



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

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

Θεσσαλονίκη, 13/03/2025

Αριθμός απόφασης: 402

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' 58/19.04.2024), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Την από 24/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, ενεργούντος ως νόμω υπόχρεου κληρονόμου της κατά την 30/04/2019 αποβίωσας (ΑΦΜ), κατά της υπ' αριθ. /2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. /2024 τροποποιητικής δήλωσης (αριθ. φακ. Θ-...../2017), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, που εκδόθηκε επί της υπ' αριθ. /2024 τροποποιητικής δήλωσης (αριθ. φακ. Θ-...../2017), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ.

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

Επί της από 24/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, ενεργούντος ως νόμω υπόχρεου κληρονόμου της κατά την 30/04/2019 αποβιώσασας (ΑΦΜ), που 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. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ που εκδόθηκε επί της με αριθμό /2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε ο προσφεύγων, ως νόμω υπόχρεος της από 30/04/2019 αποβιώσασας (ΑΦΜ), εξ αδιαθέτου κληρονόμου (αδελφή) του προαποβιώσαντος στις 18/10/2017 (ΑΦΜ), προέκυψε κύριος φόρος ποσού 3.301,46€ έναντι προηγούμενου ποσού 1.174,97€, ήτοι διαφορά φόρου προς καταβολή ύψους 2.126,49€, κατόπιν προσδιορισμού της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας σε 96.029,29€ έναντι προηγούμενης ύψους 53.499,48€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο προσδιορισμός της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας σε 96.029,29€ και κατ' επέκταση ο υπολογισθείς φόρος κληρονομιάς προς καταβολή ύψους 2.126,49€ είναι εσφαλμένος και ακατανόητος με ληξιπρόθεσμο ποσό 1.426,12€ και προσαυξήσεις/τόκους 763,77€, όπως και ο προσδιορισμός των δόσεων με τις οποίες θα πρέπει να καταβάλλει την οφειλή με ημερομηνία 1^η δόσης την 31^η/05/2018.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 περί κύρωσης του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Λαχεία, ορίζεται ότι: «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. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

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

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

Επειδή, με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου...».

Επειδή, με το άρθρο 10 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «... 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...».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'... Στη Β' κατηγορία υπάγονται: α)... ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),... 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 Β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

...».

Επειδή, με το άρθρο 61 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ο κατά το άρθρο 5 υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανότητας αυτού ο νόμιμος αντιπρόσωπος του, υποχρεώνεται σε δήλωση για την περιουσία που αποκτά αιτία θανάτου... 9. Σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου σε δήλωση, υποχρεώνονται να υποβάλουν δήλωση οι κληρονόμοι του».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ίδιου νόμου, ως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (18/10/2017), οριζόταν ότι: «1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή...».

Επειδή, με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ.. 2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,....».

