



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/02/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 526

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

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 17.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του, συζύγου, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, ως κληρονόμου της του(ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ. /2022/19.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ /2011) και β) του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Παλλήνης Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, ως

κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ.-2/2022/19.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της ίδιας Προϊσταμένης (αριθμ. φακέλου Θ/2011), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ.-/2022/19.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ/2011) και β) υπ' αριθμ.-/2022/19.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της ίδιας Προϊσταμένης (αριθμ. φακέλου Θ/2011), των οποίων ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 17.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του , συζύγου , ΑΦΜ , ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, και β) του , ΑΦΜ , ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά των ως άνω πράξεων αντίστοιχα, 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:

- 1) Με την υπ' αριθμ.-/2022/19.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ/2011) επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης εκ των ως άνω προσφευγουσών, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 1.013,00 €, πλέον 608,00 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 1.621,00 €.
- 2) Με την υπ' αριθμ.-/2022/19.10.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ/2011) επιβλήθηκε σε βάρος της δεύτερης εκ των ως άνω προσφευγουσών, ως κληρονόμου της (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 4.743,00 €, πλέον 2.846,00 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 7.589,00 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους οι προσφεύγουσες ζητούν την τροποποίηση των πράξεων αυτών της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, αντίστοιχα, και συγκεκριμένα μόνο ως προς τον πρόσθετο ΦΚληρ που επιβλήθηκε σε βάρος καθεμιάς εξ αυτών, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι κατά την ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ , τα υπό κρίση κληρονομιαία ακίνητα ήταν επίδικα, η ημερομηνία δε λήξης της επιδικίας ήταν η 28.9.2021,

ημερομηνία καταχώρησης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου στο Βιβλίο Διεκδικήσεων του Υποθηκοφυλακείου (κατά την οποία (ημερομηνία) η απόφαση αυτή κατέστη, κατά τους ισχυρισμούς τους, αμετάκλητη), και συνεπώς ο πρόσθετος φόρος πρέπει να υπολογιστεί από 28.3.2022, ημερομηνία παρόδου της κατά νόμον 6μηνης προθεσμίας, από τις 28.9.2021, για την υποβολή δήλωσης ΦΚληρ για τα ακίνητα αυτά.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2011 (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 2011 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 215 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυε κατά την 29.12.2011, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη καταρχήν ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Η αγωγή ασκείται με κατάθεση δικογράφου στη γραμματεία του δικαστηρίου, στο οποίο απευθύνεται, και με επίδοση αντιγράφου της στον εναγόμενο.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 221 παρ. 1 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυε κατά την 11.3.2011, ημερομηνία κατάθεσης των υπό κρίση υπ' αριθμ./11.3.2011 και/11.3.2011 αγωγών ενώπιον του Πρωτοδικείου: *«Με την άσκηση της αγωγής, σύμφωνα με το άρθρο 215, η κατάθεσή της έχει ως συνέπεια α) εκκρεμοδικία, β) [...] και η επίδοσή της έχει ως συνέπεια τα αποτελέσματα που το ουσιαστικό δίκαιο ορίζει ότι επέρχονται από την έγερση της αγωγής.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 222 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυαν κατά την 11.3.2011, ημερομηνία κατάθεσης των υπό κρίση υπ' αριθμ./11.3.2011 και/11.3.2011 αγωγών ενώπιον του Πρωτοδικείου: *«1. Όταν επέλθει η εκκρεμοδικία και όσο αυτή διαρκεί, δεν μπορεί να γίνει σε οποιοδήποτε δικαστήριο νέα δίκη για την ίδια επίδικη διαφορά ανάμεσα στους ίδιους διαδίκους, εφόσον εμφανίζονται με την ίδια ιδιότητα. 2. Αν κατά την διάρκεια της εκκρεμοδικίας ασκηθεί άλλη αγωγή, ανταγωγή ή κύρια παρέμβαση ή προταθεί ένσταση συμψηφισμού για την ίδια επίδικη διαφορά, αναστέλλεται και αυτεπαγγέλτως η εκδίκασή της εωσότου περατωθεί η πρώτη δίκη.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 519 παρ. 1 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2012 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (31.10.2012): *«Όσο διαρκεί η προθεσμία της έφεσης δεν μπορεί να εκτελεσθεί η απόφαση του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου. Κάθε πράξη που ενεργείται κατά τη διάρκεια της προθεσμίας της έφεσης είναι άκυρη [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 521 παρ. 1 και 3 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπ' αριθμ./21.12.2012 έφεσης ενώπιον του Εφετείου (21.12.2012): *«1. Η έφεση που έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα και νόμιμα*

