



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/02/2022

Αριθμός απόφασης: 436

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αιγίου, κατοίκου, οδός αριθμός, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 17.11.2010), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αιγίου, κατοίκου εν ζωή, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ. / / 2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ / 2010, αριθμ. δήλωσης 316/2011), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ./...../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ/2010, αριθμ. δήλωσης/2011), της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 07.09.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΚληρ του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 14.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 17.11.2010), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, 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./...../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ/2010, αριθμ. δήλωσης/2011) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 17.11.2010), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 8.364,90 €, πλέον 6.854,19 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 15.219,09 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Πλημμελής και αναιτιολόγητη εκτίμηση αξίας κληρονομιάου ακινήτου.
- 2) Αοριστία και αντιφατική αιτιολογία έκθεσης ελέγχου – Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας.
- 3) Έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2010 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης): «**Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2010 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά

τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. Α΄ Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «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.»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι είναι πλημμελής και αναιτιολόγητη η εκτίμηση της αξίας του υπό α/α 1 κληρονομαίου ακινήτου και συγκεκριμένα ότι η φορολογική αρχή για τον υπολογισμό της αξίας του εν λόγω ακινήτου εφάρμοσε τιμή ζώνης υπερβαίνουσα την τιμή/τ.μ., η οποία αντιστοιχεί στην πραγματική αγοραία αξία τους, δεδομένου ότι ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που δεν ανταποκρίνονται στα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τους, ενώ είναι βέβαιο ότι καμία αυτοψία δεν έγινε στην περιοχή ούτε ελήφθησαν υπόψη άλλα ιδιαίτερα στοιχεία, από τα οποία θα προέκυπτε η αξία τους, παρά μόνο ελήφθησαν υπόψη άλλες πράξεις μεταβίβασης στην ευρύτερη περιοχή με αξίες, οι οποίες δεν δύναται να αποτελέσουν ασφαλή και ορθό «οδηγό» για τον προσδιορισμό της αξίας των δύο υπό κρίση ακινήτων, ειδικότερα δε ότι δεν ελήφθη καθόλου υπόψη ότι δεν είναι πλήρης (100%) κυρία του ακινήτου αυτού, αλλά μόνο κατά 50% εξ αδιαιρέτου, γεγονός που μειώνει την αγοραία αξία του, ότι το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε για το υπό κρίση ακίνητο αφορά σε ακίνητο που κληρονόμησε από την ως άνω κληρονομούμενη ο αδελφός της , το οποίο όμως έχει πρόσοψη σε δύο δρόμους (δημοτικές οδούς) και μάλιστα είναι γωνιακό και επιπλέον άρτιο και οικοδομήσιμο, ενώ το τμήμα του υπό κρίση ακινήτου που βρίσκεται εντός οικισμού είναι άρτιο, μη οικοδομήσιμο και χωρίς πρόσοψη σε δρόμο, αλλά σε μία στενή πάροδο, μέσω της οποίας και είναι προσβάσιμο, και σε κάθε περίπτωση δεν είναι ούτε πλησιόχωρο ούτε ομοειδές, προς τεκμηρίωση δε του εν λόγω ισχυρισμού της επικαλείται συναφώς την από 28.9.2021 οικεία έκθεση εκτίμησης της αγοραίας αξίας του υπό κρίση ακινήτου υπογεγραμμένη από τον πιστοποιημένο εκτιμητή ακινήτων πολιτικό μηχανικό , φωτοαντίγραφο της οποίας και προσκομίζει και σύμφωνα με την οποία η εκτιμώμενη αγοραία αξία για το ακίνητο αυτό είναι 46.405,68 € (αντιστοιχεί στο 100% της κυριότητας).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως ουσία αβάσιμος και εν μέρει ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

1) Η ως άνω προσκομιζόμενη αποδεικτικώς από την προσφεύγουσα έκθεση εκτίμησης της αγοραίας αξίας του υπό κρίση υπό α/α 1 ακινήτου της κληρονομιαίας περιουσίας δεν μπορεί να θεωρηθεί επαρκές αποδεικτικό μέσο προς πλήρη απόδειξη της επικαλούμενης από αυτήν,

υφιστάμενης (διαφορετικής, εν προκειμένω δε χαμηλότερης) της προσδιορισθείσας από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, πραγματικής-αγοραίας αξίας του, αφού:

