



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 03/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2207**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) 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 07.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, ως κληρονόμου της (ημερομηνία θανάτου 16.11.2015), ΑΦΜ, ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, κατοίκου εν ζωή, οδός αριθμός, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, κατά της υπ' αριθμ. Θ-...../...../ 03.02.2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης του Κέντρου Φορολογίας Κεφαλαίου (ΚΕΦΟΚ) Αττικής

(αριθμ. φακέλου Θ/2015, αριθμ. δήλωσης/2024), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως 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 07.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου της (ημερομηνία θανάτου 16.11.2015), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, 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. Θ-...../...../3.2.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης του Κέντρου Φορολογίας Κεφαλαίου (ΚΕΦΟΚ) Αττικής (αριθμ. φακέλου Θ/2015, αριθμ. δήλωσης/2024) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου της (ημερομηνία θανάτου 16.11.2015), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, ΦΚληρ ποσού 11.337,61 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης, καθώς και την επιστροφή του μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της ενδικοφανούς προσφυγής καταβληθέντος ποσού (13.214,52 €) ή του όποιου μεγαλύτερου ποσού θα έχει καταβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας και τη διαγραφή του υπολοίπου ποσού που έχει ρυθμιστεί σε 48 δόσεις (σχετική η υπ' αριθ./31.3.2022 πάγια ρύθμιση), προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω προσδιορίστηκε με λανθασμένο τρόπο ο αναλογών φόρος, δεδομένου ότι δεν αναγράφηκε στην υπ' αριθμ./30.3.2022 οικεία (συμπληρωματική) δήλωση ΦΚληρ ο σωστός αριθμός τόσο για τον ΣΑΟ όσο και για την τιμή ζώνης.

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 2015 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης): *«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου.»*

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομουμένου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (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 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση), αλλά και κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. καταχώρησης/9.9.2024 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΚληρ (αριθμός δήλωσης/2024) (09.09.2024): **«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 πρόσδοδος 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. **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 αυξομείωσής 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) [...], 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) [...]. 3. [...]. 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. [...]. 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. [...]. 5. Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε [...] εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσής

τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου. [...]. **Γ. Μικτό σύστημα.** 1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές, στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού. 2. [...]. 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. [...]. β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων της ενότητας αυτής σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή τους. 4. Κατά τη μεταβίβαση ακινήτων σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται από την αξία των κτισμάτων και του οικοπέδου, όπως αυτές καθορίζονται κατά το χρόνο της μεταβίβασης από τις περί αντικειμενικού προσδιορισμού διατάξεις της ενότητας αυτής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 ν. 1249/1982, όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκα, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου [...]. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων [...]. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών [...]. Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο, ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 («Ορισμοί») παρ. 2, 3 και 7 της υπ' αριθμ. 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 (ΦΕΚ Β' 549/15.7.1994) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «2. **Τιμή ζώνης ή τιμή εκκίνησης (TZ).** Είναι η ενιαία τιμή αφετηρίας, την οποία έχει κάθε ακίνητο, το οποίο βρίσκεται στη ζώνη αυτή. Η τιμή ζώνης (TZ) αναφέρεται στη συνολική αξία κτίσματος και οικοπέδου που αναλογεί σε ένα τετραγωνικό μέτρο (μ2) επιφάνειας, καινούριας κατοικίας ή διαμερίσματος στον Α' όροφο της οικοδομής με πρόσοψη σε έναν μόνο δρόμο. 3. **Συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ).** Είναι ο συντελεστής που εκφράζει τη δυνατότητα οικοδομικής εκμετάλλευσης του οικοπέδου και συνήθως συμπίπτει με το συντελεστή δόμησης (ΣΔ) αυτού. Ο ΣΑΟ συμβολίζεται με λατινικούς αριθμούς και απεικονίζεται στους χάρτες του Υπουργείου Οικονομικών με συνεχή μπλε ή μαύρη γραμμή ή με χρώμα το οποίο περιορίζεται περιμετρικά με μαύρη συνεχή γραμμή. 4. [...]. 7. **Συντελεστής εκμετάλλευσης ισογείου (Κ).** Είναι ο συντελεστής που προσδιορίζει το μέγεθος εκμετάλλευσης του ισογείου ενός ακινήτου και