αναστέλλει την εκτέλεση της απόφασης. Κάθε πράξη που ενεργείται μετά την άσκηση της έφεσης είναι άκυρη [...]. 2. [...]. 3. Το ανασταλτικό αποτέλεσμα διαρκεί εωσότου εκδοθεί η οριστική απόφαση για την έφεση ή καταργηθεί με άλλο τρόπο η δευτεροβάθμια δίκη.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 565 παρ. 1 εδ. α΄ Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου (22.12.2017): «*Η προθεσμία της αναίρεσης, καθώς και η άσκησή της, δεν αναστέλλει την εκτέλεση της προσβαλλόμενης απόφασης.*»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 321 Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου (22.12.2017): «*Όσες οριστικές αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων δεν μπορούν να προσβληθούν με ανακοπή ερημοδικίας και έφεση, είναι τελεσίδικες και αποτελούν δεδικασμένο.*»

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 560/2016 απόφαση (5μ.) του Γ' Τμήματος (Πολιτικού) του Αρείου Πάγου: «*...κατά το άρθρο 321 ΚΠολΔικ δεδικασμένο, το οποίο κατ' άρθρο 322 ΚΠολΔικ λαμβάνεται υπόψη και αυτεπαγγέλτως, σε κάθε στάση της δίκης, εμποδίζοντας το δικαστήριο να ερευνήσει την ίδια υπόθεση και πάλι, δημιουργούν οι οριστικές αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων που δεν μπορούν να προσβληθούν με ανακοπή ερημοδικίας και έφεση, δηλαδή οι τελεσίδικες, ακόμη και αν είναι εσφαλμένες. [...]. Το δεδικασμένο δεσμεύει τόσο τους διαδίκους [...] όσο και τα πολιτικά δικαστήρια, τα οποία δεν μπορούν να επανακρίνουν ότι έχει ήδη κριθεί (άρθρα 324,332 ΚΠολΔικ). Το δεδικασμένο ενεργεί τόσο θετικά, με την έννοια ότι το δικαστήριο (στο οποίο ανακύπτει εξ αφορμής άλλης δίκης, είτε ως κύριο, είτε ως προδικαστικό, το δικαίωμα που κρίθηκε με τελεσίδικη απόφαση) οφείλει να θέσει ως βάση της απόφασής του το δεδικασμένο που προκύπτει από την προηγούμενη τελεσίδικη απόφαση, λαμβάνοντας αυτό ως **αμάχητη αλήθεια**, όσο και αρνητικά με την έννοια ότι απαγορεύεται η άσκηση νέας αγωγής για το δικαίωμα που καλύπτεται από το δεδικασμένο (NE BIS IN IDEM), η οποία, αν παρόλα αυτά ασκηθεί, απορρίπτεται ως **απαράδεκτη**. [...].»*