Α) **Πρώτον και κυρίως**, τα χρησιμοποιηθέντα σε αυτή συγκριτικά στοιχεία είναι **μη επίκαιρα**, δεδομένου ότι αφορούν σε φερόμενες ως προτεινόμενες τιμές πώλησης (αφού δεν προέρχονται από πραγματοποιηθείσες μεταβιβάσεις) των ληφθέντων προς σύγκριση ακινήτων κατά την ημερομηνία σύνταξης της εν λόγω έκθεσης (28.9.2021), ενώ εν προκειμένω κρίσιμος χρόνος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του υπό κρίση υπό α/α 1 ακινήτου είναι, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 9 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε κατά την 17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), ο χρόνος θανάτου της κληρονομουμένης (17.11.2010), υφίσταται δηλαδή χρονική απόσταση σχεδόν έντεκα (11) ετών, το δε χρησιμοποιηθέν από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών συγκριτικό στοιχείο είναι **σαφώς εγγύτερο χρονικά** στο χρόνο θανάτου της κληρονομουμένης και άρα επίκαιρο σε σχέση με τα χρησιμοποιηθέντα στην έκθεση εκτίμησης. Όπως προκύπτει σαφώς από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 07.09.2021 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (σελ. 2 και 3), το συγκριτικό αυτό στοιχείο είναι το υπό α/α 4 ακίνητο της μερίδας του αδελφού της προσφεύγουσας ΑΦΜ, με την τιμή που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του 50% εξ αδιαιρέτου του κατά τη μεταβίβασή του σ' αυτόν στις 13.5.2008 (ημερομηνία θανάτου του μέχρι τότε κυρίου του, του, αδελφού της ως άνω κληρονομουμένης) και η οποία έκτοτε **οριστικοποιήθηκε**. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου αναφορικά με τα ακίνητα στον οικισμό (σελ. 2 και 3), «...Στις 13-5-2018 μεταβιβάστηκε ποσοστό 50% των παραπάνω ακινήτων που βρίσκονται εντός των ορίων του οικισμού του Δήμου έναντι της οριστικής τιμής των 40,00 €/τ.μ., εκτός του α/α 4 ακινήτου της μερίδας του, που εκτιμήθηκε έναντι της οριστικής τιμής των 72,00 €/τ.μ. (φακ. Θ/2008). [...]», σύμφωνα δε με τα διευκρινιζόμενα με την από 19.10.2021 έκθεση απόψεων του ιδίου Προϊσταμένου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, «...Για τον προσδιορισμό της αξίας του κληρονομαίου ακινήτου έκτασης 4.000,49 τ.μ., που βρίσκεται κατά ένα τμήμα επιφάνειας 1.072,43 τ.μ. εντός των ορίων του οικισμού -, ως συγκριτικά στοιχεία λάβαμε την οριστική αξία, με την οποία προσδιορίστηκε με χρόνο φορολογίας 13-5-2008 (φακ. Θ/2008 κληρονομούμενος) **παραπλήσιο** οικόπεδο έκτασης 1.598,72 τ.μ. προς 72 €/τ.μ.»

Β) **Δεύτερον**, τα χρησιμοποιηθέντα στην ως άνω προσκομιζόμενη αποδεικτικώς από την προσφεύγουσα έκθεση εκτίμησης της αγοραίας αξίας του υπό κρίση ακινήτου της κληρονομαίας περιουσίας (υπό α/α 1) συγκριτικά στοιχεία βασίζονται σε **απλές αγγελίες** και δεν αφορούν σε πραγματοποιηθείσες μεταβιβάσεις (πολλώ μάλλον που αφορούν σε οικόπεδα, τα οποία (i) βρίσκονται κατά άνω του 20% μακρύτερα από τη θάλασσα σε σχέση με το υπό κρίση ακίνητο και (ii) δεν προσδιορίζεται αν είναι επίπεδα, όπως το υπό κρίση ακίνητο).