συναρτάται με το συντελεστή αξιοποίησης του οικοπέδου (ΣΑΟ) και το συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 («Οικόπεδο») παρ. 3, 4, 6, 7, 8, 13 και 14 της υπ' αριθμ. 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 (ΦΕΚ Β' 549/15.7.1994) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «**3. Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου (ΣΑΟ).** Οι συντελεστές αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ), που αναγράφονται στους πίνακες τιμών ταυτίζονται με τους συντελεστές δόμησης (ΣΔ). Αν όμως τα οικόπεδο δεσμεύεται από Πολεοδομικές ή άλλες διατάξεις ή έχει γίνει στο μεταξύ τροποποίηση των όρων δόμησης της περιοχής, ώστε ο Σ.Δ. που μπορεί ή έχει ήδη πραγματοποιηθεί, συνεπεία τούτου, να είναι διαφορετικός από το ΣΑΟ που αναγράφεται στους Πίνακες τιμών (μικρότερος ή μεγαλύτερος), για τον υπολογισμό της αξίας του οικοπέδου, ως ΣΑΟ λαμβάνεται αυτός που μπορεί ή έχει ήδη πραγματοποιηθεί και όχι εκείνος των πινάκων τιμών. Η ρύθμιση αυτή δεν εφαρμόζεται όταν υπάρχει δυνατότητα μεταφοράς του συντελεστή δόμησης (ΣΔ) σε άλλο ακίνητο καθώς και σε περιοχές όπου ο ΣΔ είναι διαφορετικός για κάθε χρήση οικοπέδου, οπότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται ο μέσος όρος των ΣΔ όλων των χρήσεων. Ο εφαρμοζόμενος ΣΔ αποδεικνύεται με την προσκόμιση του φύλλου της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, στο οποίο έχει δημοσιευθεί το σχετικό Προεδρικό Διάταγμα ή η διοικητική πράξη ή με βεβαίωση μηχανικού, θεωρημένη από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία. Όταν ακάλυπτο οικόπεδο βρίσκεται σε οικισμό Προϋφιστάμενο του έτους 1923 ή πληθυσμού κάτω των 2000 κατοίκων και έχει εμβαδό μεγαλύτερο από το διπλάσιο του κατά κανόνα άρτιου οικοπέδου της περιοχής του, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας ή του Δήμου ή της κοινότητας ότι δεν μπορεί να κατατμηθεί σε μικρότερα άρτια οικόπεδα. Τότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί στη συνολική επιφάνεια του οικοπέδου. Σε περίπτωση που δεν προσκομισθεί η παραπάνω βεβαίωση, τότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται αυτός που αντιστοιχεί στην ελάχιστη επιφάνεια του κατά κανόνα άρτιου οικοπέδου της περιοχής. Αν προσκομισθεί βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας ή του Δήμου ή της κοινότητας ότι μπορεί το οικόπεδο να κατατμηθεί σε μικρότερα άρτια οικόπεδα και ποιες είναι οι επιφάνειές τους, τότε ως ΣΑΟ λαμβάνεται ο μέσος όρος των ΣΑΟ που αντιστοιχούν στις επιφάνειες των επί μέρους άρτιων οικοπέδων, στα οποία μπορεί να κατατμηθεί η συνολική επιφάνεια του οικοπέδου.

4. Τιμή Οικοπέδου (Τ.Ο.). Η τιμή οικοπέδου (Τ.Ο.) λαμβάνεται από τον πίνακα Ι των βιβλίων τιμών, ανάλογα με την τιμή ζώνης (ΤΖ) και τον συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ).

5. Συντελεστής Εμπορικότητας (ΣΕ). [...].

6. Συντελεστής Εκμετάλλευσης Ισογείου (Κ). Ο συντελεστής εκμετάλλευσης ισογείου (Κ) λαμβάνεται από τον πίνακα ΙΙ των βιβλίων τιμών ανάλογα με τον συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) και τον συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ) του οικοπέδου. [...].

7. Συντελεστής Οικοπέδου (ΣΟ). Ως συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ) λαμβάνεται αυτός που αναγράφεται στους πίνακες τιμών. Αν το οικόπεδο έχει πρόσοψη σε περισσότερους από ένα δρόμους, οι οποίοι βρίσκονται σε διαφορετικές ζώνες, ως συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ) λαμβάνεται εκείνος της ζώνης με τη μεγαλύτερη τιμή. Για ορισμένες κατηγορίες οικοπέδων που βρίσκονται εντός ορίων οικισμών προϋφιστάμενων του έτους 1923 ή πληθυσμού κάτω των 2.000 κατοίκων δεν λαμβάνεται ως συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ) αυτός που αναγράφεται στους πίνακες τιμών ανά ζώνη, αλλά αυτός που προκύπτει με την εφαρμογή συγκεκριμένου τύπου, σύμφωνα με τα παρακάτω: α. Για οικισμούς προϋφιστάμενους του έτους 1923: Για οικόπεδα με

