



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1574

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Τ.Κ. : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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. 498.....2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 23-02-2024 και με αριθμό πρωτ. .... **ενδικοφανή προσφυγή** του ....., με **ΑΦΜ:.....**, κατοίκου ....., επί της οδού ....., κατά της υπ' αριθμ. ....22-01-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

**5.** Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

**6.** Τις απόψεις της ΔΟΥ .....

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-02-2024 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ:....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ. ....22-01-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2021, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 32.004,98€ και πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ύψους 16.002,49€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 48.007,47€.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων, υπέβαλε στην ΔΟΥ ....., στις 22-01-2024, την με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, μετά την έκδοση και κοινοποίηση της υπ' αριθμ. ..../09-11-2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. Με την εν λόγω δήλωση φόρου κληρονομιάς, δήλωσε πλήρη κυριότητα κατά ποσοστό 100 % σε ένα αγροτεμάχιο (με ελιές) εμβαδού 3.286,36 τμ, στην παραλία ....., στη θέση «....., Δήμου ....., Π.Ε. ...., ως κληρονόμος εκ διαθήκης, της αποβιώσασας στις 07-07-2021 ....., ΑΦΜ ....., που δημοσιεύθηκε στις 09-09-2021, βάσει του υπ'αριθμ.....09-09-2021 πρακτικού δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου ..... Βάσει της δήλωσης, εκδόθηκε η υπ'αριθμ .....22-01-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με ηλεκτρονική ανάρτηση στις 30-01-2024 και αναγνώστηκε αυθημερόν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

Η αντικειμενική αξία του κληρονομαίου ακινήτου προσδιορίστηκε βάσει των στοιχείων και συντελεστών στο έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ, συνημμένο στη δήλωση φόρου κληρονομιάς, σε ποσό ύψους 134.683,25€ που προέκυψε από το άθροισμα της Βασικής Αξίας ποσού 42.722,68€ και της Αξίας Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιοποίησης ποσού 36.971,55€, με συνεκτίμηση δύο συντελεστών που σχετίζονται με την πρόσοψη του ακινήτου σε οδό και με την απόστασή του από τη θάλασσα. Ωστόσο, στον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας σύμφωνα με την υπ'αριθμ. 1144814/26361/ΠΟΛ1310/30-12-1998 Υπουργική Απόφαση, δεν λαμβάνονται υπόψη στοιχεία του ακινήτου που επηρεάζουν την Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιοποίησης και είναι η θέση του ακινήτου εντός του ΓΠΣ Δήμου ....., αναφορικά με τις ζώνες χρήσης. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το από 09-02-2024 τοπογραφικό διάγραμμα που συνυποβάλλεται, το ακίνητο βρίσκεται μεν εντός ΓΠΣ Δήμου ....., αλλά τα 1.861,77 τμ βρίσκονται σε περιοχή λοιπής γεωργικής γης και τα υπόλοιπα 1.424,59 τμ βρίσκονται σε περιοχή ανάπτυξης δραστηριοτήτων τουρισμού-αναψυχής. Επιπλέον, το ακίνητο, όπως αποδεικνύεται από την υπ'αριθμ. ..../11-02-2024 απάντηση της Εφορείας Αρχαιοτήτων ....., που συνυποβάλλεται, το ακίνητο βρίσκεται εντός της Ζώνης Β του αρχαιολογικού χώρου ....., γεγονός που καθιστά αβέβαιη την οικοδομική αξιοποίηση του αγροτεμαχίου. Περαιτέρω, το τριγωνικό σχήμα του αγροτεμαχίου επιδρά μειωτικά επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Με τις διατάξεις της Υπουργικής Απόφασης, που δεν περιλαμβάνουν τα παραπάνω κριτήρια, παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ν.2961/2001 "Κώδικας Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια" :

**"Άρθρο 1. Επιβολή φόρου** 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.....

**Άρθρο 2. Κτήση αιτία θανάτου** 1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο.....

**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. Υποκείμενο φόρου** Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.....

**Άρθρο 6. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης** 1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου.....

**Άρθρο 9. Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας** 1.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.

**Άρθρο 10. Αξία ακινήτων** ..... 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 αυξομείωσης τους σε πίνακες και η συσχέτιση 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. Εφόσον το διοικητικό δικαστήριο προσδιορίσει αξία του ακινήτου μεγαλύτερη από την προκαθορισμένη, επιβάλλεται εκτός από τον κύριο φόρο, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75. Σε περίπτωση που δεν αμφισβητηθεί η προκαθορισμένη αξία, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων σύμφωνα μετά οποία διαμορφώνεται η αξία τους. Αν διαπιστωθεί ανακρίβεια των στοιχείων αυτών, εκδίδεται πράξη με την οποία καταλογίζεται ο φόρος την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια καθώς και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75. Για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις του παρόντος νόμου, καθώς και οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. 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. ....

**Άρθρο 62. Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων** 1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

- α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και
- β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους εννέα (9) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννέα (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.....

**Άρθρο 63. Έναρξη προθεσμίας δήλωσης**..... 2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: .....β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,.....»

**Επειδή,** σύμφωνα με το αρ. 41 του ν. 1249/1982: «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, λαμβάνονται υπόψη

οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες εκ των προτέρων κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, αγροτικό ακίνητο και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας για τα διαμερίσματα, εμπορικότητα δρόμου, ύπαρξη παταριού ή υπογείου για τα καταστήματα, καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία για τα αγροτεμάχια και άλλα. ....2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται:

α) η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομειώσής 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 του παρόντος άρθρου.

