



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-12-2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3457

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312366 - 347
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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου, κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την από έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** ως δέχεται και η αρμόδια φορολογική αρχή 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 τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **13.414,71€**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Βάσει της υπ' αριθ. εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης, η οποία απεβίωσε στις 19-09-2018.

Με την υπ' αρ. Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς στη Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος της, δήλωσε στην μερίδα της, μεταξύ άλλων, τα 246/1000 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εκτάσεως 1.268,90 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση που αντιστοιχούν στο δικαίωμα ανέγερσης οικοδομής (μελλοντικής κάθετης ιδιοκτησίας) στο 1Γ τμήμα οικοπέδου επιφανείας 311,71 τ.μ. αγοραίας αξίας βάσει δήλωσης 8.000,00€. Από την υποβολή της παραπάνω δήλωσης προέκυψε φόρος συνολικού ποσού 31.400,60€, ο οποίος εξοφλήθηκε ολοσχερώς.

Με την υπ' αρ. τροποποιητική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος διόρθωσε την έκταση και την αξία σε οικόπεδο που βρίσκεται στην και συμπεριλαμβανόταν στην με αρ. αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, με αποτέλεσμα μετά την εκκαθάριση της δήλωσης αυτής να προκύψει φόρος συνολικού ποσού 28.670,03€.

Για ως άνω διαφορά φόρου ποσού 2.730,57€ που προέκυψε προς επιστροφή, η αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά) προέβη στην έκδοση της με αρ. εντολής

ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτό ζητήθηκε η συνδρομή της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας προκειμένου να ελεγχθεί το οικόπεδο που βρίσκεται στη

Η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας με το με αριθμό πρωτ. έγγραφο της ενημέρωσε για το παρακάτω συγκριτικό στοιχείο:

- Στις μεταβιβάστηκε στην ίδια περιοχή (και στην ίδια ΘΕΣΗ) οικόπεδο επιφανείας 336 τ.μ. προς **110€/τ.μ.** (ΦΜΑ Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ). Κατά την κρίση του ελέγχου το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης, με αποτέλεσμα η τιμή ανά τετραγωνικό να προσδιοριστεί σε 200€/τ.μ. Κατόπιν των ως άνω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας προσδιόρισε τη συνολική αξία του εν λόγω οικοπέδου στο ως άνω ποσό των 62.342,00€ (=311,71 τ.μ. x 200€), με αποτέλεσμα ο συνολικός φόρος να ανέλθει στο ποσό των 44.522,63€, ήτοι προέκυψε διαφορά φόρου ύψους 13.122,03€. Εν συνεχεία, ο έλεγχος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαπίστωσε ότι, βάσει του ΦΕΚ τ. Β' 2375/07-06-2021 από το 2021 εφαρμόστηκε στην περιοχήτο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξιών, βάσει του οποίου η τιμή του οικοπέδου (τιμή ζώνης 800€ και ΣΑΟ 0,40€) προσδιορίστηκε σε 101,00€/τ.μ.. Λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω (συγκριτικά στοιχεία και αντικειμενική αξία) προσδιόρισε την αξία του υπό κρίση ακινήτου με τον μέσο όρο των δύο παραπάνω τιμών (150,50€/τ.μ.), ήτοι στο ποσό των 46.912,35€ (311,71 τ.μ. x 150,50€).

Ακολούθως, ο έλεγχος κοινοποίησε στις τη με αριθμό Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με το οποίο εκλήθη η προσφεύγουσα ως κληρονόμος, να διατυπώσει τις απόψεις της εντός 20 (είκοσι) ημερών. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτ. υπόμνημα στο οποίο διατύπωσε τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και ως εκ τούτου, εκδόθηκε η με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τον ορθό επαναπροσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η περιοχή- θέση είχε ήδη ενταχθεί στο Αντικειμενικό Σύστημα Προσδιορισμού Αξιών κατά το χρόνο θανάτου της ανωτέρω κληρονομουμένης (2018),
2. Η αντικειμενική αξία του υπό κρίση ακινήτου είναι 13.859€ και όχι 46.912,35€,
3. Η φορολογική αρχή δεν συνεκτίμησε περισσότερα στοιχεία και αυθαίρετως διαμόρφωσε την εμπορική αξία του ανωτέρω ακινήτου της προσφεύγουσας, λαμβάνοντας υπόψη μία μόνον αγοραπωλησία, που έγινε έξι χρόνια πριν τον χρόνο φορολογήσεως.
4. Με βάση την ΠΟΛ 1129/2024, η απόκλιση (μεταξύ αντικειμενικής αξίας κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας) είναι μικρότερη του διπλάσιου, και, επομένως, η οριστικά προσδιοριζόμενη αξία του ακινήτου ανέρχεται, σύμφωνα με τον ΕΝΦΙΑ, στο ύψος των 13.859,43€,

5. Το πρόστιμο που επιβλήθηκε βάσει του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. είναι ανατιπολόγητο και πρέπει να διαγραφεί ή να επαναυπολογιστεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρο 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 πρόσσοδος 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 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 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, εν προκειμένω, δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του 4ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάςτης κληρονομούμενης, η οποία απεβίωσε στις 19-09-2018. Η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος με τη με αριθμό δήλωση φόρου κληρονομιάς δήλωσε, μεταξύ άλλων, την πλήρη κυριότητα του κάτωθι ακινήτου:

- Οικόπεδο έκτασης 311,71 τ.μ. στη ΘΕΣΗ αγοραίας αξίας βάσει δήλωσης ποσού 8.000,00€.

