



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3477

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312346

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 και με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγήμε Α.Φ.Μ.κατοίκουως εξ αδιαθέτου κληρονόμου του αποβιώσαντος στις 31-03-2019 με Α.Φ.Μ..... κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την απόέκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγήςμε 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:

Με την με αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα με Α.Φ.Μ.συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού 19.778,49€.

Βάσει της υπ' αριθμόεντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων κληρονομιαίων στοιχείων, λόγω θανάτου με Α.Φ.Μ..... ο οποίος απεβίωσε την 31-03-2019 αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμο μεταξύ άλλων και στον προσφεύγονταμε Α.Φ.Μ.

Ο κληρονομούμενοςμε Α.Φ.Μ.κληροδότησε με Α.Φ.Μ.μεταξύ άλλων: μία τριώροφη οικοδομή (χωρίς σύσταση) αποτελούμενη από α) 2 υπόγειες μεζονέτες εμβαδού της αριστερής 149,23 τ μ συνολικά και της δεξιάς 150,02 τ.μ. συνολικά, που καταλαμβάνουν δύο στάθμες υπογείου, (εκ των οποίων η 1η έχει εμβαδό 247,57 και συμπεριλαμβάνει βοηθητικό χώρο εμβαδού 48,42 τ.μ. (κλιμακοστάσιο,

λεβητοστάσιο και αποθήκη) και η 2η έχει εμβαδό **100,10 τ.μ.**), β) υπερυψωμένο ισόγειο που αποτελείται από δύο διαμερίσματα εμβαδού **116,52 τ.μ.** και **116,14 τ.μ.** αντίστοιχα και κλιμακοστάσιο εμβαδού **15,98 τ.μ.**, γ) πρώτο όροφο που αποτελείται από δύο διαμερίσματα εμβαδού **116,40 τ.μ.** και **116,15 τ.μ.** αντίστοιχα και κλιμακοστάσιο εμβαδού **15,92 τ.μ.** και δ) δεύτερο όροφο που αποτελείται από οροφδιαμέρισμα εμβαδού **142,51 τ.μ.** και κλιμακοστάσιο εμβαδού **14,65 τ.μ.** κτισμένη σε οικόπεδο εμβαδού κατά τον τίτλο **885,17 τ.μ.** και κατά πρόσφατη καταμέτρηση **880,89 τ.μ.** στομε συνολική αξία βάσει δήλωσης ποσού **603.218,75€**.

Στην απόέκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης η συνολική αξία της ως άνω οικοδομής προσδιορίζεται σε **745.949,76€**. Ήτοι διαφορά **142.731,01€** (ως σελ.75, α/α 13 της έκθεσης).

Η διαφορά προήλθε ως εξής:

Ακίνητο	Ποσοστό	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	Διαφορά
Υπόλοιπο δόμησης οικόπεδου 884,40 τ.μ.	100%	0,00	0,00	0,00
πρώτο υπόγειο εμβαδού 247,57 τ.μ.		84.704,59	158.821,11	74.116,52
δεύτερο υπόγειο εμβαδού 100,10 τ.μ.		107.026,92	107.026,92	0,00
Υπερυψωμένο ισόγειο 248,64 τ.μ.		146.215,23	146.215,23	0,00
1ος όροφος, 248,47 τ.μ.		162.350,29	162.350,29	0,00
2ος όροφος 157,16 τ.μ.		102.921,72	171.536,21	68.614,49
Σύνολο		603.218,75	745.949,76	142.731,01

Για τον υπολογισμό της τριώροφης ως άνω οικοδομής με υπόγεια (χωρίς σύσταση) που κτίστηκε με την υπ' αριθμοικοδομική άδεια και των χώρων που νομιμοποιήθηκαν με την α/αδήλωση οριστικής υπαγωγής στο ν.4495/2017, η αξία που προκύπτει αναλυτικά ανά όροφο έχει ως εξής:

Για το πρώτο υπόγειο εμβαδού $99,15 + 100,00 \text{ τ.μ.} + 48,42 \text{ τ.μ.} = 247,57 \text{ τ.μ.}$ αξία **158.821,11 €**

