



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης:

29/01/2024

244

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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 «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

6. Την από έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, η οποία εκδόθηκε δυνάμει των διαπιστώσεων της με ID έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομιάς της ως άνω Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος ποσού 614,96 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων ως εκ διαθήκης (με τη με αριθ. δημόσια διαθήκη) κληρονόμος του πατέρα του), ο οποίος απεβίωσε την 08-02-2013 υπέβαλε τη με αριθ.) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γ' Πατρών, με την οποία δήλωσε τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

- 1) Οικόπεδο που βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως στο πυκνοδομημένο τμήμα, στο ΟΤ 133, έχει επιφάνεια 470,00 τ.μ. και συνορεύει Βορειοανατολικά με ιδιοκτησία Νοτιοανατολικά με δημοτική οδό, Νοτιοδυτικά με ιδιοκτησία και Βορειοδυτικά εν μέρει με ιδιοκτησίακαι εν μέρει με ιδιοκτησία, συνολικής δηλωθείσας αξίας 25.000,00 €.
- 2) Οικόπεδο που βρίσκεται εντός οικισμού, εντός του προτεινόμενου σχεδίου της πόλεως του έχει επιφάνεια 541,07 τ.μ., είναι κατά παρέκκλιση άρτιο και οικοδομήσιμο και συνορεύει Ανατολικά με την οδό, Δυτικά με ιδιοκτησία, βόρεια με ιδιοκτησίακαι Νότια με ιδιοκτησία συνολικής δηλωθείσας αξίας 108.200,00 €.

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, διενεργήθηκε έλεγχος της με αριθ. αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2961/2001.

Κατά τον χρόνο φορολογίας, δεν είχε εφαρμογή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (ν. 1249/1982) στην και ως εκ τούτου για τον προσδιορισμό της αξίας των ως άνω ακινήτων ο έλεγχος έλαβε υπόψη αρχικά τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

α) Για το ακίνητο στην

- Τη με αριθ. δήλωση Φ.Μ.Α. με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εντός σχεδίου πόλεως, στο Ο.Τ. 120 και εκτιμήθηκε οριστικά προς 100,00 €/τ.μ.. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τον χρόνο φορολογίας και την θέση του κρινόμενου ακινήτου προσδιόρισε την αξία του σε 100,00 €/τ.μ., ήτοι 47.000,00 € (470,00 τ.μ. X 100,00 €/τ.μ.).

β) Για το ακίνητο στην

- Τη με αριθ. δήλωση με την οποία μεταβιβάστηκε λόγω γονικής παροχής κατά ψιλή κυριότητα μόνο των 350/1000 αδιαίρετα ενός οικοπέδου επιφάνειας 297,03 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση με προσόψεις στις

δημοτικές οδούς, έναντι της οριστικής τιμής των 405,00 €/τ.μ. Το κρινόμενο ακίνητο, πλεονεκτεί λόγω χρόνου εκτίμησης και μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης και ως εκ τούτου ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία σε 400,00 €/ τ.μ., ήτοι 263.428,00 € (541,07 τ.μ. Χ 400,00 €/τ.μ.).

Εν συνεχεία ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ.Σ.Δ.Ε. του άρθ. 28 του ΚΦΔ και τη με αριθ. Πράξη Προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς στα οποία ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθ. υπόμνημα επικαλούμενος μεταξύ άλλων:

- Το με αριθ. συμβόλαιο πώλησης του ακινήτου στην έναντι της αντικειμενικής αξίας 11.062,49 €.
- Το με αριθ. συμβόλαιο πώλησης του ακινήτου στην έναντι αξίας 183.964,00 €, ήτοι 340,00 €/ τ.μ.

Ο έλεγχος τελικά, λαμβάνοντας υπόψη την από 01-01-2022 εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή της και σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθ. 1062222/198/0013/27-7-2004 ΠΟΛ. 1078/2004 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1129/2004 προσδιόρισε την αξία του ακινήτου σε 61,77 €/τ.μ., ήτοι 29.031,25 €.

Επιπλέον, για το ακίνητο στηνο έλεγχος προσδιόρισε την αξία σε 340,00 €/τ.μ., ήτοι 183.964,00 € (541,07 τ.μ. Χ 340,00 €/τ.μ.), λαμβάνοντας υπόψη το με αριθ. συμβόλαιο πώλησης του ακινήτου το οποίο προσκομίσθηκε με το ανωτέρω υπόμνημα του προσφεύγοντος.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την συνολική φορολογητέα αξία ακολούθως:

ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	212.995,90 €
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ (ΟΦΕΙΛΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ)	1.500,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	131.700,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	211.495,90 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Σχετικά με το οικόπεδο που βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως: α) το οικόπεδο έχει έκταση 456,75 τ.μ. και όχι 470,00 τ.μ. όπως αποδεικνύεται και από το απόσπασμα του κτηματολογίου και από το τοπογραφικό διάγραμμα της Πολιτικού Μηχανικού, β) το οικόπεδο δεν βρίσκεται σε πυκνοδομημένο ιστό καθώς περιβάλλεται από χωράφια ενώ κατά τον χρόνο θανάτου του πατέρα του ήταν αμπέλι, γ) το οικόπεδο μέχρι πρότινος ήταν μη οικοδομήσιμο, δ) στον δήμο κατεβλήθη ως εισφορά σε χρήμα ποσό 2.065,00 € και θα καταβληθούν επίσης και εισφορά σε γη μετατρεπόμενα σε χρήμα επιπλέον 9.225,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 11.290,00 €, το οποίο σύμφωνα με πρόσφατη εγκύκλιο της ΑΑΔΕ εκπίπτει από την αξία της κληρονομιαίας περιουσίας, ε) το συγκριτικό στοιχείο είναι μη συγκρίσιμο με το δικό του καθώς μεταβιβάστηκε το 2011,

ήτοι σε περίοδο που δεν υφίστατο η οικονομική κρίση των ακινήτων. Επιπλέον, το συγκριτικό στοιχείο είναι οικόπεδο οικοδομήσιμο με πρόσωπο σε κεντρικό δρόμο του οποίου η αντικειμενική αξία προσδιορίστηκε σε 60,00 €/ τ. μ. σε αντίθεση με το δικό του που προσδιορίστηκε σε 28,00 €/ τ.μ., στ) στην πράξη αποδοχής της κληρονομιάς δηλώθηκε μεν αξία 25.000,00 € αλλά δεν γνώριζε ο ίδιος ότι θα κληθεί να πληρώσει εισφορά σε γη και σε χρήμα πέραν όλων των υπόλοιπων εξόδων.

- Σχετικά με το οικόπεδο που βρίσκεται εντός οικισμού: α) το συγκριτικό στοιχείο είναι μη συγκρίσιμο με το δικό του καθώς μεταβιβάστηκε το 2011, ήτοι σε περίοδο που δεν υφίστατο η οικονομική κρίση των ακινήτων και επιπλέον είναι δίφατσο με πρόσοψη σε κεντρικό δρόμο σε αντίθεση με το δικό του που έχει πρόσοψη σε έναν στενό αδιέξοδο δρόμο, β) το κρινόμενο οικόπεδο παρόλο που είναι το τρίτο οικόπεδο από τη θάλασσα, στερείται θέας και επιπλέον έχουν κτιστεί μεγάλα οικοδομήματα στα γύρω οικόπεδα μειώνοντας ακόμα περισσότερο την αξία του δικού του, γ) το ίδιο οικόπεδο προ διετίας πουλήθηκε με αξία 340,00 €/ τ.μ., δ) ο έλεγχος επέδειξε στον ίδιο συγκριτικό στοιχείο το οποίο δεν είναι συγκρίσιμο με το δικό του καθώς εκείνο βρίσκεται μπροστά στη θάλασσα, με πλακόστρωση της αυλής, με μάνδρες και κήπο διαμορφωμένο, παροχές νερού και ηλεκτρικού και ήδη οικοδομημένο, ε) την εποχή του θανάτου του πατέρα του, πραγματοποιήθηκε απαλλοτρίωση αρκετών οικοπέδων στην περιοχή με αξία 110,00 €/ τ.μ., πολλά εκ των οποίων ήταν ίδιας εκτάσεως με το δικό του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

- «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.*
- 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο. ...*

Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

- α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.*

Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

- 1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. ...*

Άρθρο 9 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

- 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.»*

Άρθρο 10 Αξία ακινήτων

A. 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 πρόσδοδος 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.

B. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσεως τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται 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 την ΠΟΛ. 1079/2004:

«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 εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:
α. β. 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.

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 αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν μέχρι σήμερα για το θέμα αυτό, σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινήσεις:

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 ή 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 εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθ.εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς (.....) του κληρονομούμενου, ο οποίος απεβίωσε στις 08-02-2013. Ο γιος του, (προσφεύγων) με Α.Φ.Μ., ως εκ διαθήκης κληρονόμος (με αριθ. δημοσίευσηςπρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης του Ειρηνοδικείου με τη με αριθ.δήλωση φόρου κληρονομιάς δήλωσε την πλήρη κυριότητα των κάτωθι ακινήτων:

- 1) Οικόπεδο που βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως, Δήμου, στο πυκνοδομημένο τμήμα, στο ΟΤ 133, έχει επιφάνεια 470,00 τ.μ. και συνορεύει Βορειοανατολικά με ιδιοκτησία, Νοτιοανατολικά με

δημοτική οδό, Νοτιοδυτικά με ιδιοκτησία και Βορειοδυτικά εν μέρει με ιδιοκτησία και εν μέρει με ιδιοκτησία συνολικής αξίας 25.000,00 €.