κατοικία και λοιπές χρήσεις πλην αυτών, για τις οποίες ορίζεται ειδικός ΣΑΟ, ή ακάλυπτα οικοπέδα με επιφάνεια μεγαλύτερη των 500 τ.μ. και με επιτρεπόμενη μέση δομήσιμη επιφάνεια ίση με αυτή των οικοπέδων επιφάνειας 500 τ.μ. ή με αυτή των οικοπέδων με επιφάνεια πάνω από 2000 τ.μ., ως ΣΟ λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από τον τύπο:

$$\Sigma.Ο. \text{ τελ.} = [1 + (Εοικ - 500) \times 0,40] \times \Sigma.Ο. / 500$$

όπου Ε. οικ. τίθεται η επιφάνεια του οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα ή η ελάχιστη επιφάνεια του κατά κανόνα αρτίου οικοπέδου της περιοχής τους όταν πρόκειται για οικοπέδα που μπορούν να κατατμηθούν σε μικρότερα άρτια οικοπέδα.

β. Σε οικισμούς κάτω των 2000 κατοίκων: Για οικοπέδα με κατοικία και λοιπές χρήσεις πλην αυτών, για τις οποίες ορίζεται ειδικός Σ.Α.Ο., ή ακάλυπτα οικοπέδα με επιφάνεια μεγαλύτερη των 550 τ.μ. και με επιτρεπόμενη μέση δομήσιμη επιφάνεια ίση με αυτή των οικοπέδων επιφάνειας 550 τ.μ. ως Σ.Ο. λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από τον τύπο:

$$\Sigma.Ο. \text{ τελ.} = [1 + (Εοικ - 550) \times 0,40] \times \Sigma.Ο. / 550$$

όπου Ε.οικ. τίθεται η επιφάνεια του οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα ή η ελάχιστη επιφάνεια του κατά κανόνα αρτίου οικοπέδου της περιοχής τους όταν πρόκειται για οικοπέδα που μπορούν να κατατμηθούν σε μικρότερα άρτια οικοπέδα.

8. Συνολική Τιμή Εκκίνησης οικοπέδου: Για τον υπολογισμό της αξίας του οικοπέδου, ως τιμή εκκίνησης ανά τετραγωνικό μέτρο, λαμβάνεται: α) Όταν ο συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ) είναι ίσος με τη μονάδα 1,0, η τιμή οικοπέδου (Τ.Ο.), της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου. β) Όταν ο συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ), είναι μεγαλύτερος από τη μονάδα (1,0), η τιμή οικοπέδου (Τ.Ο.) της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου προσαυξημένη κατά το γινόμενο του λόγου αυτής (της Τ.Ο.) προς τον συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) επί του συντελεστή εκμετάλλευσης ισογείου (Κ) επί τη διαφορά της μονάδας (1,0) από το ΣΕ, δηλαδή:

$$Τ.Ο. + Δ.Τ.Ο. = Τ.Ο. + Τ.Ο. / \Sigma\text{ΑΟ} \times Κ \times (\Sigma\text{Ε} - 1,0)$$

9. Συντελεστής πρόσοψης: [...].

13. Συντελεστής Ποσοστού Αξίας οικοπέδου. Ο συντελεστής αυτός λαμβάνεται υπόψη όταν πρόκειται να υπολογίσουμε την αξία κάποιου ποσοστού οικοπέδου και προκύπτει από την εφαρμογή ορισμένου μαθηματικού τύπου, κατά περίπτωση, ως ακολούθως: α) Για ποσοστό οικοπέδου που αντιστοιχεί σε συγκεκριμένη υφισταμένη ή μελλοντική επιφάνεια κτίσματος, ο τύπος που εφαρμόζεται είναι:

$$\text{Συνολική επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που προσμετράται στο } \Sigma\Delta + (\text{Επιφάνεια ισογείου που προσμετράται στο } \Sigma\Delta \times \Sigma\text{Ε}) + (\text{Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που δεν προσμετράται στο } \Sigma\Delta \times 0,50) / \text{Επιφάνεια οικοπέδου} \times [\Sigma\text{ΑΟ} + (Κ1 \times (\Sigma\text{Ε} - 1))]$$

Στην περίπτωση αυτή πρέπει να είναι γνωστή η επιφάνεια και η θέση του κτίσματος (στο υπόγειο, ισόγειο ή όροφο). Αν πρόκειται για μελλοντικό κτίσμα, για το οποίο δεν αναφέρεται στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας το εμβαδόν και η θέση του, απαιτείται βεβαίωση μηχανικού από την οποία αυτά να προκύπτουν.