Επειδή, με την υπό στοιχεία Α.1184/2023 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ “Ηλεκτρονική υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. -«Δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ.»- και καθορισμός των δικαιολογητικών των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς” (Β’ 6665) ορίζεται ότι: «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 2 Περιπτώσεις υποβολής ηλεκτρονικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. 1. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στην παρ. 3, υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY -Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης ([http:// myproperty.aade.gov.gr](http://myproperty.aade.gov.gr)), οι ακόλουθες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, με κληρονόμους φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, που έχουν εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο και είναι πιστοποιημένοι χρήστες των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της ΑΑΔΕ: α) Για θανάτους μέχρι και 31/12/2021: όλα τα είδη δηλώσεων φόρου κληρονομιάς... Άρθρο 3 Διαδικασία υποβολής ηλεκτρονικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. 1. Με την επιφύλαξη της παρ. 3 του άρθρου 2, η δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. συμπληρώνεται και υποβάλλεται από τα υπόχρεα σε δήλωση πρόσωπα του άρθρου 61 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (ν. 2961/2001), και τα νομίμως εξουσιοδοτημένα πρόσωπα αυτών, καθώς και από τον συμβολαιογράφο που πρόκειται να συντάξει τη συμβολαιογραφική πράξη, με τη χρήση των προσωπικών τους κωδικών TAXISnet, σύμφωνα με το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. 2. Με τη δήλωση συνυποβάλλονται τα υποχρεωτικά δικαιολογητικά που ορίζονται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. Για τα κινητά περιουσιακά στοιχεία ή τα ακίνητα εκτός ΑΠΑΑ αναγράφεται η αγοραία ή η δηλωθείσα αξία αυτών, αντίστοιχα. Σε όλες τις δηλώσεις συμπληρώνονται οι τυχόν απαλλαγές, εκπτώσεις ή μειώσεις και αναγράφονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές που έχουν υποβληθεί σε έντυπη μορφή, εφόσον υπάρχουν, καθώς και ο φόρος που βεβαιώθηκε σε κάθε δήλωση... 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...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, στις 28/06/2018, η τότε εν ζωή (ΑΦΜ) υπέβαλε, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος (αδελφή) του αποβιώσαντος στις 18/10/2017 (ΑΦΜ), την υπ' αριθ. αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς για την ακίνητη περιουσία που περιήλθε σε αυτήν και εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με την οποία η αξία του κληρονομικού δικαιώματος προσδιορίστηκε σε 38.900,00€ και ο αναλογών φόρος σε 445,00€.

Έπειτα, η ίδια υπέβαλε την υπ' αριθ./18.09.2018 τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φόρου κληρονομιάς και εκδόθηκε η οικεία πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία η αξία της κληρονομικής περιουσίας επαναπροσδιορίστηκε σε 39.408.72€ και ο αναλογών φόρος σε 470,44€ έναντι προηγούμενου ποσού 445,00€.

Ακολούθως, στις 09/12/2019, κληρονόμοι της (ΑΦΜ), υπέβαλαν ως νόμω υπόχρεοι την υπ' αριθ./2019 τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φόρου κληρονομιάς και εκδόθηκε η υπ' αριθ./2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με την οποία η αξία της κληρονομικής περιουσίας επαναπροσδιορίστηκε σε 53.499,48€ και ο αναλογών φόρος σε 1.174,97€ έναντι προηγούμενου ποσού 470,44€.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων, στις 15/10/2024, υπέβαλε την με αριθμό/2024 τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φόρου κληρονομιάς, ως νόμω υπόχρεος της από 30/04/2019 αποβιώσας (ΑΦΜ), εξ αδιαθέτου κληρονόμου του αποβιώσαντος στις 18/10/2017 (ΑΦΜ), με την οποία δήλωσε το 50% της πλήρους κυριότητας του υπ' αριθ. οικοπέδου εκτάσεως 480 τ.μ., κείμενου στο Οικοδομικό Τετράγωνο της Δημοτικής Κοινότητας της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου της Π.Ε. Καβάλας, μετά της επ' αυτού διώροφης κατοικίας αποτελούμενης από ισόγειο αποθηκευτικό χώρο εμβαδού 98,78 τ.μ. και πρώτο όροφο (κατοικία) εμβαδού 98,78 τ.μ., ηλεκτροδοτούμενης από 12/04/1968, μετά εφαπτόμενης αποθήκης εμβαδού 7,15 τ.μ. και τριών ανεξάρτητων αποθηκών συνολικού εμβαδού 31,08τ.μ.. Η συνολική αξία του προαναφερθέντος ακινήτου κατά το χρόνο φορολογίας (18/10/2017) προσδιορίστηκε κατόπιν αντικειμενικού συστήματος, όπως καταχωρήθηκε στην υποβληθείσα δήλωση σε 42.529,81€, με αποτέλεσμα η συνολική αξία της κληρονομιάς περιουσίας να προσδιοριστεί σε 96.029,29€ έναντι προηγούμενου ποσού 53.499,48€, ο δε αναλογών φόρος υπολογίστηκε, λόγω ποσού και βαθμού συγγενείας (Β' κλίμακα), σε 3.301,46€ έναντι προηγούμενου ποσού 1.174,97€. Με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού βεβαιώθηκε η διαφορά της προαναφερθείσας φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι ποσό 2.126,49€.