- 2) Οικόπεδο που βρίσκεται εντός οικισμού, εντός του προτεινόμενου σχεδίου της πόλεως του έχει επιφάνεια 541,07 τ.μ., είναι κατά παρέκκλιση άρτιο και οικοδομήσιμο και συνορεύει Ανατολικά με την οδό, Δυτικά με ιδιοκτησία, βόρεια με ιδιοκτησίακαι Νότια με ιδιοκτησία, συνολικής αξίας 108.200,00 €.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, δεν είχε εφαρμογή στις εν λόγω περιοχές το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση των ως άνω ακινήτων έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων που προέκυψαν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονική παροχής και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Επειδή, για το ακίνητο στην ο έλεγχος έλαβε αρχικά υπόψη τη με αριθ. δήλωση Φ.Μ.Α. με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο εντός σχεδίου πόλεως, στο Ο.Τ. 120 και εκτιμήθηκε οριστικά προς 100,00 €/ τ.μ.. Αφότου συνεκτίμησε τον χρόνο φορολογίας και την θέση του κρινόμενου ακινήτου προσδιόρισε την αξία του σε 100,00 €/ τ.μ., ήτοι 47.000,00 € (470,00 τ.μ. X 100,00 €/τ.μ.).

Επειδή, από εφαρμόστηκε στην περιοχή της Τ.Κ. το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της με αριθ. 1062222/198/0013/27-7-2004 ΠΟΛ. 1078/2004 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1129/2004, εφόσον η απόκλιση μεταξύ των αντικειμενικών αξιών και της προσδιορισθείσας αξίας βάσει των συγκριτικών είναι μεγαλύτερη του διπλάσιου, η αξία του ακινήτου προσδιορίζεται στον μέσο όρο των δύο ανωτέρω τιμών και ως εκ τούτου η αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε τελικά από τον έλεγχο σε 61,77 €/ τ.μ., ήτοι 29.031,25 € (470,00 τ.μ. X 61,77 €/τ.μ.).

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου στην Τ.Κ. δεν είναι πρόσφορο, καθώς το συγκριτικό στοιχείο ήταν οικοδομήσιμο, στο Ο.Τ. 120 και επί κεντρικού δρόμου ενώ το δικό του ακίνητο είναι μη οικοδομήσιμο, στο Ο.Τ. 133 και επί ανώνυμης παρόδου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στην από οικεία Έκθεση Ελέγχου δεν γίνεται καμία αναφορά στα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του συγκριτικού στοιχείου που επιδρούν στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας, όπως η ακριβής θέση του συγκριτικού στοιχείου και η απόστασή του από το κρινόμενο, αν είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, αν έχει πρόσωπο σε δημοτική ή άλλη οδό κ.α., συνεπώς δεν αιτιολογείται κατά πόσο το συγκριτικό αυτό στοιχείο είναι πρόσφορο. Επιπλέον, από 01-01-2022 οπότε και εφαρμόστηκε στην περιοχή το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, η αξία του ακινήτου προσδιορίζεται σε 23,54 €/τ.μ., ήτοι χαμηλότερη και από την δηλωθείσα (53,19 €). Με το με αριθ. συμβόλαιο, το εν λόγω ακίνητο μεταβιβάστηκε έναντι της αντικειμενικής αξίας 11.062,49 €.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η αξία του ακινήτου όπως δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα στη με αριθ. δήλωση φόρου κληρονομιάς κρίνεται ως ειλικρινής και προσδιορίζεται με βάση την παρούσα απόφαση σε 25.000,00 €.

Επειδή, το ακίνητο στηνστη με αριθ.αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκε με συνολική αξία 108.200,00 € (ήτοι 200,00 €/τ.μ.).

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε τελικά την συνολική αξία του ακινήτου σε 183.964,00 € (ήτοι 340,00 €/τ.μ.) λαμβάνοντας υπόψη το με αριθ. συμβόλαιο πώλησης με το οποίο ο προσφεύγων μεταβίβασε το εν λόγω ακίνητο έναντι τιμήματος 183.964,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου στηνδεν είναι πρόσφορο, καθώς η αξία του ακινήτου όταν το κληρονόμησε (2013) ήταν διαφορετική από την αξία πώλησης του καθώς έχει παρέλθει 10ετία.

Επειδή, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αρκούντως εύλογος καθώς το έτος 2013, λόγω της οικονομικής κρίσης των ακινήτων, οι τιμές ήταν σε χαμηλότερα επίπεδα σε σχέση με το έτος 2021 οπότε και μεταβιβάστηκε το ίδιο ακίνητο έναντι 340,00 €/τ.μ. και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται μερικώς δεκτοί και η αξία του ακινήτου προσδιορίζεται σε 300,00 €/τ.μ.

Επειδή με βάση τα ως άνω, η φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντα αναλύεται και διαμορφώνεται, ως εξής:

Κληρονομική μερίδα	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Οικόπεδο στην Τ.Κ.	25.000,00 €	29.031,90 €	25.000,00 €
Οικόπεδο στην Τ.Κ.	108.200,00 €	183.964,00 €	162.321,00 €
Σύνολο ενεργητικού	133.200,00 €	212.995,90 €	187.321,00 €
Έξοδα κηδείας	1.500,00 €	1.500,00 €	1.500,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	131.700,00 €	211.495,90 €	185.821,00 €
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου (Κατηγορία Α'- 1%)	0,00 €	614,96 €	358,21 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την τροποποίηση της με αριθ. Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2013**

Υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του ν. 2961/2001:

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Σύνολο για καταβολή	614,96 €	358,21 €

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.