

B.K.(m)

Αριθμός 278/2023

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 14 Δεκεμβρίου 2022, με την εξής σύνθεση: Μιχαήλ Πικραμένος, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Σοφία Βιτάλη, Ευσταθία Σκούρα, Σύμβουλοι, Όλγα-Μαρία Βασιλάκη, Νικόλαος Νικολάκης, Πάρεδροι. Γραμματέας η Αναστασία Ζυγουρίτσα, Γραμματέας του Β΄ Τμήματος.

Για να δικάσει την από 23 Ιουνίου 2022 αίτηση:

του Α.-Σ. Ζ. του Α., κατοίκου Καλλιθέας Αττικής (.....), ο οποίος παρέστη με τον δικηγόρο Διονύσιο Πρωτοπαππά (Α.Μ. 16505), που τον διόρισε με πληρεξούσιο,

κατά του Υπουργού Οικονομικών, ο οποίος παρέστη με την Ελένη Κωστάντη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία κατέθεσε δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4509/2017, περί μη εμφανιώς της.

Με την αίτηση αυτή ο αιτών επιδιώκει να ακυρωθεί η παράλειψη του Υπουργού Οικονομικών να εκδώσει απόφαση καθορίζουσα τη διαδικασία εξόφλησης του φόρου κληρονομίας από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 82 παρ. 6 του ν. 2961/2001, όπως η διάταξη αυτή ήδη ισχύει μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 και, περαιτέρω, με το άρθρο 52 παρ. 15 του ν. 4276/2014 και κάθε άλλη σχετική πράξη ή παράλειψη της Διοικήσεως.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως του εισηγητή, Παρέδρου Νικόλαου Νικολάκη.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον πληρεξούσιο του αιτούντος, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους ακυρώσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου κ α ι