Ως εκ τούτου, ο προσδιορισμός της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας και κατ' επέκταση ο προσδιορισθείς φόρος κληρονομιάς ουδόλως είναι εσφαλμένος και αυθαίρετος, αλλά προκύπτει από το σύνολο των υποβληθεισών (αρχικής και συμπληρωματικών) δηλώσεων.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σκοπός του παρόντος είναι η καθιέρωση ενός διαφανούς και σαφούς τρόπου επικοινωνίας των φορολογουμένων με τη Φορολογική Διοίκηση, καθώς και των διαδικασιών με τις οποίες η τελευταία βεβαιώνει και εισπράττει δημόσια έσοδα, μέσω ενός ενιαίου, επικαιροποιημένου και απλουστευμένου Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «Αντικείμενο του παρόντος είναι η συστηματοποίηση των φορολογικών διαδικασιών σε ενιαίο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που καλύπτει τους παρακάτω φόρους και δημόσια έσοδα: α) Φόρο Εισοδήματος, β) Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, γ) Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων, δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα Α' του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τον προσδιορισμό (βεβαίωση) ή την είσπραξη των οποίων, κατά την 1η Ιανουαρίου 2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περ. α) και β), στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 72 του ίδιου Κώδικα 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. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης... 5. Μέσα σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση,... 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 65 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.4978/2022) ορίζεται ότι: «Πριν από την έναρξη της εκτέλεσης ο οφειλέτης μπορεί να ασκήσει ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και κατά του νομίμου τίτλου. Με την ανακοπή επιτρέπεται η προβολή αντιρρήσεων ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, καθώς και η αμφισβήτηση της ουσιαστικής

βασιμότητας της απαίτησης του Δημοσίου, εφόσον ο προσδιορισμός της δεν έχει ανατεθεί σε δικαστήρια ή σε διοικητικές επιτροπές που αποφαινόνται με δύναμη δεδικασμένου».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 217 του ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι, μεταξύ άλλων, η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της Δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, ως εκ τούτου στο πεδίο της ενδικοφανούς προσφυγής εμπίπτουν οι πράξεις που με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρα 63 Κ.Δ.Δ.). Η δυνατότητα, εξάλλου, άσκησης προσφυγής αφορά πράξεις εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής κατά τα άρθρα 217 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 350/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004, 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, που εκδόθηκε επί της με αριθμό/2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε ο προσφεύγων, στις 15/10/2024, ως νόμω υπόχρεος της από 30/04/2019 αποβιώσαςας (ΑΦΜ), εξ αδιαθέτου κληρονόμου του αποβιώσαντος στις 18/10/2017 (ΑΦΜ), επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος ποσού 2.126,49€, βεβαιωμένος με τον ΑΧΚ/1 (ΑΤΒ...../25.10.2024) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ σε πέντε (5) διμηνιαίες δόσεις, με ημερομηνία καταβολής 1^{ης} δόσης την 31^η/05/2018, ήτοι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας εμπρόθεσμης υποβολής της σχετικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, δεδομένου ότι η εξάμηνη προθεσμία εκκίνησε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων στρέφεται κατά μιας διοικητικής πράξης για ζήτημα που δεν αφορά την πράξη προσδιορισμού του φόρου καθ' αυτή, αλλά τον τρόπο βεβαίωσης του φόρου. Συνεπώς, η υπό κρίση διαφορά (που αφορά την ταμειακή βεβαίωση) δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 72 του ΚΦΔ και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της υπ' αριθ./24.11.2024 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:

Φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

**Η υπ' αριθ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ**

Διαφορά φόρου προς καταβολή	2.126,49€
------------------------------------	------------------

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**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.