2) Εξάλλου, από τη στιγμή που το υπό κρίση υπό α/α 1 ακίνητο της μερίδας της προσφεύγουσας βρίσκεται στην ίδια ευρύτερη περιοχή με το υπό α/α 4 της μερίδας του αδελφού της ΑΦΜ, που ελήφθη υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο (όπως προκύπτει σαφώς από το προπαρατεθέν απόσπασμα από την από 19.10.2021

έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής («**παραπλήσιο**»)), αμφότερα δε καλλιεργούνται με εσπεριδοειδή (λεμονιές), βρίσκονται σε σχεδόν ίδια απόσταση από τη θάλασσα/παραλία (330 μ. το πρώτο, 310 μ. το δεύτερο) και έχουν πρόσοψη σε και πρόσβαση από τουλάχιστον ένα δρόμο, τα δύο συγκρινόμενα ακίνητα πρέπει να θεωρηθούν και «πλησιόχωρα» και ομοειδή, απορριπτόμενου ως νόμω αβάσιμου του σχετικού αντίθετου ισχυρισμού της προσφεύγουσας. Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως ουσία αβάσιμος και εν μέρει ως νόμω αβάσιμος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και η αιτιολογία της αντιφατική, με αποτέλεσμα να θεωρείται ανεπαρκής (η αιτιολογία), και συγκεκριμένα ότι η έκθεση ελέγχου στερείται παντελώς των απαραίτητων στοιχείων, αφού ούτε λεπτομερής και εμπεριστατωμένη είναι, δεν αναφέρει καν τον τόπο και το χρόνο που έγινε ο έλεγχος, αν δηλαδή και πότε έγινε επιτόπιος έλεγχος και αυτοψία των ακινήτων, ποια η πραγματική κατάσταση των αντικειμένων της φορολογίας ακινήτων κ.λπ. αναφορικά και με τα δύο ακίνητά της, ειδικότερα δε και σ' ό,τι αφορά στο υπό κρίση υπό α/α 1 ακίνητό της, αν και στην έκθεση ελέγχου γίνεται λόγος για μεταβίβαση ακινήτων εντός του οικισμού προς 40,00 €/τ.μ., με εξαίρεση το υπό α/α 4 ακίνητο της μερίδας του αδελφού της , που εκτιμήθηκε στα 72,00 €/τ.μ., τελικά επιλέγεται ως τιμή, χωρίς καμία περαιτέρω αιτιολογία, αυτή των 72,00 €/τ.μ., τιμή όχι μόνον υπέρογκη και υπερδιπλάσια της δηλωθείσας ως πραγματικής, αλλά και προκύπτουσα από αυθαίρετη και εξωπραγματική εκτίμηση που εκφεύγει των ορίων της χρηστής διοίκησης, αν ληφθεί μάλιστα υπόψη ότι το εν λόγω ακίνητο μειονεκτεί παντός άλλου στην ευρύτερη περιοχή (ο ισχυρισμός αυτός έχει διατυπωθεί και στα πλαίσια του δεύτερου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής).

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί: Α) Όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 10 παρ. Α΄ εδ. α΄ Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε κατά την 17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), για σκοπούς προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κληρονομιαίων ακινήτων δεν είναι υποχρεωτικός κατά νόμον ο επιτόπιος έλεγχος (με την έννοια της «αυτοψίας») των ακινήτων, η δε διαπίστωση της πραγματικής τους κατάστασης μπορεί κατά την κρίση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής να βασίζεται στα όσα δηλώνονται συναφώς από την/τον εκάστοτε κληρονόμο με την οικεία δήλωσή της/του ΦΚληρ, όπως εν προκειμένω. Β) Εξάλλου, όπως προκύπτει από τη συνολική και συνδυαστική ανάγνωση της συμπροσβαλλόμενης με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 07.09.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, για όσα ακίνητα της κληρονομιάς της ως άνω κληρονομούμενης βρίσκονται εντός του οικισμού , αλλά δεν έχουν πρόσοψη σε δρόμο, χρησιμοποιήθηκε η τιμή/τ.μ. που χρησιμοποιήθηκε και για τα ακίνητα εκτός μεν οικισμού , αλλά με πρόσοψη σε δρόμο, ήτοι αυτή των 40,00 €/τ.μ., ενώ για τα ακίνητα (ή τμήματα ακινήτων, όπως εν προκειμένω) που βρίσκονται εντός οικισμού και επιπλέον με πρόσοψη σε δρόμο χρησιμοποιήθηκε η τιμή