Α φ ο ύ μ ε λ έ τ η σ ε τ α σ χ ε τ ι κ ά έ γ γ ρ α φ α

Σ κ έ φ θ η κ ε κ α τ ά τ ο ν Ν ό μ ο

1. Επειδή, για την άσκηση της κρινόμενης αίτησης έχει καταβληθεί το νόμιμο παράβολο (ηλεκτρονικό παράβολο με κωδικό πληρωμής 51573786095212160025).
2. Επειδή, με την αίτηση αυτή ζητείται η ακύρωση της παράλειψης του Υπουργού Οικονομικών να εκδώσει απόφαση καθορίζουσα τη διαδικασία εξόφλησης του φόρου κληρονομίας από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 82 του ν. 2961/2001, όπως η διάταξη αυτή ήδη ισχύει μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 και, περαιτέρω, με το άρθρο 52 παρ. 15 του ν. 4276/2014.
3. Επειδή, ο αιτών, με την από 18.3.2022 αίτηση προς τον Υπουργό Οικονομικών, ισχυρίστηκε ότι με την 977/24.5.2012 ατομική ειδοποίηση της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Β΄ Καλλιθέας κλήθηκε να καταβάλει, ως φόρο κληρονομίας, ποσό ύψους 1.933.348,77 ευρώ και ότι, λόγω οικονομικής αδυναμίας, πρότεινε, με την 7287/25.6.2012 αίτησή του προς την ως άνω Δ.Ο.Υ., την εξόφληση του προαναφερθέντος ποσού με τη μεταβίβαση προς το Δημόσιο ακινήτου της κληρονομιαίας περιουσίας ευρισκόμενου στην Καλλιθέα Ν. Αττικής, κατ' επίκληση των άρθρων 5 παρ. 1 του ν. 2097/1952 και 82 παρ. 6 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυαν κατά τον χρόνο υποβολής της τελευταίας αυτής αίτησης, επί της οποίας όμως ουδέποτε έλαβε απάντηση, μολοντί- κατά τα ιστορούμενα στην αίτηση- με την από 3.7.2013 έκθεση διενέργειας έρευνας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Καλλιθέας, στην οποία διαβιβάστηκε η αίτηση, διαπιστώθηκε η οικονομική του αδυναμία για την πληρωμή του φόρου κληρονομίας, ενώ με το 8325/Φ.82809/11.7.2014 έγγραφο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους προς τη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας βεβαιώθηκε η κυριότητα του αιτούντος επί του προς μεταβίβαση ακινήτου, η απουσία βαρών και η μη προβολή δικαιωμάτων του Δημοσίου επ' αυτού. Αντιθέτως, και κατά τα προβαλλόμενα στην αίτηση, το Δημόσιο αφενός επιβαρύνει τη φορολογική του οφειλή με προσαυγήσεις, αφετέρου κίνησε τη διαδικασία άσκησης σε βάρος του ποινικής δίωξης για το αδίκημα της μη καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών προς αυτό. Επιπλέον, με την ίδια, από 18.3.2022 αίτηση ο αιτών ισχυρίστηκε ότι με την 1057/2019 απόφαση του Β΄ Τμήματος του Δικαστηρίου ακυρώθηκε η παράλειψη έκδοσης της αναφερόμενης στην προηγούμενη σκέψη υπουργικής απόφασης και ζήτησε, ενόψει των ανωτέρω, την έκδοσή της προκειμένου να καταστεί δυνατή η εξέταση και αποδοχή της 7287/25.6.2012 αιτήσής του. Η ως άνω, από 18.3.2022 αίτηση απορρίφθηκε σιωπηρώς. Με τα δεδομένα αυτά, ο αιτών ασκεί την κρινόμενη αίτηση κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης με έννομο συμφέρον (πρβλ. ΣτΕ 1057/2019 επταμ.).
4. Επειδή, όπως έχει παγίως κριθεί, η κατά το άρθρο 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989 (Α΄ 8) αίτηση ακυρώσεως κατά παράλειψης της Διοίκησης να προβεί σε οφειλόμενη νόμιμη ενέργεια χωρεί εφόσον ο νόμος της επιβάλλει την υποχρέωση να ρυθμίσει συγκεκριμένο ζήτημα με την έκδοση εκτελεστής διοικητικής πράξης. Τέτοια παράλειψη δεν στοιχειοθετείται, καταρχήν, όταν ο νόμος παρέχει την εξουσία στη διοικητική αρχή να ρυθμίζει ζήτημα με κανονιστική πράξη, διότι η εκτίμηση της σκοπιμότητας για την έκδοση ή