Το δεύτερο υπόγειο εμβαδού $50,08 + 50,02 = 100,10 \text{ τ.μ.}$ αξία **107.026,92€**

Το υπερυψωμένο ισόγειο $116,52 + 116,14 + 15,98 = 248,64 \text{ τ.μ.}$ αξία **146.215,24€**

1ος όροφος, $116,40 + 116,15 + 15,92 = 248,47 \text{ τ.μ.}$ αξία **162.350,30€** και

2ος όροφος 157,16 τ.μ. αξία **171.536,21 €**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, **δέχεται** την αξία ελέγχου του πρώτου υπογείου, του ισογείου και του πρώτου ορόφου και αμφισβητεί την αξία του δεύτερου υπογείου και του 2^{ου} ορόφου, ισχυριζόμενη ότι:

A) Στον 2ο όροφο εμβαδού 157,16 τ.μ. πρέπει να υπολογισθεί συντελεστής παλαιότητας 0,65 σύμφωνα με τη βεβαίωση πρώτης ηλεκτροδότησης της παροχήςπου εξυπηρετεί τον 2° όροφο (έναρξη ηλεκτροδότησης) σε συνδυασμό με την τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικούσύμφωνα με την οποία "Στον 2° όροφο υπάρχει ένα διαμέρισμα. Αυτό ηλεκτροδοτείται από την υπ' αρ.....παροχή ηλεκτρικού ρεύματος με έναρξη ηλεκτροδότησης 16/9/1994 βάσει βεβαίωσης ΔΕΔΔΗΕ η οποία εξυπηρετεί αποκλειστικά το διαμέρισμα αυτό». Η συνολική αξία βάσει **δήλωσης** ανέρχεται στο ποσό των **102.921,72€**, ενώ η συνολική αξία βάσει **ελέγχου** ανέρχεται στο ποσό των **171.536,21€** σύμφωνα με την υπ. αριθ.....**δήλωση οριστικής υπαγωγής με ημερομηνία**

B) Ορθός υπολογισμός του 2^{ου} υπογείου του εν λόγω κτιρίου διότι λανθασμένα υπολογίστηκε κατά την υποβολή της δήλωσης η αξία του, **ως ισόγειο με συντελεστή 0,90 με συνολική αξία 107.026,92€**, ενώ στην πραγματικότητα αφορά υπόγειο και πρέπει να υπολογισθεί με **συντελεστή 0,60 με συνολική αξία 34.248,61€** σύμφωνα με την απότεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικούβάσει της οποίας αναφέρεται ότι: **Το 2° υπόγειο** α) πληροί της προϋποθέσεις υπόγειου χώρου του ΓΟΚ 1985 - βάσει του οποίου ανεγέρθηκε το κτίριο - (παρ. 24 άρθρου 1 Ν.1577/1985 : **Υπόγειο είναι όροφος ή τμήμα ορόφου, του οποίου η οροφή βρίσκεται έως 1,50 μ. ψηλότερα από την οριστική στάθμη του εδάφους**). Συγκεκριμένα το 2° υπόγειο βρίσκεται εξ ολοκλήρου κάτω από το επίπεδο της οδού, ενώ η οροφή του βρίσκεται 1,45 μ. ψηλότερα από την οριστική στάθμη του εδάφους από την πλευρά του ακαλύπτου χώρου του οικοπέδου. (Το 1,63 μ. που αναφέρεται στην τεχνική έκθεση της μηχανικούαφορά το ύψος του δαπέδου του 1^{ου} υπογείου από την οριστική στάθμη του εδάφους από την πλευρά του ακαλύπτου χώρου του οικοπέδου.) **Επομένως ο όροφος αυτός χαρακτηρίζεται υπόγειος.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **Ν. 2961/2001 Κώδικας Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια (ΦΕΚ 266 Α΄)** ορίζονται ότι:

Άρθρο 1

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα 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 «Υποκείμενος στο φόρο»

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

Άρθρο 6§1 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης»

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

Άρθρο 10 «Αξία ακινήτων»

5. Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομειώσής τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου. Στην περίπτωση αυτή, αν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα δήλωση είναι μεγαλύτερος, συμψηφίζεται με αυτόν που καταβλήθηκε, αν είναι μικρότερος, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από την υποβολή της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να καλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία, συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθ. 3305/1995 απόφαση του ΣΤΕ αποφασίστηκε ότι:

«Η άπρακτη πάροδος της προθεσμίας της παρ. 6 του ν. 1249/1982 (ήδη παρ. 5 της ενότητας

Β' του άρθρου 10) δεν αποκλείει την ανάκληση της φορολογικής δήλωσης κατ' άρθρο 72, με

την υποβολή σχετικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ένα τουλάχιστον έτος πριν από τη λήξη του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και πάντως πριν από την έκδοση της οικείας καταλογιστικής του φόρου πράξης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 69 παρ. 4 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«4. Οποιαδήποτε λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, που δηλώθηκαν, είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου, διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου.

Ο φόρος που αναλογεί επιπλέον, βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο, ενώ ο φόρος που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επιπλέον, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100.»

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθ. 2979/1982 απόφαση του ΣτΕ αποφασίστηκε ότι:

«Λογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα που αναφέρονται σε αριθμητικές πράξεις, είτε κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση Υπ. Οικον. Ν. 1638/17/1987:

«Η προκύπτουσα βάσει του αντικειμενικού συστήματος αξία είναι οριστική, αν δεν αμφισβητηθεί από τον υπόχρεο μέσα σε 20 ημέρες από την υποβολή της δήλωσης, με την άσκηση σχετικής προσφυγής.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Επιτρέπεται η εν όλω ή εν μέρει ανάκληση της δήλωσης, που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο, λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.

2. Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης. Μετά το στάδιο αυτό η

ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

3. Για το αποδεκτό ή μη της ανάκλησης, που έγινε μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης, αποφαίνεται ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας Οικονομικής υπηρεσίας με αιτιολογημένη απόφασή του η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί προσφυγή και λοιπά ένδικα μέσα.»

Επειδή η δεσμευτικότητα της δήλωσης δεν στερεί από τον δηλούντα υπόχρεο, κατά το μέχρι την οριστικοποίηση, κατά οποιοδήποτε τρόπο, της φορολογικής του υπόθεσης χρονικό διάστημα, το δικαίωμα να διορθώσει ή βελτιώσει ή και ανακαλέσει στο σύνολό της ή μερικώς το περιεχόμενο αυτής, εάν και εφόσον αιτιολογείται αποδεδειγμένα τούτο. Οι λόγοι που αιτιολογούν της ανάκληση της δήλωσης, κατά το παρόν άρθρο, είναι: α) Ουσιώδης πλάνη περί τα πράγματα,... β) Εσφαλμένη ερμηνεία του φορολογικού νόμου (πλάνη νομική ή περί το δίκαιο). Η νομική πλάνη δεν χρήζει απόδειξης (ΣΤΕ 5134/1995).

Ανάκληση της φορολογικής δήλωσης που έχει ως αντικείμενο αυτή καθ' αυτή την αξία των δηλωθέντων περιουσιακών στοιχείων, σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται και τούτο ρητά τονίζεται στο νόμο. (Γ. Παναγιωτόπουλος, 2003: «Κώδικας Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών», σελ. 223-224).