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 256/2011 απόφαση (5μ.) του Α1' Τμήματος (Πολιτικού) του Αρείου Πάγου (σκέψη 4 της απόφασης): «*Από τις διατάξεις των άρθρ. 321, 322, 324 και 331 ΚΠολΔ, συνάγεται ότι το δεδικασμένο, που πηγάζει κατά λογική αναγκαιότητα από το σκοπό της πολιτικής δίκης και **αποτυπώνει το τέλος ενεργοποίησης του δικαιοδοτικού μηχανισμού**, που είχε τεθεί σε κίνηση προκειμένου να αποκατασταθούν οι διαταραγμένες ισορροπίες στο χώρο του ουσιαστικού δικαίου, δηλαδή αποτελεί έννομη συνέπεια της δικαστικής απόφασης που διασφαλίζει τη δεσμευτικότητα του περιεχομένου της, απορρέει από τις τελεσίδικες αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων και εκτείνεται τόσο στο ουσιαστικό ζήτημα αναφορικά με έννομη σχέση που κρίθηκε ύστερα από άσκηση αγωγής, ανταγωγής, κύριας παρέμβασης ή ένστασης συμψηφισμού όσο και στο δικονομικό ζήτημα που κρίθηκε σε συνάρτηση με το ουσιαστικό ζήτημα, υπάρχει δε μεταξύ των ίδιων προσώπων με την ίδια ιδιότητα μόνο για το δικαίωμα που κρίθηκε, κυρίως ή παρεμπιπτόντως, και εφόσον πρόκειται για το ίδιο αντικείμενο και την ίδια ιστορική και νομική αιτία. Ειδικότερα το ως άνω ουσιαστικό δεδικασμένο (σε αντιπαράβολή με το τυπικό δεδικασμένο ή τελεσιδικία της απόφασης) εμποδίζει να αμφισβητηθεί μεταξύ των αυτών προσώπων και να καταστεί αντικείμενο νέας δίκης το δικαίωμα που κρίθηκε και η δικαιολογητική σχέση που το στηρίζει, δηλαδή το σύνολο των έννομων συνεπειών που κρίθηκαν ότι απορρέουν από την έννομη σχέση και όχι τα πραγματικά γεγονότα*

που τη γέννησαν ή αναλόγως την κατέλυσαν. Η απαγόρευση αυτή ενεργεί τόσο θετικά, με την έννοια ότι το δικαστήριο, στο οποίο ανακύπτει εξ αφορμής άλλης δίκης, είτε ως κύριο είτε ως προδικαστικό, το δικαίωμα που κρίθηκε με τελεσίδικη απόφαση, οφείλει να θέσει ως βάση της απόφασής του το δεδικασμένο που προκύπτει από την προηγούμενη τελεσίδικη απόφαση, λαμβάνοντας αυτό ως αμάχητη αλήθεια, όσο και αρνητικά, με την έννοια ότι απαγορεύεται η άσκηση νέας αγωγής για το δικαίωμα που καλύπτεται από το δεδικασμένο (ne bis in idem), η οποία, αν παρόλα αυτά ασκηθεί, απορρίπτεται ως απαράδεκτη (ΑΠ 613/2007). [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 περ. β' και γ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν τόσο κατά την 11.3.2011 (ημερομηνία κατάθεσης των υπό κρίση υπ' αριθμ./11.3.2011 και/11.3.2011 αγωγών ενώπιον του Πρωτοδικείου), όσο και κατά τις ημερομηνίες δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2012 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (31.10.2012), κατάθεσης της υπ' αριθμ./21.12.2012 έφεσης ενώπιον του Εφετείου (21.12.2012) και δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου (22.12.2017): «Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α) [...]. β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν. γ) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησής του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν. δ) [...].»