των 72,00 €/τ.μ. Επομένως, δεν τίθεται κανένα ζήτημα αυθαίρετης χρησιμοποίησης τιμής/τ.μ., χωρίς καμία ειδική αιτιολόγηση, αλλά υπό αυτό το πρίσμα η χρησιμοποίηση της τιμής των 40,00 €/τ.μ. για το τμήμα του υπό κρίση υπό α/α 1 ακινήτου που βρίσκεται εκτός του οικισμού , αλλά με πρόσοψη σε δρόμο, και της τιμής των 72,00 €/τ.μ. για το τμήμα του ίδιου ακινήτου που βρίσκεται εντός του οικισμού και επιπλέον με πρόσοψη σε δρόμο είναι επαρκώς θεμελιωμένη. Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 166/2016 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 10 της απόφασης): «...αντικείμενο της φορολογίας κληρονομιών και μέτρο της φοροδοτικής ικανότητας του κληρονόμου αποτελεί η επαύξηση της περιουσίας του με την κληρονομιαία περιουσία, ο δε ισχύων Κώδικας αποβλέπει για την επιβολή του φόρου στην αξία της κληρονομιαίας περιουσίας ως αντανακλώσα φοροδοτική ικανότητα τούτου. [...]»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει επιπλέον ποσού φόρου από αυτό, το οποίο έχει ήδη καταβάλει, και όπως αυτός προσδιορίζεται με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για την διαβίωση στοιχεία, όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία του.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται σαφώς από τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 166/2016 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 10 της απόφασης), για σκοπούς ΦΚληρ η φοροδοτική της ικανότητα θα πρέπει να εξεταστεί στο πεδίο της φορολογίας κληρονομιών και όχι στο πεδίο της φορολογίας εισοδήματος, όπως προφανώς υπονοεί η ίδια, στο πεδίο δε της φορολογίας κληρονομιών (ήτοι φορολογίας επί απόκτησης (όχι κατοχής) περιουσίας/κεφαλαίου) προφανώς και είχε, κατά τον κρίσιμο ως άνω χρόνο (17.11.2010, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) και όχι κατά το χρόνο κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, φοροδοτική ικανότητα, η οποία συνίσταται στην κτηθείσα εν προκειμένω με κληρονομική διαδοχή περιουσία, απορριπτόμενων συνεπώς ως νόμω αβάσιμων των ειδικότερων ισχυρισμών της ότι ο φόρος απαιτεί την αντίστοιχη ύπαρξη ρευστότητας εκ μέρους του φορολογούμενου προσώπου, ότι συνεπώς η φοροδοτική ικανότητα νοείται ως οικονομική δυνατότητα (από άποψη χρηματικών διαθεσίμων) κάλυψης του ποσού που συνιστά τη φορολογική επιβάρυνση, με αποτέλεσμα να συνδέεται αναγκαίως με τη χρηματική επάρκειά του, και ότι τελικά η φοροδοτική ικανότητα αξιολογείται σε κάθε περίπτωση με εισοδηματικά κριτήρια, δηλαδή κρίνεται με βάση την παραγωγή εκ μέρους του φορολογούμενου προσώπου εισοδημάτων επαρκών, ώστε δι' αυτών να καλύπτει και τις -φύσει χρηματικού χαρακτήρα- φορολογικές

υποχρεώσεις του και ταυτόχρονα να του απομένει κι ένα εισόδημα επαρκές για την αξιοπρεπή διαβίωσή του, ισχυρισμοί οι οποίοι ανάγονται στο πεδίο της δυνατότητας ανταπόκρισης του φορολογούμενου προσώπου σε συγκεκριμένη οριστικώς προσδιορισθείσα φορολογική του υποχρέωση και συνεπώς άπτονται του δικαιώματός του να υποβάλει αίτηση αναστολής της διαδικασίας αναγκαστικής είσπραξης του σχετικού οφειλόμενου ποσού. Για το λόγο αυτό, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 14.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 17.11.2010), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. / / 2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ / 2010, αριθμ. δήλωσης / 2011).

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΦΚληρ

Διαφορά κύριου φόρου	8.364,90 €
ΠΛΕΟΝ Συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΚληρ και εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΚληρ	6.854,19 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>15.219,09 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.