β) Για ποσοστό οικοπέδου που αντιστοιχεί στο σύνολο της υπολειπόμενης μέχρι εξαντλήσεως του Σ.Δ. δόμησης επιφάνειας που δεν έχει οικοδομηθεί, ο τύπος που εφαρμόζεται είναι:

$$1- [\text{Συνολική επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που προσμετράται στο } \Sigma\Delta + (\text{Επιφάνεια ισογείου που προσμετράται στο } \Sigma\Delta \times \Sigma\text{Ε}) + (\text{Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που δεν προσμετράται στο } \Sigma\Delta \times 0,50) / \text{Επιφάνεια οικοπέδου} \times [\Sigma\text{ΑΟ} + (Κ1 \times (\Sigma\text{Ε} - 1))]$$

14. α) Στις παραπάνω περιπτώσεις της παραγράφου 13, στις αναγραφόμενες επιφάνειες υφιστάμενες ή μελλοντικές, πρέπει να συμπεριλαμβάνεται και η αναλογία τους επί των κοινοχρήστων χώρων. Η επιφάνεια τυχόν υπάρχοντος ημιορόφου ή παταριού που είναι προσμετρημένη στο ΣΔ περιλαμβάνεται στην ένδειξη «Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που προαμετράται στο ΣΔ» ή «Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων, που έχει προσμετρηθεί στο ΣΔ», κατά περίπτωση. Η προσμέτρηση στο ΣΔ αποδεικνύεται με βεβαίωση από την αρμόδια πολεοδομική Υπηρεσία ή με βεβαίωση διπλωματούχου μηχανικού. Η τυχόν υπάρχουσα επιφάνεια παταριού που δεν είναι προσμετρημένη στον συντελεστή δόμησης (ΣΔ) δεν λαμβάνεται υπόψη, ενώ τυχόν μη προσμετρημένη στο ΣΔ επιφάνεια ημιορόφου περιλαμβάνεται στην ένδειξη «Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που δεν προαμετράται στο ΣΔ. ή «Επιφάνεια ορόφου ή ορόφων που δεν έχει προσμετρηθεί στο ΣΔ», κατά περίπτωση. Δεν απαιτείται βεβαίωση, ότι η επιφάνεια ημιορόφου δεν έχει προσμετρηθεί στο ΣΔ. Σε περίπτωση υπολογισμού του συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου για κάθετη ιδιοκτησία, ως επιφάνεια οικοπέδου λαμβάνεται η επιφάνεια της κάθετης ιδιοκτησίας (Εκ). **β)** Ως ΣΑΟ λαμβάνεται ο ΣΑΟ των πινάκων τιμών. εάν στο κτίριο υπάρχει υπόγειο ή άλλος όροφος που δεν έχει προσμετρηθεί στο συντελεστή δόμησης (ΣΔ) ως ΣΑΟ λαμβάνεται το άθροισμα του ΣΑΟ των Πινάκων και του μισού της επιφάνειας του ορόφου ή των ορόφων που δεν έχουν προσμετρηθεί στο συντελεστή δόμησης προς την επιφάνεια του οικοπέδου, κατά τον ακόλουθο τύπο:

$$\text{ΣΑΟ} = \text{ΣΑΟ} + \text{Επιφάνεια ορόφου ή άλλων ορόφων που δεν έχουν προσμετρηθεί στο ΣΔ} \times 0,50 / \text{Επιφάνεια οικοπέδου}$$

γ) Εάν έχει γίνει μεταφορά συντελεστή δόμησης (ΣΔ) σε συγκεκριμένο οικόπεδο (ωφελούμενο), ο παραπάνω ΣΑΟ προσαυξάνεται κατά το λόγο της συνολικής μεταφερόμενης δομήσιμης επιφάνειας προς το εμβαδόν του ωφελούμενου οικοπέδου, κατά τον ακόλουθο τύπο:

$$\text{ΣΑΟ} = \text{ΣΑΟ} + (\text{Επιφάνεια ορόφου ή άλλων ορόφων που δεν έχουν προσμετρηθεί στο ΣΔ} \times 0,50 + \text{Συνολική μεταφερόμενη δομήσιμη επιφάνεια}) / \text{Επιφάνεια οικοπέδου}$$

