



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30.4.2025

Αριθμός απόφασης: **1254**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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)»,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 7.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθμό/8.11.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της από 7.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθμ./8.11.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος, ποσού 147.090,78 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε κατόπιν αυτόματης εκκαθάρισης της υποβληθείσας μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής MyProperty υπ' αριθ./2024 (αριθμός καταχώρισης, ημ/νία υποβολής 08.11.2024) δήλωσης φόρου δωρεάς. Η εν λόγω δήλωση αφορά σε δωρεά προς τον προσφεύγοντα από τη σύζυγό του (ΑΦΜ) κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 100% έξι (6) οριζοντίων ιδιοκτησιών (καταστημάτων και χώρων γραφείων) που βρίσκονται επί του διατηρητέου πολυώροφου Κτηρίου Γραφείων-Καταστημάτων, που κείται στην επί της οδού αρ. και αρ., που έφερε την ονομασία «.....», καθώς εκεί λειτουργούσε το ιστορικό φαρμακείο.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξεως και τη διενέργεια νέου υπολογισμού της αξίας της δήλωσης με παλαιότητα κάθε οριζόντιας ιδιοκτησίας το έτος 1939 και την εφαρμογή συντελεστή παλαιότητας 0,60 έτσι ώστε η αντικειμενική αξία να ανέλθει σε 1.815.491,75 € αντί του 2.017.213,06 €. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτός είναι ο ορθός υπολογισμός της αξίας του επίμαχου ακινήτου καθώς ισχύει η Κ.Υ.Α. 138311 ΕΞ 2024 (ΦΕΚ Β' 6326/15.11.2024), η οποία από 15.11.2024 τροποποίησε, μεταξύ άλλων, το άρ. 2 παρ. 20 της ΠΟΛ. 1149/1994 και κατήργησε την πρόβλεψη για τα διατηρητέα κτίρια σύμφωνα με την οποία ειδικά σε διατηρητέα ακίνητα που έχουν ανακαινισθεί ριζικά, έστω και αν δε θίγεται ο φέρων οργανισμός του κτιρίου, η παλαιότητα υπολογίζεται δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έκδοσης της άδειας ανακαίνισης.

Επειδή σύμφωνα με τον Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Ν. 2961/2001):

«[...]

Άρθρο 10

Αξία ακινήτων

A. Αγοραία αξία

[...]

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 ποι) 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 αυξομειώσής 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

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες, [... ...]

4. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. [...]

Άρθρο 41

Αξία αντικειμένων φορολογίας

Ψιλή κυριότητα — Εκπτώσεις

1. Οι διατάξεις των άρθρων 9 έως και 16, 18, 20, 22 περίπτωση γ' και 27 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιουσίες που αποκτώνται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής.

[...]

Άρθρο 81

Βεβαίωση και τίτλοι βεβαίωσης του φόρου

1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

[...]

Άρθρο 90

Καταβολή φόρου δωρεών, γονικών παροχών και προικών —Ανάλογη εφαρμογή διατάξεων

Για την υποβολή των δηλώσεων στη φορολογία δωρεών, γονικών παροχών και προικών και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 68, 69, 72, 73 παράγραφοι 1, 2 και 4 έως και 8, 74 έως και 81, 82 παράγραφοι 1 έως και 5 και 7, 83 και 84.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 20 της ΠΟΛ. 1149/1994 με θέμα «Τροποποίηση, βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν τη φορολογητέα αξία μεταβιβαζομένων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου, κατά το αντικειμενικό σύστημα», όπως αντικαταστάθηκε με την Υ.Α. 138311 ΕΞ 25.09.2024:

«20. 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 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 ημικατεστραμμένα 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 στο άρθρο 9 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης, οι δωρισθείσες έξι (6) οριζόντιες ιδιοκτησίες (καταστήματα και χώροι γραφείων) βρίσκονται επί του διατηρητέου πολυώροφου Κτηρίου Γραφείων- Καταστημάτων, κείμενου στην επί της οδού αρ. ... και αρ. που είχε ανεγερθεί το έτος 1939, το οποίο έχει χαρακτηριστεί

διατηρητέο κτίριο με την ονομασία «.....Κτίριο Γραφείων- Καταστημάτων», αποκαταστάθηκε δε με ενίσχυση φέροντος οργανισμού κι έγιναν αλλαγές χρήσης Β', Γ' και Δ' ορόφων βάσει της εκδοθείσας υπ' αριθ./15.7.2003 άδειας του αρμόδιου Πολεοδομικού Γραφείου Δήμου

Επειδή σύμφωνα με ρητή πρόβλεψη της ανωτέρω Απόφασης ΠΟΛ. 1149/1994 την οποία επικαλείται ο προσφεύγων η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της ενώ δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας άδειες αλλαγής μόνο της χρήσης του κτιρίου ή άδειες ανακαίνισης που δεν θίγουν τον φέροντα οργανισμό του κτιρίου, ενώ σε περίπτωση που θίγεται ο φέρων οργανισμός του ακινήτου, η παλαιότητα υπολογίζεται δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έκδοσης της απαιτούμενης σχετικής άδειας. Συνεπώς, ορθώς ελήφθη υπόψη η υπ' αριθ./15.7.2003 άδεια του Πολεοδομικού Γραφείου Δήμουκαθώς με αυτήν εγκρίθηκαν εργασίες αποκατάστασης του κτιρίου με ενίσχυση φέροντος οργανισμού, δηλαδή δεν πρόκειται για άδεια που δεν θίγει τον φέροντα οργανισμό του κτιρίου. Κατόπιν τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 7.1.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με αριθμό/8.11.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Φόρος Δωρεάς: 147.090,78 €

(Ως η υπ' αριθ./8.11.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4**

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

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.