



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 08.01.2025
αριθμός απόφασης 23

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με αριθ.Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την απόέκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουυποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμως, 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 Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με χρονολογία φορολογίας την 25.06.2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 75.140,15 ευρώ, βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010.

Σύντομο ιστορικό

Την 25.06.2016 απεβίωσε στην πόλη όπου κατοικούσε έως και το θάνατό του, ο πατέρας του προσφεύγοντος,, ο οποίος κατέλειπε την από 07.07.2015 διαθήκη του με την οποία εγκατέστησε τον προσφεύγοντα μοναδικό εκ διαθήκης κληρονόμο και ταυτόχρονα εκτελεστή της διαθήκης, με αρμοδιότητες αυτόβουλης διαχείρισής της σε όλη την κινητή και ακίνητη περιουσία του.

Μεταξύ των κληρονομιαίων ακινήτων που κατέλειπε σε αυτόν ο πατέρας του περιλαμβάνεται ακίνητη περιουσία στην για την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε τις κάτωθι δηλώσεις φόρου κληρονομιάς: α) την υπ' αριθ. αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού για συνολική φορολογητέα αξία των κληρονομιαίων ακινήτων ύψους 1.436.185,41 ευρώ (πλέον 150.788,80 ευρώ που αφορούν στην φορολογητέα αξία προγενεστέρως γονικής παροχής), β) την υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία πρόσθεσε φορολογητέα αξία 1.337,85 ευρώ στο αγροτεμάχιο που βρίσκεται στην Κοινότηταλόγω διόρθωσης της εκτάσεώς του από 11.392,00 τ.μ. σε 11.491,10 τ.μ. (ήτοι διαφορά 99,10 τ.μ.) κατόπιν νεότερης καταμέτρησής του και γ) την με αριθ. καταχώρησηςτροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς μηδενικής δηλωθείσας αξίας, ενώ με βάση το συνημμένο συμπληρωμένο έντυπο (ΑΑ-ΓΗΣ) για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, η αντικειμενική του αξία προσδιορίστηκε στο ποσό των 751.401,56 ευρώ.

| Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας | Δηλωθείσα αξία | Αξία ΚΕ.ΦΟ.Κ. | Διαφορές |
|--|----------------|---------------|------------|
| Κατά ποσοστό 50% και πλήρη κυριότητα εξ αδιαιρέτου της (αγροτεμάχιο-βοσκότοπος) με την ιδιαίτερη ονομασίαεκτάσεως 1.404.525,00 τ.μ., κείμενη ανατολικά της εντός της Δημοτικής Κοινότητας της Δημοτικής Ενότητας μετά της επ' αυτής εκκλησίας επιφανείας 10 τ.μ. | 1.282.393,41 | 1.282.393,41 | |
| Κατά ποσοστό 100/100 και κατά πλήρη κυριότητα αγροτεμάχιο εκτάσεως 11.491,10 τ.μ., κείμενο εντός της Δημοτικής Κοινότηταςτης Δημοτικής Ενότητας στη θέσησε απόσταση 1.050 μέτρα από τη θάλασσα άνευ προσόψεως. | 155.129,85 | 155.129,85 | |
| Κατά ποσοστό 100/100 και κατά πλήρη κυριότητα αγροτεμάχιο εκτάσεως 16.910,73 τ.μ. (κατόπιν νεότερης καταμέτρησης 16.875,94 τ.μ.), κείμενο στη θέση της Δημοτικής Κοινότητας | | 751.401,56 | 751.401,56 |

| | | | |
|----------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| | | | |
| Προγενέστερη γονική παροχή | 150.788,80 | 150.788,80 | 150.788,80 |
| ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ | 1.588.312,06 | 2.339.713,62 | 751.401,56 |

Κατόπιν υποβολής της με αριθ. καταχώρησηςτροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς από τον προσφεύγοντα η αρμόδια Φορολογική Αρχή προσδιόρισε τον αναλογούντα φόρο επί της συνολικής αξίας της κληρονομικής μερίδας του σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3842/2010, ως κάτωθι:

| | |
|---|--------------------|
| Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010 (κατ. Α' τέκνο) Φορολογητέα αξία: 2.339.713,62 ευρώ 150.000,00 ευρώ (αφορολόγητο όριο) 150.000,00 ευρώ X 1% = 1.500,00 ευρώ 300.000,00 ευρώ X 5% = 15.000,00 ευρώ 1.739.713,62 ευρώ X 10% = 173.971,36 ευρώ | 190.471,36€ |
| Φόρος που έχει βεβαιωθεί βάσει δήλωσης | 115.331,21€ |
| ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ | 75.140,15€ |

