



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05/09/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: ε621

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 - 10  
Ταχ. Κώδικας: 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : ded.thess@aade.gr

## 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. την 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ο οποίος ενεργεί ατομικά για τον εαυτό του και ως δικαστικός συμπαραστάτης του ....., κατά της υπ' αριθ. .... πράξης διοικητικού προσδιορισμού

φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της υποβληθείσας υπ' αριθ. .... αρχικής δήλωσης (αριθ. φακ. ....) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της υποβληθείσας υπ' αριθ. .... αρχικής δήλωσης (αριθ. φακ. ....), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... 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 την υπ' αριθ. ....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της με αριθμό .....αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. ....) που υπέβαλε ο προσφεύγων, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος (ανεπιός) του αποβιώσαντος στις 20/01/2021 ..... επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος ποσού 432,85€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας της κληρονομικής του μερίδας σε 38.656,99€.

Μεταξύ των ακινήτων της κληρονομιάς περιουσίας είναι τα κάτωθι:

α/α	Περιγραφή αντικειμένων κληρονομιάς	Είδος εμπράγματος δικαιώματος	Ποσοστό διαδοχής	Αντικειμενική αξία	Αξία μεριδίου
1	.....	Πλήρης κυριότητα	1/16	174.984,69	10.936,54
2	.....	Πλήρης κυριότητα	1/8	14.580,00	1.822,50

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, ισχυριζόμενος ότι η αντικειμενική αξία (4.860€/στρέμμα) των κληρονομηθέντων ακινήτων είναι δεκαπλάσια της πραγματικής.

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «**1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου...**».

**Επειδή**, με το άρθρο 63 παρ. 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «**1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης...**».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον. Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, σε περίπτωση έκδοσης καταλογιστικής διοικητικής πράξης σε βάρος φυσικού προσώπου νομιμοποιείται ενεργητικά ν' ασκήσει προσφυγή κατά της πράξης, το φυσικό πρόσωπο το βαρυνόμενο με την καταβολή του ποσού, έχοντας, κατ' άρθρα 63 του ΚΦΔ και 64 του ΚΔΔ, προσωπικό και άμεσο, έννομο προς τούτο συμφέρον.

**Επειδή**, με το άρθρο 30 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «**1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα (1) ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου...**».

**Επειδή**, με το άρθρο 32 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «**1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου...**».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, σε βάρος του προσφεύγοντος ..... εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της υποβληθείσας υπ' αριθ. ....αρχικής δήλωσης (αριθ. φακ. ....). Η εν λόγω πράξη διοικητικού προσδιορισμού δεν αφορά στην επιβολή φόρου κληρονομιάς επί της αξίας της κληρονομικής μερίδας του ....., για τον οποίο ο προσφεύγων ενεργεί ως δικαστικός συμπαραστάτης του.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **απαραδέκτως** ασκείται από τον .....με την ιδιότητα του δικαστικού συμπαραστάτη του .....

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία» (ΦΕΚ Α' 266) ορίζεται ότι: «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».

Με το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,...».

Με το άρθρο 3 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς...».

Με το άρθρο 5 ορίζεται ότι: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Με το άρθρο 6 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου....».

Με το άρθρο 9 παρ. 1 ορίζεται ότι: «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».

Με το άρθρο 10 ορίζεται ότι: «Α. Αγοραία αξία. Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων 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 πρόσοδος 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. Β. 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 αυξομείωσης 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. 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, β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας, γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων, δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών. 3. Κάθε άλλη διάταξη, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου και τον τρόπο προσδιορισμού της, εξακολουθεί να εφαρμόζεται και μετά την έναρξη ισχύος των υπουργικών αποφάσεων της προηγούμενης παραγράφου μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή του ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. 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. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία, έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο. Αν ασκηθεί προσφυγή, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διενεργεί έλεγχο για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου και συντάσσει σχετική έκθεση, αντίγραφο της οποίας κοινοποιεί στον φορολογούμενο είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο. Η έκθεση αυτή επισυνάπτεται στην έκθεση του άρθρου 129 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, στην οποία περιλαμβάνεται και αίτημα προς το διοικητικό δικαστήριο για προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου...».