Επειδή, από το σύνολο των προπαρατεθεισών διατάξεων του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας και κατ' ορθή ερμηνεία τους (και κυρίως λαμβανομένου υπόψη ότι τόσο η προθεσμία όσο και η άσκηση της έφεσης αναστέλλουν την εκτέλεση της απόφασης του πρωτοβάθμιου πολιτικού δικαστηρίου μέχρις ότου εκδοθεί η απόφαση επί της έφεσης, ενώ ούτε η προθεσμία, αλλά ούτε και η άσκηση της αναίρεσης έχουν ανασταλτικό αποτέλεσμα, καθώς και ότι στην υπό κρίση περίπτωση ασκήθηκε έφεση) και υπό το φως και των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με τις προπαρατεθείσες υπ' αριθμ./2016 απόφαση (5μ.) του Γ' Τμήματος (Πολιτικού) του Αρείου Πάγου και υπ' αριθμ./2011 απόφαση (5μ.) του Α1' Τμήματος (Πολιτικού) του Αρείου Πάγου (σκέψη 4 της απόφασης) αναφορικά με την έννοια και τις συνέπειες του δεδικασμένου, που αποτελεί (την κύρια) συνέπεια των τελεσίδικων δικαστικών αποφάσεων, συνάγεται ότι η λήξη της επιδικίας κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 7 περ. β' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε καθ' όλες τις προαναφερθείσες ημερομηνίες) επέρχεται **με τη δημοσίευση της τελεσίδικης απόφασης** και από την ημερομηνία της δημοσίευσής της, εν προκειμένω δε με τη δημοσίευση της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου και από την ημερομηνία δημοσίευσής της (22.12.2017). Ως εκ τούτου, κατ' εφαρμογή της διάταξης αυτής κρίσιμη ημερομηνία για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση είναι η ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Πατρών -στο βαθμό βεβαίως που τα ακίνητα, στα οποία αφορούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, είναι αυτά που αναφέρονται στην απόφαση αυτή.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 22.12.2017, ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «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 και β) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 22.12.2017, ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «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) [...], γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8, δ) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην από 02.12.2022 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «Η πρώτη εκ των προσφευγουσών ήταν [...] κληρονόμος της Όταν η ήταν στη ζωή, προέβη στην κατάθεση αγωγών με αριθ./11-3-2011 και/11-3-2011 ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου κατά του εναγόμενου Με τις αγωγές αυτές ζητούσε την ακύρωση: 1) του με αριθ./8-10-2009 συμβολαίου μεταβίβασης [...]. Και 2) του με αριθ./7-8-2009 συμβολαίου μεταβίβασης [...]. Δυνάμει του [...] πρώτου συμβολαίου (με αριθ./8-10-2009), ο αγόρασε από την με αυτοσύμβαση [...] και απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή ποσοστό εξ αδιαιρέτου 2/3 ένα οικόπεδο που βρίσκεται στην κοινότητα στο Δήμο Περιφερειακής ενότητας Δυτικής Ελλάδας, στη θέση «.....» ή «.....» επιφανείας **575,13 τμ** και **κατά μεταγενέστερη αγωγή και ακριβέστερη μέτρηση 568,55 τμ**. Δυνάμει του δευτέρου συμβολαίου (με αριθ./7-8-2009) ο εναγόμενος [...] αγόρασε από την με αυτοσύμβαση [...] και απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή ποσοστό εξ αδιαιρέτου 2/3 δύο οικόπεδα που βρίσκονται στην Κοινότητα στο Δήμο Περιφερειακής ενότητας Δυτικής Ελλάδας, στη θέση επιφανείας του πρώτου οικοπέδου **κατά την ακριβέστερη μέτρηση 622,44 τμ** και του δευτέρου οικοπέδου **κατά την ακριβέστερη μέτρηση 203,88 τμ**. [...]. ...οι προσφεύγουσες στις 4-7-2022 υπέβαλλαν στην Υπηρεσία μας συμπληρωματική Δήλωση Φόρου Κληρονομίας, με την οποία δήλωσαν ότι τα επίμαχα ακίνητα τα ανέκτησαν στις 28-9-2021. [...]. Στην προκειμένη περίπτωση [...] οι προσφεύγουσες υπέβαλλαν την αρχική με αριθ./2012 Δήλωση Φόρου Κληρονομίας, χωρίς ουδόλως να δηλώσουν τα επίμαχα ακίνητα, όπως είχαν εκ του νόμου υποχρέωση να πράξουν, με την παρατήρηση ότι αυτά είναι επίδικα. Σε περίπτωση που οι προσφεύγουσες είχαν υποβάλει νομότυπα την αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομίας και είχαν συμπεριλάβει εντός αυτής τα επίδικα ακίνητα, η Υπηρεσία μας θα προέβαινε στην εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, καταχωρώντας τα επίδικα ακίνητα ως νόμω εκκρεμή και δεν θα επέβαλε φόρο γι' αυτά τα συγκεκριμένα [...]. Για τα επίδικα ακίνητα θα προσδιορίζονταν φόρος ανάλογα με το χρόνο έκδοσης της τελεσίδικης δικαστικής απόφασης που θα έπρεπε να συμπεριληφθεί στην συμπληρωματική Δήλωση που όφειλαν να υποβάλουν εμπροθέσμως οι προσφεύγουσες στην Υπηρεσία μας. Περαιτέρω, οι προσφεύγουσες στις 14-12-2021 υπέβαλλαν Συμπληρωματική Διορθωτική Δήλωση για τα ακίνητα που δήλωναν στην αρχική