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1149/1994 στην παρ. 6 αναφέρεται ότι: Υπόγειο θεωρείται ο όροφος ή τμήμα ορόφου που χαρακτηρίζεται ως υπόγειο στην αντίστοιχη άδεια της Πολεοδομικής Υπηρεσίας (εγκεκριμένα σχέδια) ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γενικά σε κάθε τίτλο κτήσης του. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω στοιχεία ο χαρακτηρισμός ενός χώρου ως υπογείου θα πιστοποιείται από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία ή από βεβαίωση αρμόδιου μηχανικού. Απαιτείται η προσκόμιση των αποδεικτικών στοιχείων σε όλες τις περιπτώσεις υπογείων εκτός των περιπτώσεων που ο υπόγειος χώρος έχει είσοδο αποκλειστικά από το κεντρικό κλιμακοστάσιο ή από εσωτερικό ισόγειο χώρο ή είναι χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων. Ημιυπόγειοι χώροι θεωρούνται ισόγειοι, εκτός αν αποδεικνύεται, μετά από προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας ή αρμόδιου μηχανικού, ότι αυτοί είναι υπόγειοι.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1149/1994 στην παρ. 20 του άρθρου 2 αναφέρεται ότι:
Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της (π.χ. αν εκδόθηκε στις 30.9.1978 η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από 30.9.1980) και εκφράζεται σε ακέραιο αριθμό ετών, με την παραδοχή ότι χρονικό διάστημα μικρότερο του εξαμήνου δεν λαμβάνεται υπόψη, ενώ μεγαλύτερο λογίζεται ως έτος. **Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, η παλαιότητα υπολογίζεται από την χρονολογία κατασκευής, που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε δημόσιο έγγραφο, όπως προγενέστερος τίτλος κτήσης, νομιμοποίηση αυθαιρέτου, έναρξη ηλεκτροδότησης.**

Επίσης, η παλαιότητα αποδεικνύεται και από την βεβαίωση περαίωσης της διαδικασίας υπαγωγής του ακινήτου στις ισχύουσες κατά την έκδοση της βεβαίωσης διατάξεις περί ρύθμισης αυθαιρέτων, όπως εκδίδεται από το σχετικό πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας, συνοδευόμενη από το αντίστοιχο φύλλο καταγραφής. Όσον αφορά τις τακτοποιούμενες επιφάνειες ακινήτων πέρα από τη βεβαίωση περαίωσης της διαδικασίας υπαγωγής του ακινήτου στις ισχύουσες κατά την έκδοση της βεβαίωσης διατάξεις περί ρύθμισης αυθαιρέτων, γίνονται επίσης δεκτά για την απόδειξη της παλαιότητας, (i) τα όμοιου χαρακτήρα εκδιδόμενα έντυπα από το σχετικό πληροφοριακό σύστημα του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας των ν. 4014/2011, 4178/2013 και 4495/2017 της οριστικής υπαγωγής συνοδευόμενη από το αντίστοιχο φύλλο καταγραφής και (ii) το έντυπο που εκδίδεται από το σύστημα για τα νομίμως προϋφιστάμενα του 1955 κτίρια, όπως κατάσταση δήλωσης περαιωμένη, συνοδευόμενη από το αντίστοιχο φύλλο καταγραφής (εάν αυτό εκδίδεται). Για αυθαίρετες κατασκευές σε παραδοσιακό οικισμό του άρθρου 116 ν. 4495/2017, εφόσον (i) έχει καταβληθεί το 30% του ειδικού προστίμου και (ii) έχει εκδοθεί πιστοποιητικό πληρότητας ταυτότητας κτιρίου, ως χρόνος παλαιότητας του ακινήτου είναι αυτός που αναφέρεται στο φύλλο καταγραφής της δήλωσης ένταξης. Στις περιπτώσεις των τριών προηγούμενων εδαφίων, για τον υπολογισμό της παλαιότητας λαμβάνεται υπόψη η καταληκτική ημερομηνία του διαστήματος που αναγράφεται στο πεδίο παλαιότητας του αντίστοιχου φύλλου καταγραφής. Ειδικά για τις περιπτώσεις τακτοποίησης ημιυπαιθρίων χώρων και σοφитών με τον ν. 3843/2010, για την απόδειξη της παλαιότητας, γίνεται δεκτό το έντυπο που φέρει τις σχετικές σφραγίδες από το αρμόδιο πολεοδομικό γραφείο, το οποίο δεν

εκδίδεται από κάποια πλατφόρμα του ΤΕΕ. Άδειες αλλαγής μόνο της χρήσης του κτιρίου ή άδειες ανακαίνισης που δεν θίγουν τον φέροντα οργανισμό του κτιρίου δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας. Σε περίπτωση που θίγεται ο φέρων οργανισμός του ακινήτου, η παλαιότητα υπολογίζεται δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έκδοσης της απαιτούμενης σχετικής άδειας.