δ) Ως Κ1 λαμβάνεται το ποσοστό κάλυψης του οικοπέδου, που έχει πραγματοποιηθεί από επιφάνεια ισογείου προσμετρημένη στο ΣΔ ή αυτό που προκύπτει από την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας, κατά τον ακόλουθο τύπο:

$$K1 = \text{Επιφάνεια ισογείου που έχει προσμετρηθεί στο ΣΔ} / \text{Επιφάνεια Οικοπέδου}$$

Για τον υπολογισμό του Κ1, ως επιφάνεια ισογείου σε αυθαίρετο κτίσμα λογίζεται η κάλυψη ισογείου που έχει πραγματοποιηθεί.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 και 3 περ. α' ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. καταχώρησης/9.9.2024 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΚληρ (αριθμός δήλωσης/2024) (09.09.2024): «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, **υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.** 2. [...]. 3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10^η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή **μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 86 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025): «Από την

έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. 4987/2022 [...], περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 10 εδ. α΄ Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025): *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις, τις οποίες αφορούν.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 22 εδ. β΄ ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025): *«Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1^η.1.2015.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. α΄ ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 περ. Α΄ παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Ο κατά το άρθρο 5 υπόχρεος σε φόρο [...] υποχρεώνεται σε δήλωση για την περιουσία που αποκτά αιτία θανάτου.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 περ. α΄ Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (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.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 2 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (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) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους, γ) [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 243 εδ. β΄ του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Προθεσμία που έχει*

προσδιορίζεται σε μήνες λήγει μόλις περάσει η ημέρα του τελευταίου μηνός που αντιστοιχεί σε αριθμό με την ημέρα που άρχισε [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 74 παρ. 1 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός του (17.1.2025), όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025): «...πράξη διοικητικού [...] προσδιορισμού φόρου [...] δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην Αιτιολογική Έκθεση επί της ομοίου περιεχομένου με την προπαρατεθείσα διάταξη του 74 παρ. 1 ν. 5104/2024 διάταξης του άρθρου 30 παρ. 1 ν. 4701/2020 (με την οποία προστέθηκε το άρθρο 63B παρ. 1 στο ν. 4174/2013): «...ως αριθμητικά ή υπολογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης και όχι η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από το φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου (ΣτΕ 1115/1988).»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω προσδιορίστηκε με λανθασμένο τρόπο ο αναλογών φόρος, δεδομένου ότι δεν αναγράφηκε από τον συμβολαιογράφο στην υπ' αριθμ...../30.3.2022 οικεία (συμπληρωματική) δήλωση ΦΚληρ ο σωστός αριθμός τόσο για τον ΣΑΟ όσο και για την τιμή ζώνης (ΤΖ), το σφάλμα δε αυτό αποτελεί αριθμητικό-υπολογιστικό σφάλμα κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 74 παρ. 1 ν. 5104/2024, και ισχυρίζεται αφενός ότι αριθμητικό λάθος θεωρείται -όπως και στην εν λόγω υπόθεσή του- η εσφαλμένη αναγραφή αριθμού ή ποσού και υπολογιστικό λάθος θεωρείται το σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Α.1182/2024 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ, και αφετέρου ότι η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσής του προκύπτει αμέσως από τα έγγραφά του και στοιχεία που προσκομίζει, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις, επισημαίνει δε ότι δεν εκδόθηκε πράξη απόρριψης από την Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΚ Αττικής επί του υπ' αριθ. / 17.1.2025 ηλεκτρονικού αιτήματός του.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως συνάγεται σαφώς από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 61 περ. Α' παρ. 1, του άρθρου 5, του άρθρου 62 παρ. 1 περ. α' και του άρθρου 63 παρ. 1 και 2 περ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), ο προσφεύγων ήταν υπόχρεος να υποβάλει για την υπό κρίση επαχθείσα σ' αυτόν κληρονομιά δήλωση ΦΚληρ εντός έξι (6) μηνών από την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης (16.11.2015), ήτοι το αργότερο μέχρι τις 16.5.2016.