και ακολούθως η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στον υπόχρεο.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ κατά το μέρος εκείνο με το οποίο προσδιορίστηκε ως φορολογητέα αξία του ενδίκου κληρονομιάου ακινήτου η αντικειμενική αξία, η οποία ανέρχεται στο ποσό των 751.401,56 ευρώ με αποτέλεσμα ο φόρος κληρονομιάς που βεβαιώθηκε σε βάρος του να ανέρχεται στο ποσό των 75.140,15 ευρώ και να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία του κληρονομιάου ακινήτου στο ποσό της αγοραίας αυτού αξίας και δη - το μέγιστον - στο ποσό των 200.000,00 ευρώ προκειμένου να βεβαιωθεί οφειλόμενος από τον ίδιο φόρος κληρονομιάς - το μέγιστον - στο ποσό των 20.000,00 ευρώ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη φέρει τον τίτλο «Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς», γεγονός που την καθιστά παράνομη και ακυρωτέα, αφού δεν εξεδόθη ύστερα από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης αλλά, αντιθέτως, εξεδόθη επί τη βάση των στοιχείων που παρείχε δια της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και ούτως πρόκειται για πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.
- Ο ίδιος άσκησε δικαστική προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου με την οποία ζήτησε να προσδιοριστεί από το Δικαστήριο αυτό η αξία του υπό κρίση κληρονομιάου ακινήτου κατ' εφαρμογή της διατάξεως της παρ. 2 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, διότι, όπως προέβλεπε με την προσφυγή, η βάση του αντικειμενικού συστήματος αξία του εν λόγω ακινήτου υπερβαίνει την αγοραία αξία.
- Το ένδικο κληρονομιάου ακίνητο είναι ένα αγροτεμάχιο, ημιβραχώδες, οριοθετημένο με ξερολιθιά, έντονα επικλινές που βρίσκεται στη θέση Βρίσκεται σε απόσταση 5 χιλιομέτρων από τη Χώρα, η δεν κοντινότερη παραλία είναι η παραλία τηςσε απόσταση 1 χιλιομέτρου περίπου. Η αξία του εν λόγω ακινήτου αποτιμάται πολύ

χαμηλότερα σε σχέση με αντίστοιχα ακίνητα που βρίσκονται στην «ακριβή» νοτιοδυτική πλευρά, ενώ δεν τυγχάνει ούτε παραθαλάσσιο, γεγονός που συντείνει στη διακρίβωση ακόμη χαμηλότερης αγοραίας αξίας αυτού. Ύστερα από νεότερη καταμέτρηση, η επιφάνεια του εν λόγω αγροτεμαχίου είναι 16.875,94 τ.μ. και κείται εντός της Ζώνης Οικιστικού Ελέγχου, με ένα τμήμα αυτού (έκτασης 7.311,57 τ.μ.) να βρίσκεται σε περιοχή προστασίας διακεκριμένων φυσικών τοπίων και το άλλο τμήμα (έκτασης 9.564,37 τ.μ.) να βρίσκεται σε περιοχή που επιτρέπεται μόνο υπό προϋποθέσεις η δόμηση. Σύμφωνα με την από 06.03.2017 έκθεση εκτίμησης των πιστοποιημένων εκτιμητών, πολιτικών μηχανικών, η αγοραία αξία του υπό κρίση ακινήτου κατά το χρόνο θανάτου του αποβιώσαντος πατρός του εκτιμήθηκε στο ποσό των 200.000,00 ευρώ. Επισημαίνει δε ότι σύμφωνα με την από 13.11.2023 νεότερη έκθεση εκτίμησης των πιστοποιημένων εκτιμητών, η αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου δεν υπερβαίνει τις 435.000,00 ευρώ. Επιπλέον, με το υπ' αριθ.συμβολαιογραφικό προσύμφωνο ο εν ζωή τότε πατέρας του είχε συμφωνήσει την πώληση και μεταβίβαση του εν λόγω ακινήτου σε τρίτο πρόσωπο έναντι τιμήματος 80.000,00 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), ως ισχύει:

«Αντικείμενο του παρόντος είναι η συστηματοποίηση των φορολογικών διαδικασιών σε ενιαίο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που καλύπτει τους παρακάτω φόρους και δημόσια έσοδα: α), δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. ..».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

« Δήλωση με επιφύλαξη

1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Είδη προσδιορισμού φόρου

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. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ) πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου.