μη κανονιστικής πράξης και για τον χρόνο έκδοσής της ανήκει στην, ανέλεγκτη από τον ακυρωτικό δικαστή, κρίση της διοικητικής αρχής. Κατ' εξαίρεση, στοιχειοθετείται παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας είτε όταν ο νόμος, κατά την έννοια του και ενόψει του επιδιωκόμενου με αυτόν σκοπού, επιβάλλει στη Διοίκηση την υποχρέωση να εκδώσει κανονιστική πράξη, με την οποία να θεσπίζονται συμπληρωματικοί κανόνες αναγκαίοι για την εφαρμογή της θεσπιζόμενης με αυτόν ρύθμισης ή εφόσον τίθεται στον νόμο ορισμένη προθεσμία για την έκδοση της κανονιστικής πράξης, είτε όταν η υποχρέωση της Διοίκησης να προβεί σε κανονιστική ρύθμιση προκύπτει ευθέως από το Σύνταγμα. Στις περιπτώσεις αυτές, η άσκηση της αρμοδιότητας προς κανονιστική ρύθμιση καθίσταται δέσμια, η παράλειψη δε της Διοίκησης να ασκήσει την κανονιστική αρμοδιότητά της δεν είναι νόμιμη (ΣτΕ 1849/2009 Ολομ., 3749/2013 Ολομ., 4003/2014 Ολομ., 1336-9/2018 Ολομ., ΣτΕ 211/2006, 2544/2013 επταμ., 1981/2017 επταμ., 177/2019 επταμ., 1057/2019 επταμ., 1268/2019 επταμ., 1131/2020, 1289/2022, 2346/2022 κ.ά.). Εξάλλου, εφόσον μετά την πάροδο ικανού χρόνου από τη δημοσίευση της ακυρωτικής της κατά τα ανωτέρω παράλειψης απόφασης, η Διοίκηση εξακολουθεί, μη συμμορφούμενη, να απέχει από την άσκηση της δέσμιας κανονιστικής της αρμοδιότητας, στοιχειοθετείται εκ νέου εκτελεστή παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας κατ' άρθρο 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989, παραδεκτός προσβαλλόμενη με αίτηση ακυρώσεως των ιδίων ή άλλων αιτούντων (πρβλ. ΣτΕ 881,902/2019 επταμ., 2407/2022, πρβλ. επίσης ΣτΕ 4003/2014 Ολομ.).
5. Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 2097/1952 «Περί ρυθμίσεως ειδικών τινών περιπτώσεων εφαρμογής του νόμου περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων και άλλων τινών διατάξεων» (Α΄ 113) προεβλέποντο, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «1. ... Δι' αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών δύναται να επιτραπεί η εξόφλησις φόρου κληρονομίας υπό οφειλετών ευρισκομένων εις αδυναμίαν καταβολής του φόρου δια μετρητών αιτήσει αυτών δια μεταβιβάσεως εις το Δημόσιο κληρονομιαίου ακινήτου. Ως αξία του προσφερομένου ακινήτου λαμβάνεται υποχρεωτικώς η τελεσιδικώς ορισθείσα αξία αυτού επί τη βάσει της οποίας επεβλήθη ο φόρος ούτος αποκλειομένης εν πάση περιπτώσει της υπό του Δημοσίου αποδόσεως εις τον οφειλέτην της διαφοράς μεταξύ της αξίας ταύτης του προσφερομένου ακινήτου και του οφειλομένου φόρου κληρονομίας». Η εν λόγω διάταξη διατηρήθηκε σε ισχύ με το άρθρο 124 παρ. Δ περιπτ. ζ του ν.δ. 118/1973 «Περί Κώδικος φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων» (Α΄ 202). Ακολούθως, η εν λόγω διάταξη, όπως εν τω μεταξύ είχε τροποποιηθεί διαδοχικώς με τα άρθρα 37 του ν. 1326/1983 «Τροποποίηση και συμπλήρωση φορολογικών και άλλων διατάξεων» (Α΄ 19) και 18 παρ. 6 του ν. 1473/1984 (Α΄ 127), κωδικοποιήθηκε ως παράγραφος 6 του άρθρου 82 («Καταβολή φόρου κτήσεων αιτία θανάτου») του ν. 2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικιών και Κερδών από Λαχεία» (Α΄ 266) ως εξής: «Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να επιτραπεί η εξόφληση φόρου κληρονομίας από οφειλότες που βρίσκονται σε αδυναμία να τον καταβάλουν με μετρητά, μετά από αίτησή τους, με μεταβίβαση στο Δημόσιο ολόκληρου