Επομένως, όπως συνάγεται σαφώς από την εφαρμογή εν προκειμένω της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 23 παρ. 3 περ. α' ν. 5104/2024 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ. καταχώρησης/9.9.2024 τροποποιητικής δήλωσής του ΦΚληρ (αριθμός δήλωσης/2024) (09.09.2024)), ο προσφεύγων δεν

υπέβαλε την εν λόγω τροποποιητική δήλωσή του ΦΚληρ εντός της προβλεπόμενης από τη διάταξη αυτή **προθεσμίας της παραγραφής** του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει πράξη προσδιορισμού ΦΚληρ στην υπό κρίση υπόθεση και να του την κοινοποιήσει, ήτοι, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. α' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 86 ν. 5104/2024 και 70 παρ. 10 εδ. α' και 22 εδ. β' ΚΦΔ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025)), εντός 5 ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έπρεπε να υποβληθεί κατά νόμον εμπρόθεσμα δήλωση ΦΚληρ για το σύνολο της κληρονομιάς περιουσίας (κατά το μέρος που αυτή αφορά σ' αυτόν), δηλαδή από τη λήξη του 2016, προκειμένου να επαναπροσδιοριστεί ο ΦΚληρ κατ' εφαρμογή της ορθής TZ και του ορθού ΣΑΟ.

β) Η εφαρμογή εσφαλμένου ΣΑΟ και εσφαλμένης TZ κατά τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας ακινήτων που μεταβιβάζονται λόγω κληρονομικής διαδοχής δεν αποτελεί:

- **ούτε αριθμητικό ούτε υπολογιστικό σφάλμα** κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 74 παρ. 1 ν. 5104/2024 (όπως ίσχυε τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./.....αιτήματός του (17.1.2025), όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (05.02.2025)), δεδομένου ότι αριθμητικό ή υπολογιστικό σφάλμα κατά την έννοια της διάταξης αυτής είναι μόνο το σφάλμα («εσφαλμένη αναγραφή αριθμητικής τιμής») που έχει παρεισφρήσει κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση μαθηματικής πράξης και όχι η (λόγω εσφαλμένης ερμηνείας ή εφαρμογής νομοθετικής διάταξης) εσφαλμένη επιλογή/χρησιμοποίηση μιας αριθμητικής τιμής/ενός συντελεστή κατά τον υπολογισμό μιας φορολογητέας αξίας ή ενός φόρου (ερμηνεία που επιβεβαιώνεται και από την Αιτιολογική Έκθεση επί της εν λόγω διάταξης),
- **αλλά ούτε και περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης** κατά την έννοια της ίδιας αυτής διάταξης του άρθρου 74 παρ. 1 ν. 5104/2024 (όπως ίσχυε κατά τις ίδιες αυτές ημερομηνίες (17.1.2025 και 05.02.2025 αντίστοιχα)), δεδομένου ότι η ορθή επιλογή/χρησιμοποίηση μιας αριθμητικής τιμής/ενός συντελεστή, και μάλιστα ειδικά ΣΑΟ (αλλά και της TZ), κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω κληρονομικής διαδοχής ακινήτων αφενός εξαρτάται σε ορισμένες περιπτώσεις από διάφορους άλλους παράγοντες και αφετέρου επηρεάζει με τη σειρά της άλλες παραμέτρους/συντελεστές, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 3 και 7 και του άρθρου 5 παρ. 3, 4, 6, 7, 8, 13 και 14 της υπ' αριθμ./ΠΟΛ.1149/9.6.1994 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την 16.11.2015, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομουμένης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)), με αποτέλεσμα να απαιτούνται ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ακριβή και ορθό προσδιορισμό (=επιλογή/χρησιμοποίηση) της (τιμής) / του (συντελεστή) και επομένως να μην μπορεί να τεθεί ζήτημα πρόδηλης έλλειψης / πρόδηλου περιορισμού της φορολογικής υποχρέωσης επί μη ορθού προσδιορισμού (=επιλογής/χρησιμοποίησης) της (τιμής) / του (συντελεστή).

Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από 07.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου τηςη (ημερομηνία θανάτου 16.11.2015), ΑΦΜ, ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, και την επικύρωση της υπ' αριθμ. Θ-...../3.2.2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής (αριθμ. φακέλου Θ/2015, αριθμ. δήλωσης/2024).

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΦΚληρ συνολικού ποσού 11.337,61 € (πλέον προσαυξήσεων)

Έτος φορολογίας 2015:

ΦΚληρ συνολικού ποσού 11.337,61 € (πλέον προσαυξήσεων).

Το συνολικό αυτό ποσό προσδιορίστηκε με την υπ' αριθμ. Θ-...../3.2.2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής (αριθμ. φακέλου Θ .../2015, αριθμ. δήλωσης/2024).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.