Επειδή, κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή όπου βρίσκεται το επίδικο ακίνητο το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του ως άνω ακινήτου έγινε με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή, για την εκτίμηση του ανωτέρω ακινήτου, αρχικά λήφθηκε υπόψη συγκριτικό στοιχείο που προέκυψε από μεταβιβάσεις ακινήτων, σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας. Ειδικότερα, ο έλεγχος έλαβε υπόψη ότι στις μεταβιβάστηκε στην ίδια περιοχή (και στην ίδια ΘΕΣΗ) οικόπεδο επιφανείας 336 τ.μ. προς 110€/τ.μ. (ΦΜΑ Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ). Όπως αποτυπώνεται στην έκθεση ελέγχου, «το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης». Με βάση την παραδοχή αυτή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας προσδιόρισε αρχικά την τιμή ανά τετραγωνικό στα 200€/τ.μ. Εν συνεχεία, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι, βάσει του ΦΕΚ τ. Β' από το 2021 εφαρμόστηκε στην περιοχή ΘΕΣΗ το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξιών, βάσει του οποίου η τιμή του οικοπέδου (τιμή ζώνης 800€ και ΣΑΟ 0,40€) προσδιορίστηκε σε 101,00€/τ.μ..

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω (συγκριτικά στοιχεία και αντικειμενική αξία) προσδιόρισε την αξία του υπό κρίση ακινήτου με τον μέσο όρο των δύο παραπάνω τιμών (150,50€/τ.μ.), ήτοι στο ποσό των 46.912,35€ (311,71 τ.μ. x 150,50€).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1129/2004, εσφαλμένα ο έλεγχος χρησιμοποίησε τον μέσο όρο των δύο τιμών και συνεπώς ο ως άνω υπολογισμός είναι λανθασμένος. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι αφού η απόκλιση μεταξύ αντικειμενικής αξίας κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος (101€/τ.μ.) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας (200€/τ.μ.) είναι μικρότερη του διπλάσιου ο έλεγχος θα έπρεπε να ορίσει μία αξία η οποία δε θα πρέπει να αποκλίνει σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, πράγματι η απόκλιση της αντικειμενικής αξίας (101€/τ.μ.) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας (200€/τ.μ.) είναι μικρότερη του διπλάσιου και έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις διατάξεις της ΠΟΛ. 1129/2004.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, συνδυαστικά με το γεγονός ότι στον Δήμο εκδηλώθηκαν **καταστροφικά πλημμυρικά φαινόμενα το 2017**, ένα χρόνο ακριβώς πριν το κρινόμενο έτος, τα οποία επηρέασαν αρνητικά την αξία των ακινήτων της περιοχής, η αξία του συγκεκριμένου οικοπέδου προσδιορίζεται στα 105,00€/τ.μ., αξία η οποία δεν αποκλίνει σημαντικά ούτε από την αντικειμενική αξία (101,00€/τ.μ.), ούτε από την αξία του συγκριτικού στοιχείου βάσει του βιβλίου τιμών της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας (110€/τ.μ.).

Επειδή, βάσει των παραπάνω, η αξία του ακινήτου επαναπροσδιορίζεται από την Υπηρεσία μας στο ποσό των 32.729,55€ (=311,71 τ.μ. x 105,00€), ήτοι προκύπτει διαφορά ύψους 24.729,55€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (σε αντικατάσταση του άρθρου 58 του Ν. 4987/2022) με θέμα «Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης»:

«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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το πρόστιμο που επιβλήθηκε βάσει του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. είναι αναιτιολόγητο και πρέπει να διαγραφεί ή να επαναυπολογιστεί.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση επαναυπολογίζεται η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας στο ποσό των 156.296,32€ (=123.566,77€+32.729,55€). Βάσει των σχετικών διατάξεων, ο φόρος επαναυπολογίζεται στο ποσό των 38.488,90€ έναντι του φόρου που προέκυψε με τη φορολογική δήλωση ποσού 31.400,60€, ήτοι προκύπτει διαφορά φόρου ύψους 7.088,30€. Η εν λόγω διαφορά φόρου

ύψους 7.088,30€ εντάσσεται στην περίπτωση β' του άρθρου 54 του ΚΦΔ, ήτοι 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 (31.400,60€). Ως εκ τούτου το πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή ανέρχεται στο ποσό των 1.772,07€ (=25% x 7.088,30€). Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται μερικά αποδεκτός ως προς τον επαναυπολογισμό του εν λόγω προστίμου βάσει των στοιχείων που παρατίθενται στην παρούσα απόφαση, σε εκτέλεση των οριζόμενων στις προαναφερθείσες νομοθετικές διατάξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την τροποποίηση της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Έτος φορολογίας 2018

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολική αξία	123.566,77 €	162.479,12 €	156.296,32 €	32.729,55 €
Μείον: Αφορολόγητο (λόγω εξωτικού δεν υπάρχει)				
Φόρος	31.400,60 €	40.343,74 €	38.488,90 €	7.088,30 €
ΔΙΑΦΟΡΑ		8.943,14 €	7.088,30 €	
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ανακρίβειας/ μη υποβολής (50%)		4.471,57 €		
Πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. ανακρίβειας/ μη υποβολής (25%)			1.772,07 €	1.772,07 €
Σύνολο		13.414,71 €	8.860,37 €	8.860,37 €

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

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.