κληρονομαίου ακινήτου ή άλλου αξιόλογου ακινήτου, το οποίο ανήκει στους κληρονόμους εξ αδιαιρέτου και περιήλθε σε αυτούς κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον από την κληρονομία. Η αξία του ακινήτου που προσφέρεται υπολογίζεται υποχρεωτικά με βάση εκείνη που τελεσίδικα ορίστηκε για την επιβολή του φόρου κληρονομίας. Σε καμία περίπτωση δεν αποδίδεται στον οφειλέτη η τυχόν διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου που προσφέρεται και του φόρου κληρονομίας που οφείλεται».

6. Επειδή, στη συνέχεια, με το άρθρο 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 (Α' 107) αντικαταστάθηκε η ανωτέρω διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 82 του ν. 2961/2001 ως εξής: «Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης επιτρέπεται η εξόφληση του συνόλου ή μέρους οφειλόμενου φόρου κληρονομίας από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, μετά από αίτησή του, με μεταβίβαση στο Ελληνικό Δημόσιο της πλήρους κυριότητας ολόκληρου αξιόλογου κληρονομαίου ή άλλου ακινήτου, το οποίο βρίσκεται εντός σχεδίου πόλης και δεν βαρύνεται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος. Σε καμία περίπτωση δεν αποδίδεται στον οφειλέτη η τυχόν διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου που προσφέρεται και του φόρου κληρονομίας που οφείλεται. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου». Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση της οικείας τροπολογίας, «με την προκειμένη διάταξη τροποποιείται και διευρύνεται η δυνατότητα εξόφλησης του φόρου κληρονομίας από οφειλέτες, που βρίσκονται αποδεδειγμένα σε οικονομική αδυναμία να τον καταβάλουν με μετρητά, με μεταβίβαση ακινήτου. Για το λόγο αυτό με γνώμονα καταρχήν τη διασφάλιση των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου και παράλληλα για διευκόλυνση των κληρονόμων, παρέχεται πλέον η δυνατότητα μεταβίβασης στο Δημόσιο, της πλήρους κυριότητας ολοκλήρου αξιόλογου κληρονομαίου ή άλλου ακινήτου, χωρίς τον ισχύοντα περιορισμό της υπό τροποποίηση διάταξης, που προβλέπει ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον του υπό παραχώρηση ακινήτου να έχει περιέλθει στους κληρονόμους από την κληρονομία. Το προς μεταβίβαση κληρονομαίο ή άλλο ακίνητο, θα πρέπει να βρίσκεται εντός σχεδίου πόλης και να μη βαρύνεται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος (προσημείωση, υποθήκη, κ.λπ.). Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια». Τέλος, με το άρθρο 52 παρ. 15 του ν. 4276/2014 (Α' 155) εξουσιοδοτήθηκε ο Υπουργός Οικονομικών προς έκδοση της κατά τα ανωτέρω απόφασης αντί του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