2. Άμεσος προσδιορισμός φόρου είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης. Άμεσος είναι και ο προσδιορισμός που γίνεται ταυτόχρονα με την ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης για τις πληροφορίες της δήλωσης Φόρου Προσπιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που υποβάλλεται σε άλλο κράτος μέλος, στο πλαίσιο ειδικών καθεστώτων αντίστοιχων των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α` 248), κατ` εφαρμογή του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 47δ του Κανονισμού (ΕΕ) 904/2010 του Συμβουλίου, της 7ης Οκτωβρίου 2010, «για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας» (L 268). Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική δήλωσή του, σύμφωνα με το άρθρο 23, και να καταβάλλει την επιπλέον διαφορά φόρου ή να αιτηθεί την επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 42. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου, που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση, υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου.

3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

.....

6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αν δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του νέου ΚΦΔ:

«Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Η πράξη προσδιορισμού φόρου του άρθρου 36 υπογράφεται από τον Διοικητή ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 36.».

Επειδή, με την αριθ. 1184/23.11.2023 (ΦΕΚ Β 6665/27.11.2023) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα : «Ηλεκτρονική υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. – «Δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ.» - και καθορισμός των δικαιολογητικών των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς», ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. - Πεδίο εφαρμογής

Στην εφαρμογή myPROPERTY της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (<http://myproperty.aade.gov.gr>) προστίθεται ένα νέο είδος ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, η «Δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ.», για τις περιπτώσεις δηλώσεων φόρου κληρονομιάς που δεν υποστηρίζονται από την εφαρμογή myPROPERTY- Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς σύμφωνα με την υπό στοιχεία Α. 1151/2022 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ, και οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 2.

Με την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο διενεργείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. επαλήθευση της δήλωσης και ο προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με το άρθρο 4.

....

Άρθρο 4

Επαλήθευση της δήλωσης και προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς από τη Δ.Ο.Υ.

1. Μετά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 3, ο υπάλληλος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εισέρχεται στην εφαρμογή myPROPERTY - Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. για την επαλήθευση της δήλωσης και τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς ως ακολούθως:

α) Εντός δέκα (10) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο, διενεργείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. επαλήθευση της πληρότητας των δικαιολογητικών, που επισυνάπτονται υποχρεωτικά σύμφωνα με το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2, παραλαμβάνεται η δήλωση και εκδίδεται η πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατά περίπτωση,

σύμφωνα με το αντίστοιχο υπόδειγμα που επισυνάπτεται στην υπό στοιχεία Α. 1151/2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Η πράξη προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται στο υπόχρεο φυσικό ή νομικό πρόσωπο και στο υποβάλλον τη δήλωση νομίμως εξουσιοδοτημένο πρόσωπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' των παρ. 2 και 3 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Σε περίπτωση έλλειψης των υποχρεωτικών δικαιολογητικών, αναρτάται στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του υπόχρεου πρόσκληση κατά τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΔ, προκειμένου να τα αναρτήσει στην εφαρμογή εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών. Σε περίπτωση μη ανάρτησής τους εντός της ανωτέρω προθεσμίας η δήλωση θεωρείται μη υποβληθείσα και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα. β)

2. Μετά την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με την παρ. 1, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των δηλούμενων, τη συμφωνία του περιεχομένου της δήλωσης με τα οριζόμενα στην κείμενη νομοθεσία και τη συνδρομή των προϋποθέσεων απαλλαγής μέσα σε εξήντα (60) ημέρες από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου. Σε περίπτωση που απαιτούνται πρόσθετα δικαιολογητικά που μεταβάλλουν τη φορολογητέα αξία ή εάν διαπιστωθεί οποιοδήποτε σφάλμα που συνεπάγεται τον προσδιορισμό μειωμένου φόρου, ο φορολογούμενος, καλείται από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογουμένους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την υποβολή των επιπλέον ζητούμενων δικαιολογητικών ή τροποποιητικής δήλωσης εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την παραλαβή της πρόσκλησης. Σε περίπτωση μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης από τον υπόχρεο εντός της ως άνω προθεσμίας, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας υπηρεσίας της ΑΑΔΕ εκδίδει και κοινοποιεί αμελλητί εντολή ελέγχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1137/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία»: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή, στο 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 ...».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς».

