



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02/12/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:3301

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 104 40

Τηλέφωνο : 213 1312347 - 367

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ. κατοίκου, επί της οδού αρ. Τ.Κ..... ως εκ διαθήκης κληρονόμου της αποβιώσας στις 10-12-2018, με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /10-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 04-10-2024 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 25/07/2019 υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα, με Α.Φ.Μ. στη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ η με αριθμό /2019 (Θ-...../2018) Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς με κληρονομούμενη τη, ΑΦΜ, με ημερομηνία θανάτου την 10/12/2018 στην οποία δηλώθηκε μεταξύ άλλων και **ένα οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο επιφανείας 319,84τ.μ., κείμενο εντός ορίων οικισμού Τ.Κ. με πρόσωπο σε δημοτική οδό μετά των**

κτισμάτων. Η αξία του οικοπέδου από την προσφεύγουσα δηλώθηκε στο ποσό των 1.000,00€ και η αξία των κτισμάτων σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό στο ποσό των 2.862,33€.

Ο προϊστάμενος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του υπό κρίση ακινήτου απέστειλε το υπ' αριθ. πρωτ...../12-06-2024 έγγραφο στο ΚΕ.ΦΟ.Κ. Στις 17-06-2024 το ΚΕ.ΦΟ.Κ. απάντησε σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./17-06-2024 έγγραφο στο οποίο αναφέρει τα εξής: «Σας γνωρίζουμε συγκριτικά στοιχεία που αφορούν τα ακίνητα στη θέσηN, Κληρονομιάς απεβίωσε στις 10-12-2018. Στις 26-03-2019 μεταβιβάστηκε τμήμα οικοπέδου στην θέση επιφανείας 721 προς 60€/τ.μ. (το όλο 1070 τ.μ. κατά 673,83/1000) δήλωση ΦΜΑ 569/26-03-2019.»

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προσδιόρισε την αγοραία αξία του υπό κρίση οικοπέδου ως εξής: **319,84τ.μ.χ60.00€/τ.μ.=19.190,40€, έναντι της δηλωθείσας αξίας που ήταν 1.000,00€. Η αξία των κτισμάτων κρίθηκε ειλικρινής.**

Αυτό είχε ως αποτέλεσμα η αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας να διαμορφωθεί σε 27.495,27€ έναντι της δηλωθείσας η οποία ήταν 9.540,37€. Ήτοι διαφορά 17.954,90€.

Βάσει της ως άνω αξίας εκδόθηκε η με αριθμό προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με συνολικό ποσό φόρου για καταβολή το ποσό των **5.386,47€**

Ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση στις **15/07/2024** το με αριθμό/02-07-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τη με αριθμό προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, με τα οποία καλούσε την κληρονόμο να διατυπώσει τις απόψεις της εντός 20 (είκοσι) ημερών, το οποίο δεν έπραξε και ως εκ τούτου τα προσωρινά αποτελέσματα ελέγχου κατέστησαν οριστικά.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε από το 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η υπ' αριθ./**2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με την κλίμακα Γ' του ν.3842/2010 ως εξής:

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	4.299,0,5€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	708,07€
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	3.590,98€
Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης(αρ.54 ν.5104/2024)	1.795,49€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	5.386,47€

Η προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη στην προσφεύγουσα την 29-08-2024 με e - κοινοποίηση, την οποία και ανέγνωσε την 31-08-2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι το συγκριτικό στοιχείο που έλαβε η Δ.Ο.Υ. είναι απολύτως απρόσφορο, διότι η εκτίμηση προέκυψε από αγοραπωλησία μη ομοειδούς οικοπέδου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυποβάλει σχετικούς με το ακίνητο χάρτες, φωτογραφίες και αγγελίες.

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 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 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) 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 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 άρθρου 3 του Α. Νόμου 1521/1950).

Με τον όρο «ομοειδές» νοείται ότι το ακίνητο που χρησιμοποιείται ως συγκριτικά στοιχείο και πρέπει να μοιάζει με εκείνο το οποίο θα προσδιοριστεί η αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή όσο και προς τη χρήση για την οποία προορίζεται.

Ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιορισθεί η αγοραία αξία, η ιδιότητα αυτή πρέπει να εξετάζεται τόσο τοπικά όσο και χρονικά. «Τοπικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται κοντά στο κρινόμενο και η θέση του είναι παρόμοια με αυτό. Επιπρόσθετα, «χρονικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που διαμορφώθηκε σε χρόνο πολύ κοντινό με εκείνον κατά τον οποίο γίνεται ο προσδιορισμός της αξίας κάποιου κληρονομιαίου στοιχείου. Ο χρόνος αυτός όπως έχει κριθεί (βλ. ΣτΕ 123/1998) μπορεί να είναι, είτε προγενέστερος είτε μεταγενέστερος του χρόνου που λαμβάνεται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας κάποιου ακινήτου. (Ιωάννης Φωτόπουλος, «Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών Γονικών Παρ 76 ΚΦΔ ΤΟΥ (Ν.5104/2024) οχών Α' τόμος σελ. 369 εκδ. 2013).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) με θέμα: «Επαρκής αιτιολογία» ορίζεται ότι: Η φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) με θέμα: «βάρος απόδειξης» ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 του Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται ότι: Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά. είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη

μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2.....3..... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010 «Κατάταξη φορολογουμένων -φορολογικές κλίμακες» για την **Γ' κατηγορία** συγγένειας ισχύουν τα παρακάτω:

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
6.000	---	---	6.000	---
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Επειδή, το επίδικο ακίνητο είναι ένα οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο επιφανείας 319,84τ.μ., κείμενο εντός ορίων οικισμού Τ.Κ., με πρόσοψη σε δημοτική οδό το οποίο δεν έχει ενταχθεί στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού.