7. Επειδή, με την 1057/2019 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Τμήματος ακυρώθηκε, κατ' αποδοχή αίτησης τρίτων -σε σχέση με την παρούσα δική- φυσικών προσώπων, η κατ' άρθρο 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989 παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην έκδοση της προβλεπόμενης στο άρθρο 82 παρ. 6 του ν. 2961/2001, όπως ισχύει, υπουργικής απόφασης. Ειδικότερα, με την ακυρωτική αυτή απόφαση κρίθηκε ότι «αντικείμενο της φορολογίας κληρονομιών και μέτρο της φοροδοτικής ικανότητας του κληρονόμου αποτελεί η επαύξηση της περιουσίας του με την κληρονομία, ο δε ισχύων Κώδικας αποβλέπει για την επιβολή του φόρου στην αξία της κληρονομίας περιουσίας ως αντανακλάσας φοροδοτική ικανότητα τούτου (ΣΤΕ 166/2016 Ολομ.). Κατ' αρχήν, ο φόρος κληρονομιών, όπως κάθε φόρος, εξοφλείται με χρηματική καταβολή, εφ' άπαξ ή τμηματικά. Ειδικώς, σε σχέση με την εξόφληση του φόρου κληρονομιών, ο νομοθέτης, ήδη από μακρόν, επεδίωξε την διευκόλυνση των οφειλετών, που αδυνατούν να καταβάλουν τον φόρο αυτό σε μετρητά, αλλά και τη διασφάλιση του συμφέροντος του Δημοσίου να καταστεί δυνατή η είσπραξη του φόρου χωρίς την προσφυγή στη διαδικασία της αναγκαστικής εκτελέσεως, με την θέσπιση, διαδοχικώς, δυνατότητας εξοφλήσεως του εν λόγω φόρου με την μεταβίβαση α) κληρονομαίου ακινήτου, επί τη βάσει της τελεσίδικως ορισθείσας αξίας επί της οποίας επεβλήθη ο φόρος, αποκλεισμένης της αποδόσεως από το Δημόσιο ενδεχομένης διαφοράς μεταξύ της αξίας του ακινήτου και του ύψους του φόρου (άρθρο 5 παρ. 1 εδ. δεύτερο ν. 2097/1952, όπως διατηρήθηκε με το ν.δ. 118/1973), β) ολοκλήρου κληρονομαίου ή ολοκλήρου ακινήτου το οποίο ανήκει στους κληρονόμους και περιήλθε σ' αυτούς κατά ποσοστό τουλάχιστον 50% από την κληρονομία (άρθρο 37 ν. 1326/1983), γ) ολοκλήρου κληρονομαίου ακινήτου ή ετέρου αξιολόγου ακινήτου, ανήκοντος στους κληρονόμους εξ αδιαιρέτου και περιελθόντος σ' αυτούς κατά ποσοστό 50% τουλάχιστον από την κληρονομία (άρθρο 18 παρ. 6 ν. 1437/1984 και άρθρο 82 παρ. 6 του ν. 2961/2001 πριν αντικατασταθεί με το άρθρο 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014). Εξ άλλου, για την ενεργοποίηση της εν λόγω δυνατότητας μεταβίβασης ακινήτου [το οποίο, εν μέρει τουλάχιστον, αποτελούσε υποσηθιζόμενο μέρος της κληρονομίας περιουσίας και, ως εκ τούτου, δεν προέκυπτε ζήτημα εκτιμήσεως της αξίας του το πρώτον κατά την μεταβίβαση στο Δημόσιο, διότι η εν λόγω εκτίμηση είχε ήδη χωρήσει για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομίας] δεν απαιτείτο κατά νόμο η έκδοση κανονιστικής αποφάσεως καθορισμού της διαδικασίας, αλλά η νομοθετική πρόβλεψη ήταν αμέσως εφαρμοστέα από όργανο της διοικήσεως με έκδοση, κατά περίπτωση, ατομικής εκτελεστής διοικητικής πράξεως. Με την νεώτερη ρύθμιση του άρθρου 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 ήρθαν ορισμένες προϋποθέσεις της προηγούμενης διατάξεως, πλὴν επεβλήθησαν επιπρόσθετες. Συγκεκριμένα, παρέχεται πλέον η δυνατότητα μεταβίβασης στο Δημόσιο της κυριότητας όχι μόνο κληρονομαίου, αλλά και άλλου ακινήτου, χωρίς τον μέχρι τότε περιορισμό, δυνάμει του οποίου ποσοστό 50% του υπό παραχώρηση ακινήτου έπρεπε να έχει περιέλθει στους κληρονόμους από την κληρονομία. Από την άλλη πλευρά καταργήθηκε η δυνατότητα μεταβίβασης οποιουδήποτε κληρονομαίου ακινήτου και απαιτείται πλέον το προς μεταβίβαση ακίνητο, είτε κληρονομαίο είτε άλλο, να είναι αξιόλογο, επίσης δε να βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως και να μη βαρύνεται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος. Από τα ανωτέρω εκτεθέντα συνάγεται ότι με την διάταξη του άρθρου 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 διατηρήθηκε μεν η δυνατότητα των κληρονόμων προς εξόφληση του φόρου δια της μεταβίβασης ακινήτων στο Δημόσιο, όπως, όμως, προκύπτει από την οικεία αιτιολογική έκθεση του εν λόγω νόμου, επιήλθε μεταβολή στους όρους ασκήσεως της δυνατότητας αυτής, χάριν, παραλλήλως προς την διευκόλυνση των κληρονόμων, της μεγαλύτερης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου. Ως εκ τούτου και λαμβανομένου υπ' όψη ότι οι εν μέρει διαφορετικές προδιαγραφές που θέσπισε η διάταξη του άρθρου 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014, όσον αφορά το δυνάμενο να μεταβιβασθεί στο Δημόσιο ακίνητο, κρίζουν εξειδικεύσεως [ενδεικτικά, ως προς τον τρόπο, τον χρόνο και το όργανο υπολογισμού της αξίας ακινήτου εκτός της κληρονομίας περιουσίας, καθώς και ως προς τον καθορισμό των κριτηρίων του αξιολόγου ακινήτου], προκύπτει υποχρέωση του κανονιστικού νομοθέτη, να εκδώσει την προβλεπόμενη στην διάταξη αυτή απόφαση, η οποία παρίσταται αναγκαία για την ενεργοποίηση της παρεχόμενης ως άνω από το νόμο δυνατότητας καταβολής φόρου κληρονομίας δια μεταβίβασης ακινήτου. Αντίθετη εκδοχή θα ερχόταν σε αντίθεση με την βούληση του νομοθέτη, όπως αυτή εκφράσθηκε στην αιτιολογική έκθεση του νόμου, από την οποία (έκθεση) προκύπτει ότι ο νομοθέτης δεν θέλησε, με τη νεώτερη ρύθμιση, να καταργήσει εν τοις πράγμασι την από μακρόν χρόνου ισχύουσα δυνατότητα καταβολής φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου, και περαιτέρω θα ματαίωνε τον ανωτέρω σκοπό δημοσίου συμφέροντος που επιδιώκεται με την επίμαχη ρύθμιση, δηλαδή την είσπραξη του φόρου κληρονομίας από οφειλέτες, οι οποίοι αποδεδειγμένα αδυνατούν να τον καταβάλουν με χρήματα, ώστε να αποφευχθεί η επιδίωξη της εισπράξεως του -προσαυξημένου μάλιστα με πρόσθετο φόρο ή άλλη κύρωση λόγω της μη εμπροθέσμης καταβολής του- με την διαδικασία της αναγκαστικής εκτελέσεως. Με τα δεδομένα αυτά η παράλειψη εκδόσεως κανονιστικής αποφάσεως προς ενεργοποίηση του άρθρου 82 παρ. 6 του ν. 2961/2001, όπως αυτό ήδη ισχύει, συνιστά, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα από τους αιτούντες, παράνομη παράλειψη της Διοικήσεως να προβεί στην επιβαλλόμενη από την ανωτέρω διάταξη, ως ήδη ισχύει, έκδοση αποφάσεως προς καθορισμό της διαδικασίας εξοφλήσεως του φόρου, η οποία παράλειψη συντελέστηκε με την πάροδο ευλόγου χρόνου από της δημοσιεύσεως του νόμου 4261/2014, ενεργοποιήθηκε δε σε κάθε περίπτωση με την υποβολή της από 24.5.2018 αιτήσεως των και ήδη αιτούντων προς τον Υπουργό Οικονομικών, επί της οποίας εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ. Α1104648 ΕΞ 2018/6.7.2018 έγγραφο».