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 6: «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 κτήσης 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ως άνω νόμου που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

«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 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. ...

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. 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 με τα 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 αυξομείωσής 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, με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982, περί «προσδιορισμού ακινήτων»

«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.»

Επειδή, από τις συνδυασμένες διατάξεις του ν.2961/2001 και του ν.1249/1982, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και ισχύουν, συνάγεται ότι με τον ν.1249/1982 στις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου καθιερώθηκε το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, αρχικά μόνο για τις εντός σχεδίου περιοχές, που επεκτάθηκε όμως σταδιακά και στις εκτός σχεδίου περιοχές. Σκοπός της μεθόδου αυτής, με την οποία προσδιορίζονται τεκμαρτές φορολογητέες αξίες των ακινήτων με βάση προκαθορισμένες από τη Διοίκηση τιμές και συντελεστές, είναι η εμπέδωση κλίματος αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικών αρχών και πολιτών, καθώς και η αποφυγή των ζωηρών αμφισβητήσεων και ερίδων που δημιούργησε η εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των ακινήτων με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του α.ν. 1521/1950. Η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του Ν.1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.3842/2010, σχετικά με την κατάταξη φορολογουμένων και τις φορολογικές κλίμακες, ορίζονται τα εξής:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`. Στην Α` κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του ν. 3719/ 2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγεγόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.»

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α'

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

.....

8. Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις προηγούμενες παραγράφους περιλαμβάνονται και: α) ποσοστό 3% υπέρ των δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 50 του β.δ. 24/9-20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α) και β) ποσοστό 7% που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3155/ 1955 (ΦΕΚ 63 Α). Η απόδοση των ποσοστών αυτών γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 81 του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ΚΦΔ:

«Επαρκής αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ως άνω Κώδικα:

«Βάρος απόδειξης

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, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε ψηφιακά μέσω της εφαρμογής my PROPERTY την με αριθ. καταχώρησηςτροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε αγροτεμάχιο (κατά πλήρη κυριότητα) εκτάσεως 16.910,73 τ.μ. (κατόπιν νεότερης καταμέτρησης 16.875,94 τ.μ.), κείμενο στη θέσηγια το οποίο δεν δήλωσε φορολογητέα αξία, ωστόσο επισύναψε συμπληρωμένο το έντυπο (ΑΑ-ΓΗΣ) για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, σύμφωνα με το οποίο η αντικειμενική του αξία ανέρχεται στο ποσό των 751.401,56 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη φέρει τον τίτλο «Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς», γεγονός που την καθιστά παράνομη και ακυρωτέα, αφού δεν εξεδόθη ύστερα από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης αλλά, αντιθέτως, εξεδόθη επί τη βάσει των στοιχείων που παρείχε δια της με αριθμό καταχώρησης τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και ούτως πρόκειται για πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.
- Ο ίδιος άσκησε δικαστική προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου με την οποία ζήτησε να προσδιοριστεί από το Δικαστήριο αυτό η αξία του υπό κρίση κληρονομαίου ακινήτου κατ' εφαρμογή της διατάξεως της παρ. 2 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, διότι, όπως προέβαλε με την προσφυγή, η βάσει του αντικειμενικού συστήματος αξία του εν λόγω ακινήτου υπερβαίνει την αγοραία αξία. Το ένδικο κληρονομαίο ακίνητο είναι ένα αγροτεμάχιο, ημιβραχώδες, οριοθετημένο με ξερολιθιά, έντονα επικλινές που βρίσκεται στη θέση Βρίσκεται σε απόσταση 5 χιλιομέτρων από τη Χώρα, η δεν κοντινότερη παραλία είναι η παραλία τηςσε απόσταση 1 χιλιομέτρου περίπου. Η αξία του εν λόγω ακινήτου αποτιμάται πολύ χαμηλότερα σε σχέση με αντίστοιχα ακίνητα που βρίσκονται στην «ακριβή» νοτιοδυτική πλευρά, ενώ δεν τυγχάνει ούτε παραθαλάσσιο, γεγονός που συντείνει στη διακρίβωση ακόμη χαμηλότερης αγοραίας αξίας αυτού, προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει εκθέσεις εκτίμησης πιστοποιημένων εκτιμητών.