Επειδή, λόγω του ότι η τιμή βάσει του ελέγχου που διενεργήθηκε για το επίδικο ακίνητο από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. προσδιορίστηκε στα 60€/τ.μ. σύμφωνα με το συγκριτικό στοιχείο που ελήφθη υπόψιν βάσει του οποίου μεταβιβάστηκε στις 26-03-2019 τμήμα οικοπέδου στην θέση επιφανείας 721 προς 60€/τ.μ. βάσει της δήλωσης μεταβίβασης ΦΜΑ/2019 της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

Επειδή, για τον υπολογισμό της αξίας του επίδικου ακινήτου, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του συγκριτικό στοιχείο, το οποίο είναι ομοειδές τόσο χρονικά, αφού αφορά πολύ κοντινή χρονική περίοδο (έτος 2019) όσο και τοπικά αφού βρίσκεται και σε κοντινό οικοδομικό τετράγωνο.

Επειδή, σύμφωνα με την **Απόφαση ΥΠΟΙΚ 1035820/99/Β0013/ΠΟΛ.1091/21.3.1996** «Προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία, αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής» ορίζονται τα εξής:

«Η αγοραία αξία διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με το νόμο της προσφοράς και και ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή, καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζομένων ακινήτων.....

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 και του άρθρου 10 του ν.δ.118/1973 ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων πλησιοχώρων και ομοειδών προς αυτά, τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια η κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής η απαλλοτριώσεων ή δικαστικών διανομών ή από άλλα στοιχεία που είναι προσφορά και επαρκή και ασκούν ουσιαστική επιρροή στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας. Αν τα υπάρχοντα στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας γίνεται με τη χρήση παντός μέσου.....

Δεδομένου, ότι αποδίδουμε ιδιαίτερη σημασία στη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογουμένων την οποία θεωρούμε βασική προϋπόθεση για την επιτυχή εφαρμογή κάθε φορολογικού μέτρου, παρακολουούμε όπως:

α) όλα τα οριστικά στοιχεία μεταβίβασης των ακινήτων είτε με αντάλλαγμα, είτε λόγω κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής να καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο αυτό.

β) το βιβλίο να τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, ώστε να είναι προσιτό σε όλους».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν, είναι ανεπαρκή για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου και παρουσιάζουν ουσιώδεις διαφοροποιήσεις στα ποιοτικά χαρακτηριστικά σε σχέση με το εν λόγω ακίνητο και παραθέτει ως συγκριτικά στοιχεία αγγελίες πώλησης από μεσιτικά γραφεία, φωτογραφίες και χάρτες.

Επειδή, εφόσον υφίστανται οριστικά συγκριτικά στοιχεία στην φορολογική αρχή, πρόσφορα και ομοειδή, η χρησιμοποίησή τους για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ακινήτου εκτός ΑΠΑΑ, είναι υποχρεωτική και δεσμεύει την κρίση της φορολογικής ή δικαστικής αρχής.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει ποιες είναι οι ουσιώδεις διαφοροποιήσεις στα ποιοτικά χαρακτηριστικά του ακινήτου της με αυτό που χρησιμοποιήθηκε ως συγκριτικό στοιχείο, ούτε προσκομίζει κάποια άλλα επίσημα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία τα οποία καταχωρούνται υποχρεωτικά σε βιβλίο που τηρεί η κάθε Δ.Ο.Υ. (Απόφ.ΥΠΟΙΚ/ΠΟΛ.1091/21.3.1996), το οποίο τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, και είναι προσιτό σε όλους.

Επειδή ορθώς ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου, με τη χρησιμοποίηση συγκριτικών στοιχείων. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται αβάσιμοι σύμφωνα με τις ως άνω ερμηνευτικές εγκυκλίου.

Επειδή, κατόπιν εκκαθάρισης της ως άνω δήλωσης, ο Προϊστάμενος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής ορθώς εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη, προσδιορίζοντας, σύμφωνα με την Γ' φορολογική κλίμακα του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 στην οποία ανήκει η προσφεύγουσα, τον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς σε 5.386,47€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: 1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου 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 τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) 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%) και ανέρχεται σε ποσοστό 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, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου, προκύπτει ότι η υπ. αρ...../25-07-2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς είναι ανακριβής και αυτό έχει σαν συνέπεια την επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης του άρθρου 54 ν.5104/2024.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-08-2024 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας δε γίνεται αποδεκτός.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της 28-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της υπ' αριθ. Πρωτ./2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2018 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Ήτοι συνολική φορολογητέα αξία βάσει ελέγχου 27.495,27€.

Φορολογικό έτος 2018 Κατηγορία Γ' Ν.3842/2010 από 23.04.2010.

Προσδιορισμός φόρου βάσει της απόφασης ΔΕΔ

Για 6.000,00€ φόρος	0,00€
Για 21.495,27€ φόρος 20%	4.299,05€
Σύνολο	4.299,05€
Μείον Φόρος που έχει βεβαιωθεί	708,07€
Οφειλόμενος φόρος κατόπιν απόφασης ΔΕΔ	3.590,98€
Πρόστιμο αρ.54 $3.590,98\text{€} \times 50\% =$	1.795,49€
<u>Σύνολο για καταβολή</u>	5.386,47€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.