Για να εφαρμοσθεί ο συντελεστής παλαιότητας πρέπει το κτίσμα να είναι πλήρως αποπερατωμένο.

Αν έχει εκδοθεί άδεια κατεδάφισης η οποία θα πρέπει και να προσκομίζεται, δεν λαμβάνεται υπόψη η αξία του κτίσματος, εάν η κατεδάφισή του γίνει εντός έτους από το χρόνο έκδοσης της άδειας. Αν δεν κατεδαφιστεί μέσα στην προθεσμία αυτή, υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση, εντός μηνός από τη λήξη της, άλλως η αρχική δήλωση του φορολογουμένου προς την αρμόδια ΔΟΥ θεωρείται ανακριβής. Σε περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί άδεια κατεδάφισης υπάρχει όμως πρωτόκολλο κατεδάφισης, το οποίο θα πρέπει επίσης να προσκομίζεται, το κτίσμα δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον υπολογισμό της αξίας του όλου ακινήτου. Αν το κτίσμα δεν κατεδαφιστεί εντός μηνός από την υποβολή της δήλωσης, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση. Κτίσμα ή τμήμα κτίσματος (αφορά και παλαιά ή ημι-κατεστραμμένα ή ακόμη και διατηρητέα) που στερείται στέγης, δε λαμβάνεται υπόψη κατά τον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου, κατά την έκταση και τον όροφο που δεν έχει στέγη, εφόσον η αφαίρεση της στέγης οφείλεται σε καταστροφή και δεν περιλαμβάνεται στο πλαίσιο εργασιών επισκευής. Σε περίπτωση επέκτασης υπάρχοντος κτίσματος η παλαιότητα υπολογίζεται χωριστά για κάθε τμήμα, ανάλογα με το χρόνο κατασκευής του, που αποδεικνύεται κατά τα ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1149/1994 στην παρ. 7 του άρθρου 3 αναφέρεται ότι: Η παλαιότητα της κατοικίας ή του διαμερίσματος λαμβάνεται κατά την έννοια της παραγράφου 20 του άρθρου 2. Ο συντελεστής παλαιότητας καθορίζεται ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, ως ακολούθως:

1	έως	5	χρόνια	0,90
6	έως	10	χρόνια	0,80
11	έως	15	χρόνια	0,75

16	έως	20	χρόνια	0,70
21	έως	25	χρόνια	0,65
26 και πάνω χρόνια				0,60

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

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	---	---	150.000	---
150.000	1	1.500,00	300.000	1.500,00
300.000	5	15.000,00	600.000	16.500,00
Υπερβάλλον	10			

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει την βεβαίωση ηλεκτροδότησης στην οποία αναφέρεται ότι: «Σας γνωρίζουμε ότι, όπως προκύπτει από το αρχείο μας, η παροχήπου βρίσκεταιηλεκτροδοτήθηκε για 1^η φορά στις 16-09-1994».

Επειδή, στην προσκομισθείσα τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικούσύμφωνα με την οποία αναφέρεται ότι: «Στον 2^ο όροφο υπάρχει ένα διαμέρισμα. Αυτό ηλεκτροδοτείται από την υπ' αρ..... παροχή ηλεκτρικού ρεύματος με έναρξη ηλεκτροδότησης 16/9/1994 βάσει βεβαίωσης ΔΕΔΔΗΕ η οποία εξυπηρετεί αποκλειστικά το διαμέρισμα αυτό».

Επειδή, σύμφωνα με την α/αδήλωση οριστικής υπαγωγής του ν.4495/2017 στο φύλλο καταγραφής 3 αναφέρεται ως παλαιότητα από 1/1/1983 μέχρι 31/12/1992.