Επειδή, με το άρθρο 41Α του ν.1249/1982 ορίζεται ότι: «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα η αιτία θανάτου, δωρεάς

ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάσταση, 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 ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα εμπορικότητα δρόμου, πατάρι, υπόγειο, για τα αγροκτήματα καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπ. των Οικονομικών... 6. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 του παρόντος άρθρου οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. Αν ο υπόχρεος σε φόρος θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας, από το αρμόδιο Διοικητικό Πρωτοδικείο. Αν ασκηθεί προσφυγή, ο Οικονομικός Έφορος διενεργεί έλεγχο για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου και συντάσσει σχετική έκθεση, αντίγραφο της οποίας κοινοποιεί στο φορολογούμενο είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο. Η έκθεση αυτή επισυνάπτεται στην έκθεση του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, στην οποία περιλαμβάνεται και αίτημα προς το Διοικητικό Δικαστήριο για προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου...».

**Επειδή**, με την Α.Υ.Ο. 1144814/26361/ΠΟΛ.1310/1998, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. πρωτ. 1020567/488/00ΤΥ/Δ'/ΠΟΛ.1035/2007 Α.Υ.Ο.Ο. και ισχύει, καθορίστηκε ο προσδιορισμός της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού.

**Επειδή**, με την 1039741/1161/00ΤΥ/Δ/ΠΟΛ.1068/2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών «Αναπροσαρμογή τιμών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένης γης σε περιοχές εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, με αντικειμενικό σύστημα» (Β' 587), όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η ελάχιστη αρχική βασική αξία για αγροτεμάχια του Δ.Δ. Χορτιάτη καθορίστηκαν σε 6,00€/τμ.

**Επειδή**, με το άρθρο 65 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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**, κατά τη σαφή διατύπωση των διατάξεων της ενότητας Α' του άρθρου 10 ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της «αγοραίας» αξίας των ακινήτων γίνεται κατ' αρχήν βάσει στοιχείων είτε των ίδιων των υπό εκτίμηση ακινήτων είτε και άλλων πλησιόχωρων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου κλπ, εφόσον αυτά είναι ομοειδή-πρόσφορα, καθώς και με τη συνεκτίμηση κάθε άλλου, επίσης πρόσφορου, στοιχείου, το οποίο ασκεί ουσιώδη επιρροή στη διαμόρφωση της αξίας τους, μόνον δε αν ελλείπουν τέτοια στοιχεία ή αν αυτά είναι απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας τους γίνεται με βάση «κάθε αποδεικτικό μέσο» (ΣΤΕ 2810/2017 σκ. 16, 86/2015 7μ σκ. 9). Στην περίπτωση αυτή της δικαστικής αμφισβήτησης, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ διενεργεί έλεγχο για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας και συντάσσει σχετική έκθεση, αντίγραφο της οποίας κοινοποιείται στο φορολογούμενο 20 τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο, η οποία επισυνάπτεται στην προβλεπόμενη από το άρθρο 129 του ΚΔΔ έκθεση απόψεων της Διοίκησης. Επομένως, σε τέτοια περίπτωση, η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, η οποία ερείδεται στην ισχύουσα (κανονιστικώς ορισθείσα με υπουργική απόφαση) τιμή εκκίνησης (αρχικής βασικής αξίας – ΑΒΑ) ανά τετραγωνικό μέτρο γης εκτός σχεδίου πόλης, προσβάλλεται με έννομο συμφέρον από τον φορολογούμενο (όχι στο σύνολό της, αλλά μόνον) κατά το μέρος της που στηρίζεται σε ΑΒΑ υπερβαίνουσα την τιμή (ανά τ.μ.) η οποία αντιστοιχεί στην πραγματική αγοραία αξία του ακινήτου (πρβλ. ΣΤΕ 1357/2018 επταμ.). Με βάση τα ανωτέρω, οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 6 του ν.1249/1982 και 10 εν. Β' παρ. 4 του ν.2961/2001 σε συνδυασμό με τις προεκτεθείσες διατάξεις των άρθρων 63 και 65 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, έχουν την έννοια ότι, εφόσον ισχύει η οικεία κανονιστική ρύθμιση περί τιμής εκκίνησης (ΑΒΑ), στην οποία ερείδεται η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ο φορολογούμενος, ο οποίος επιδιώκει να αποστεί από την τεκμαρτή αξία που ορίζει η εν λόγω κανονιστική ρύθμιση, στο πλαίσιο του προσδιορισμού του ύψους του φόρου κληρονομιάς που οφείλει, δεν αρκεί να αμφισβητήσει με την ενδικοφανή προσφυγή του τη νομιμότητα της ως άνω κανονιστικής ρύθμισης περί τιμής εκκίνησης των ακινήτων στην περιοχή στην οποία βρίσκεται η περιουσία του, αλλά, ανεξαρτήτως εάν ισχυρίζεται ότι η τιμή εκκίνησης δεν καθορίστηκε εξ αρχής ορθώς ή ότι δεν συνάδει πλέον με τις υφιστάμενες κατά το χρόνο φορολογίας τιμές, λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς, ή ότι δεν ανταποκρίνεται στις ειδικές συνθήκες του συγκεκριμένου ακινήτου του (πρβλ. ΣΤΕ Ολομ. 4003/2014 και ΣΤΕ 2810/2017 επταμ.) βαρύνεται να προβάλει, με συγκεκριμένο ισχυρισμό, ότι η εφαρμοσθείσα τιμή εκκίνησης είναι (ουσιωδώς) μεγαλύτερη από την πραγματική αγοραία τιμή του ακινήτου του, καθώς και να

