορίζει ότι: 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 του ΚΦΔ: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού ».

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, κατά την **επικύρωση** της υπ' αριθ. Πρωτ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Ποσού 10.632,79€.

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.