8. Επειδή, όπως συνάγεται και από τις απόψεις της Διοίκησης (39245/26.10.2022 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας) προς το Δικαστήριο, από τη δημοσίευση της 1057/2019 ακυρωτικής απόφασης (5.6.2019) έως τη σωπηρή απόρριψη της από 18.3.2022 αίτησης του αιτούντος με την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου στην παράγραφο 4 του άρθρου 45 του π.δ. 18/1989 τριμήνου (18.6.2022), δεν εκδόθηκε η προβλεπόμενη στην εξουσιοδοτική διάταξη της παραγράφου 6 του άρθρου 82 του ν. 2931/2001, όπως αυτή ήδη ισχύει, υπουργική απόφαση. Επομένως, από την κατά τα ανωτέρω ακύρωση ακύρωση έχει παρέλθει ικανό, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, χρονικό διάστημα πλέον των τριών ετών χωρίς η Διοίκηση να ασκήσει, συμμορφούμενη προς την ως άνω ακυρωτική απόφαση, την κανονιστική της αρμοδιότητα. Με τα δεδομένα αυτά, στοιχειοθετείται εκ νέου παράνομη παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από την ανωτέρω διάταξη έκδοση απόφασης προς καθορισμό της διαδικασίας εξόφλησης του φόρου, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα με την κρινόμενη αίτηση.

9. Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή και να ακυρωθεί η διαπιστωθείσα στην προηγούμενη σκέψη εκ νέου παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από το άρθρο 82 παρ. 6 του ν. 2931/2001, όπως αυτό ήδη ισχύει, έκδοση απόφασης καθορίζουσας τη διαδικασία και κάθε λεπτομέρεια σχετικά με την εξόφληση του φόρου κληρονομίας από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά. Περαιτέρω, και λαμβάνοντας υπόψη ότι η αρχή του κράτους δικαίου, από την οποία απορρέει η υποχρέωση διαφύλαξης του κύρους του νόμου (ΣΤΕ 3500/2009 Ολομ., 3921/2010 Ολομ., 2018/2018 Ολομ. κ.ά.), καθώς και η κατ' άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος υποχρέωση συμμόρφωσης της Διοίκησης προς τις ακυρωτικές αποφάσεις, δεν ανέχονται η συνεχιζόμενη αδράνεια της Διοίκησης να ασκήσει την κανονιστική της αρμοδιότητα να αποβεί σε βάρος των φορολογουμένων, προς το συμφέρον των οποίων ο νομοθέτης απέβλεψε με την αναγνώριση, και μάλιστα διαχρονικώς, της δυνατότητας καταβολής φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου, το Δικαστήριο κρίνει ότι οι φορολογικές αρχές υποχρεούνται, εφεξής και ενόσω διαρκεί η παράλειψη εκδόσεως της επίμαχης υπουργικής απόφασης, να αποφαινόμενοι αμελλητί επί αιτημάτων καταβολής φόρου κληρονομίας κατ' επίκληση του άρθρου 82 παρ. 6 του ν. 2931/2001, κρίνοντας τη συνδρομή ή μη των νομίμων προϋποθέσεων της διάταξης αυτής με βάση τις γενικές διατάξεις και, ελλείψει τέτοιων, εκ των ενόντων, παράλληλα δε να απέχουν από κάθε πράξη διοικητικής εκτέλεσης μέχρι τη ρητή απόφαση επί των αιτημάτων αυτών (πρβλ. Conseil d'Etat, απόφαση της 29.6.2001, no 213229). Η άμεση εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 82 παρ. 6 του ν.

2931/2001 από τις φορολογικές αρχές, υπαγορευόμενη από τις ως άνω συνταγματικές αρχές, ουδόλως ανατρέπει την περιεχόμενη στην 1057/2019 απόφαση του Τμήματος διαπίστωση ότι η κατά τα ανωτέρω ενεργοποίηση της παρεχόμενης από τον νόμο δυνατότητας καταβολής φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου προϋποθέτει την έκδοση της προβλεπόμενης στις διατάξεις αυτές υπουργικής απόφασης, διότι οι εν μέρει διαφορετικές προδιαγραφές που θέσπισε η διάταξη του άρθρου 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014, όσον αφορά το δυνάμενο να μεταβιβασθεί στο Δημόσιο ακίνητο, χρήζουν εξειδίκευσης.

Δ ι ά τ α ύ τ α

Δέχεται την αίτηση.

Ακυρώνει την παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από την παράγραφο 6 του άρθρου 82 του ν. 2931/2001, όπως αυτή ήδη ισχύει μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 184 παρ. 9 του ν. 4261/2014 και, περαιτέρω, με το άρθρο 52 παρ. 15 του ν. 4276/2014, έκδοση απόφασης καθορίζουσας τη διαδικασία και κάθε λεπτομέρεια σχετικά με την εξόφληση του φόρου κληρονομίας από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, κατά το αιτιολογικό.

Αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση προκειμένου να εκδώσει την ανωτέρω υπουργική απόφαση.

Διατάσσει την απόδοση του παραβόλου.

Επιβάλλει στο Δημόσιο τη δικαστική δαπάνη του αιτούντος που ανέρχεται στο ποσό των εννιακοσίων είκοσι (920) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 10 Ιανουαρίου 2023

Ο Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος Η Γραμματέας του Β΄ Τμήματος

Μιχαήλ Πικραμένος Αναστασία Ζυγουρίτσα

και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 15ης Φεβρουαρίου 2023.

Ο Προεδρεύων Αντιπρόεδρος Η Γραμματέας

Κωνσταντίνος Κουσούλης Καλλιόπη Ανδρέου

./.