διατυπώσει συγκεκριμένο αίτημα ως προς το ύψος στο οποίο πρέπει να καθοριστεί η επίμαχη αγοραία αξία, συνοδευόμενο, μάλιστα, από έγγραφα στοιχεία τεκμηρίωσής της, δεδομένου ότι, σε τέτοια περίπτωση, αντικείμενο της διοικητικής (ενδικοφανούς) διαδικασίας είναι ο προσδιορισμός της αμφισβητούμενης αγοραίας αξίας του ακινήτου και, συνακόλουθα, του φόρου ο οποίος αναλογεί κατά το νόμο στην αξία αυτή. Αν ο φορολογούμενος παραλείψει να ανταποκριθεί στο ανωτέρω βάρος του, η ενδικοφανής προσφυγή του είναι απορριπτέα, ως αόριστη και αναπόδεικτη (βλ. ΔΕφΑθ 4195/2019, πρβλ. ΣΤΕ 1357/2018).

**Επειδή**, στη προκειμένη περίπτωση η αξία των προαναφερθέντων κληρονομιαίων στοιχείων υπολογίστηκε βάσει της υπ' αριθ. ....δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. ....) με τον αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού και δη κατ' εφαρμογή του άρθρου 10 του ν.2961/2001 και της 1039741/1161/00ΤΥ/Δ/ΠΟΛ.1068/2008 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

**Επειδή**, διά της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων αμφισβητεί τον αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού της αξίας των προαναφερθέντων ακινήτων, ισχυριζόμενος ότι η αντικειμενική αξία αυτών είναι δεκαπλάσια της πραγματικής, χωρίς όμως να προσκομίζει στοιχεία τεκμηρίωσης της αγοραίας αξίας τους.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αντικειμενικής αξίας δεκαπλάσιας από την πραγματική αγοραία τιμή των εκτός σχεδίου κληρονομηθέντων ακινήτων του προβάλλεται αόριστα και απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και συγκεκριμένα:

1. ως **απαράδεκτης**, κατά το σκέλος που αυτή ασκείται με την ιδιότητα του του δικαστικού συμπαραστάτη του .....
2. ως **αβάσιμης**, κατά το σκέλος που αυτή ασκείται ατομικά.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

Υπ' αριθ. ....οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του

**Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**

Φόρος κληρονομιάς	432,85€
-------------------	---------



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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**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.