Επειδή, ωστόσο ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα σημειώνονται τα εξής:

- Όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού λόγω έκδοσης αυτής κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σημειώνεται ότι η υπό κρίση πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2961/2001 και του ΚΦΔ. Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε ψηφιακά μέσω της εφαρμογής my PROPERTY προς το ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ. καταχώρησηςτροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, και σύμφωνα με την αριθ.Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ μετά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής διενεργεί έλεγχο επαλήθευσης της πληρότητας των δικαιολογητικών που επισυνάπτονται υποχρεωτικά, παραλαμβάνεται η δήλωση και στη συνέχεια εκδίδεται η πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς, κατά περίπτωση. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση τροποποιητικής δήλωσης δεν είχε δηλώσει καμία αξία στο περιουσιακό στοιχείο το οποίο συμπεριέλαβε στην εν λόγω δήλωση, ούτε και είχε διατυπώσει επιφύλαξη επί αυτής, ωστόσο ο ίδιος είχε επισυνάψει συμπληρωμένο το έντυπο (ΑΑ-ΓΗΣ) για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, καθόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας και σύμφωνα με το οποίο η συνολική αντικειμενική αξία του υπό κρίση ακινήτου ανέρχεται στο ποσό των 751.401,24 ευρώ. Ως εκ των ανωτέρω ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει αβάσιμος.
- Όσον αφορά τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί αμφισβήτησης της αντικειμενικής αξίας του υπό κρίση κληρονομαίου ακινήτου σημειώνεται ότι το εν λόγω ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού

της αξίας των ακινήτων και λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του Ν.1249/1982 και ως εκ τούτου η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών. Όσον δε αφορά την άσκηση δικαστικής προσφυγής ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου Αθηνών, με την οποία ο προσφεύγων ζήτησε να προσδιοριστεί από το Δικαστήριο αυτό η αξία του ενδίκου κληρονομαίου ακινήτου κατ' εφαρμογή της διατάξεως της παρ. 4 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, διότι, όπως προέβαλε με την προσφυγή, η βάση του αντικειμενικού συστήματος αξία του κληρονομαίου ακινήτου υπερβαίνει την αγοραία αξία του, σημειώνεται ότι η αρμόδια φορολογική αρχή δεν είχε λάβει γνώση αυτής καθώς δεν της κοινοποιήθηκε, ούτε άλλωστε διατυπώθηκε επιφύλαξη επί αυτής, ως εκ τούτου ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής όφειλε να ελέγξει την ακρίβεια της υποβληθείσας δήλωσης μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία του ενδίκου ακινήτου καθώς και τα συνημμένα δικαιολογητικά σύμφωνα με τα οποία διαμορφώθηκε η αξία του. Περαιτέρω, όσον αφορά την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, πρόκειται για ειδική διάταξη, η οποία εξακολουθεί να ισχύει και μετά την εφαρμογή του ΚΦΔ (βλ. ΣΤΕ 152/2023 & ΣΤΕ 579/2024), σύμφωνα με την οποία ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο και ως εκ τούτου το εν λόγω ζήτημα υπάγεται στην αρμοδιότητα του εν λόγω Δικαστηρίου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, κατοίκουκαι την επικύρωση της με αριθ.Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

| | |
|---|------------------|
| Φορολογητέα αξία | 751.401,56 |
| Προγενέστερες κληρονομιές | 1.588.312,06 |
| Τελική φορολογητέα αξία | 2.339.713,62 |
| Προσδιορισμός φόρου τρέχουσας δήλωσης (ν.3842/2010) | 190.471,36 |
| Φόρος προηγούμενης δήλωσης (ν.3842/2010) | 115.331,21 |
| Ποσό φόρου προς βεβαίωση | 75.140,15 |

(Ως η με αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ)

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.