Επειδή, σύμφωνα με την βεβαίωση περιουσιακής κατάστασης έτους 2024, όπως προκύπτει από το περιουσιολόγιο της ΑΑΔΕ, το επίδικο ακίνητο του Β' ορόφου επί της οδού ηλεκτροδοτείται με από την υπ' αρ..... παροχή ηλεκτρικού ρεύματος και επιπλέον αναφέρεται ως έτος κατασκευής το 1994.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι η ηλεκτροδότηση του ακινήτου έγινε το έτος 1994, και από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει ότι υπήρξε ανακατασκευή του ακινήτου που να θίγει τον φέροντα οργανισμό του, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ως προς την παλαιότητα γίνεται δεκτός και η αξία του Β' Ορόφου, καθορίζεται στα 102.921,72€ (ίδια με την δηλωθείσα).

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμόδήλωση φόρου κληρονομιάς ναι μεν στο σώμα της δήλωσης αναφέρεται ότι: κληρονομήθηκε μεταξύ άλλων και μία τριώροφη οικοδομή αποτελούμενη από 2 υπόγειες μεζονέτες εκ των οποίων η δεύτερη μεζονέτα που είναι και η επίδικη εμβαδού 100,10τ.μ. αναφέρεται ως υπόγεια αλλά στο φύλλο αντικειμενικού προσδιορισμού σύμφωνα με το έντυπο 1 (διαμέρισμα) προσδιορίστηκε κατά την παραλαβή της δήλωσης ως ισόγεια με συντελεστή ορόφου 0,90 και όχι 0,60(συντελεστής ορόφου υπογείου) με συνολική προσδιορισθείσα αξία βάσει δήλωσης 107.026,92€ και όχι 34.248,61€ που θα ήταν αν είχε υπολογισθεί ως υπόγειο με συντελεστή ορόφου 0,60.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.2961/2001 δεν επιτρέπεται η ανάκληση της δήλωσης ως προς την αξία των κληρονομιαίων στοιχείων λόγω του ότι η δήλωση δεσμεύει το προσφεύγοντα για τα στοιχεία που έχει ο ίδιος δηλώσει.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε το δικαίωμα αν δεν συμφωνούσε ως προς τον συντελεστή ορόφου μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης να υποβάλλει ανάκληση της δήλωσης και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου.

Κατόπιν αυτών δεδομένου ότι δεν επιτρέπεται η ανάκληση της δήλωσης που αφορά την αξία της κληρονομιάς (άρθρο 72&1 ν.2961/2001) και κατ' επέκταση δεν επιτρέπεται η διόρθωση μειωτικά της αξίας των κληρονομιαίων ακινήτων τόσο από την ελεγκτική αρχή,

όσο και από την υπηρεσία μας, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί, αφού δεν είναι δυνατή η μείωση της αξίας των κληρονομιών ακινήτων κάτω από την αξία που αυτά δηλώθηκαν, καθώς θα επρόκειτο για ανεπίτρεπτη ανάκληση της δήλωσης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω δεδομένου ότι η συνολική φορολογητέα αξία της κληρονομιάς βάσει ελέγχου ανέρχεται στο ποσό των 3.879.050,30€ και κατόπιν των ανωτέρω η αξία αυτή μειώνεται κατά 68.614,49€, ήτοι φορολογητέα αξία βάσει ΔΕΔ ποσό 3.810.435,81€.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγήςμε Α.Φ.Μ..... και την τροποποίηση της με αριθμόοριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης.

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

Συνολική αξία κληρονομιάς:

Βάσει απόφασης ΔΕΔ :

3.810.435,81€X25% = 952.608,95€

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

Προσδιορισμός φόρου βάσει της απόφασης ΔΕΔ

Για 150.000,00€ φόρος	0,00€
Για 150.000,00€ φόρος 1%	1.500,00€
Για 300.000,00€φόρος 5%	15.000,00€
Για 352.608,95€ φόρος 10%	35.260,90€

Σύνολο	51.760,90€
Μείον Φόρος που έχει βεβαιωθεί	39.176,14€
Οφειλόμενος φόρος κατόπιν απόφασης ΔΕΔ	12.584,76€
Πρόστιμο	5.049,32€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ:	17.634,08€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.