γ) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων.

Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία τούτων.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1079/2004: «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 εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις: α. α. Όσες αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών και για τις οποίες λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν, κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατά είδος ακινήτου ( άρθρο 10, ενότητα Β του Νόμου 2961/2001). ...».

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. 13§1 («Μεταβατικές και καταργούμενες διατάξεις») του ν.4223/2013: «1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010, με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2010 (Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας) σχετικά με το άρθρο 32 του Ν.3842/2010 : «Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις. Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του....Τονίζεται ότι η αξία των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο αυτό αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.4987/2022 : «.....2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε

φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 81 του Ν. 2961/2001 : «1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:  
α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,.....»

**Επειδή**, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό, ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμ. .... /22-01-2024 δήλωση φόρου κληρονομιάς, όπου δήλωσε την αξία του κληρονομικού του δικαιώματος στο ύψος των 134.683,25€ και στην περιγραφή του ακινήτου δηλώνει ότι είναι εντός του ΓΠΣ του Δήμου ..... που εγκρίθηκε με την υπ' αριθμ. 4325/07-06-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας, σε περιοχή με χρήση «Περιοχή ανάπτυξης δραστηριοτήτων τουρισμού-αναψυχής», μη αρδευόμενο, έχει πρόσωπο στην επαρχιακή οδό ..... και απέχει 30μ. από την Επαρχιακή οδό .....-..... περισσότερο από 900μ από το συνεκτικό τμήμα του οικισμού ..... και περίπου 60μ. από το όριο της πολεοδομικής μελέτης της επέκτασης του οικισμού .....και 330μ. περίπου από τη θάλασσα. Επιπλέον, για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας συνυπέβαλε το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ με τα κριτήρια που προβλέπονται από τις νόμιμες διατάξεις.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την ορθή συμπλήρωση της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και του συνημμένου εντύπου ΑΑ-ΓΗΣ, αλλά επικαλείται ότι η υπ' αριθμ. 1144814/26361/ΠΟΛ 1310/30.12.1998 υπουργική απόφαση, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε η φορολογητέα αξία του ακινήτου, δεν λαμβάνει υπόψη της κριτήρια και χαρακτηριστικά του ακινήτου που μειώνουν την αντικειμενική του αξία.

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε με βάση τα στοιχεία της υποβληθείσας δήλωσης, ο δε προσφεύγων δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση ενώπιον της ΔΟΥ ή προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων με αντικείμενο την αμφισβήτηση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

**Επειδή** για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του

Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950....».

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1310 1144814/26361/30-12-1998 ορίζεται ο τρόπος υπολογισμού αξίας περιοχών εκτός σχεδίου με το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ, ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης και των οικισμών γίνεται με το ΕΝΤΥΠΟ ΑΑ-ΓΗΣ και είναι συνάρτηση της θέσης, της έκτασης του αγροτεμαχίου, της απόστασης του από την θάλασσα, της πρόσσωσης σε οδό (εθνική, επαρχιακή, δημοτική, κοινοτική, αγροτική) και των τιμών, όπως αυτές προσδιορίζονται ανά δήμο και πρώην δημοτικό διαμέρισμα στους πίνακες τιμών του Υπουργείου Οικονομικών.

**Επειδή** η συμπλήρωση του εντύπου ΑΑ-ΓΗΣ και ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας γίνεται κατά περίπτωση ως ακολούθως:

α) Με Αρχική Βασική Αξία (ΑΒΑ) για αγροτεμάχια εκτός σχεδίου που δεν έχουν πρόσωπο σε οδό (εθνική, επαρχιακή, δημοτική, κοινοτική, αγροτική) και απέχουν από την θάλασσα απόσταση μεγαλύτερη των 800 μέτρων.

β) Με Ειδική Βασική Αξία (ΕΒΑ) για αγροτεμάχια εκτός σχεδίου που έχουν πρόσωπο σε οδό (εθνική, επαρχιακή, δημοτική, κοινοτική, αγροτική) και απέχουν από την θάλασσα απόσταση μικρότερη των 800 μέτρων.

**Επειδή** στις περιπτώσεις αγροτεμαχίων που έχουν πρόσωπο σε οδό (εθνική, επαρχιακή, δημοτική, κοινοτική, αγροτική) και απέχουν από την θάλασσα απόσταση μικρότερη των 800 μέτρων ή βρίσκονται στο Γενικό Πολεοδομικό Σχέδιο, υπολογίζεται και Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιοποίησης (ΑΔ) εκτός αν η προβλεπόμενη δόμηση δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί λόγω πολεοδομικών απαγορεύσεων.

**Επειδή**, ο έλεγχος παραβίασης της φορολογικής ισότητας ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, βάσει της αρχής της νομιμότητας που καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από 23-02-2024 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ:..... και την **επικύρωση** της υπ'αριθμ. ....22-01-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϊσταμένου της ΔΟΥ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση :**

Υπ' αριθμ. ....22-01-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϋσταμένου της ΔΟΥ ....., οφειλόμενο ποσό : 48.007,47€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελείου

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

**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.