τους δήλωση, χωρίς να αναφέρουν το παραμικρό για τα επίδικα ακίνητα και ασφαλώς χωρίς να τα συμπεριλάβουν και να θέσουν τα συναφή πραγματικά γεγονότα υπ' όψη της Φορολογικής Διοίκησης. Αργότερα, στις 4-7-2022, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση φόρου Κληρονομίας στην Υπηρεσία μας, δηλώθηκαν για πρώτη φορά τα επίμαχα ακίνητα, χωρίς όμως την παρατήρηση ότι αυτά ήταν επίδικα και ότι έχουν εκδοθεί οι σχετικές δικαστικές αποφάσεις, ούτως ώστε η Υπηρεσία μας ΔΕΝ ΕΙΧΕ ΠΟΤΕ ΕΝΗΜΕΡΩΘΕΙ βάσει των στοιχείων του φακέλου που τηρείται στην Υπηρεσία μας. Συγκεκριμένα, οι προσφεύγουσες, κατά κυριολεξία δήλωσαν το ποσοστό των 2/3 εξ αδιαιρέτου των κατωτέρω οικοπέδων που βρίσκονται στην τοπική κοινότητα, Δημοτικής εθνότητας, Δήμου, Περιφερειακής Ενότητας, Περιφέρειας δυτικής Ελλάδας και συγκεκριμένα: 1) Ενός οικοπέδου 568,55 τμ, 2) ενός οικοπέδου εκτάσεως 622,44 τμ , 3) ενός οικοπέδου εκτάσεως 203,88 τμ. Η Υπηρεσία αγνοούσε παντελώς ότι τα ακίνητα αυτά ήταν επίδικα και υπάρχει σχετική δικαστική απόφαση. [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τους οι προσφεύγουσες προβάλλουν ότι κατά την ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ, τα υπό κρίση κληρονομιαία ακίνητα ήταν επίδικα, η ημερομηνία δε λήξης της επιδικίας ήταν η 28.9.2021, ημερομηνία καταχώρησης της υπ' αριθμ. /2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείουστο Βιβλίο Διεκδικήσεων του Υποθηκοφυλακείου (κατά την οποία (ημερομηνία) η απόφαση αυτή κατέστη, κατά τους ισχυρισμούς τους, αμετάκλητη), και συνεπώς ο πρόσθετος φόρος πρέπει να υπολογιστεί από 28.3.2022, ημερομηνία παρόδου της κατά νόμον 6μηνης προθεσμίας, από τις 28.9.2021, για την υποβολή δήλωσης ΦΚληρ για τα ακίνητα αυτά.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός των προσφευγουσών πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτός ως νόμος βάσιμος, γιατί, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, κρίσιμη ημερομηνία, κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 7 περ. β' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε κατά τις προαναφερθείσες στη σελ. 5 της παρούσας απόφασης ημερομηνίες 11.3.2011, 31.10.2012, 21.12.2012 και 22.12.2017), για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση **δεν είναι ούτε** η ημερομηνία καταχώρησης της υπ' αριθμ. /2017 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου στο Βιβλίο Διεκδικήσεων του Υποθηκοφυλακείου (28.9.2021) **ούτε** η ημερομηνία που η απόφαση αυτή κατέστη αμετάκλητη, **αλλά** η ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης αυτής (22.12.2017) -και υπό το δεδομένο ότι τα ακίνητα, στα οποία αφορούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, είναι αυτά που αναφέρονται στην απόφαση αυτή-, δεδομένου ότι κατά την τελευταία αυτή ημερομηνία έληξε η επιδικία αναφορικά με τα ακίνητα αυτά. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτός ως νόμος βάσιμος.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 17.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, συζύγου, ΑΦΜ, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ.-1/2022/19.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης

της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ/2011), και β) του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου της του (ημερομηνία θανάτου 29.12.2011), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ.-2/2022/19.10.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της ίδιας Προϊσταμένης (αριθμ. φακέλου Θ/2011), **την τροποποίηση των πράξεων αυτών βάσει του ανωτέρω σκεπτικού και τον προσδιορισμό του συνόλου των κυρώσεων ή/και των προσαυξήσεων** στην υπό κρίση περίπτωση από την αρμόδια Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στις προσφεύγουσες.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.