



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 10-06-2019

Αριθμός απόφασης: 1958

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **08-02-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθ. πρωτ. /10-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθ. πρωτ. /10-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08-02-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. πρωτ. /10-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00€ λόγω μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013.

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. /18-10-2018 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013.

Από την ως άνω Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος συνημμένων σε συμβόλαια του αρχείου της προσφεύγουσας πιστοποιητικών του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. Πιο συγκεκριμένα εξετάστηκαν τα ακόλουθα συμβολαιογραφικά έγγραφα του έτους 2017, τα οποία προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα.

	Αριθμός και Ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου	Αιτία σύνταξης
1 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 19-01-2017	Δωρεά αγροτεμαχίων
2 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 19-01-2017	Αγοραπωλησία ακινήτου
3 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 10-08-2017	Δωρεά οικοπέδου
4 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 25-08-2017	Αποδοχή κληρονομιάς
5 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 29-12-2017	Αποδοχή κληρονομιάς
6 ^ο συμβόλαιο 2017	 / 30-12-2017	Αγορά οικοπέδου

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι στο πιστοποιητικό του ΕΝΦΙΑ για τη σύνταξη του με αριθ. / 10-08-2017 συμβολαίου για το ακίνητο με αριθ. ΑΤΑΚ,

βάσει των δηλωθέντων στοιχείων το οικοπέδο δηλώθηκε «τυφλό» ενώ στο συνταχθέν συμβόλαιο αναφέρεται ότι το διαμέρισμα έχει μία πρόσοψη.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ./26-11-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), στο οποίο η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας το με αριθ./ 14-12-2018 υπόμνημά της.

Τέλος ο έλεγχος αξιολογώντας το ανωτέρω υπόμνημα προέβη στην έκδοση της με αριθ. πρωτ./10-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

1. Παραβίαση ουσιώδους διάταξης νόμου λόγω ελλιπούς αιτιολογίας.

Η πιστή επανάληψη της διάταξης του νόμου χωρίς να αναδεικνύεται ο αναγκαίος σύνδεσμος με τη συγκεκριμένη περίπτωση, συνιστά ανεπαρκή αιτιολογία της διοικητικής πράξης και παράβαση κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου.

2. Μη νόμιμος φορολογικός έλεγχος και επιβολή προστίμου

Μη νόμιμος έλεγχος καθώς ο έλεγχος ουσίας σε βάρος συμβολαιογράφου ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα των εισαγγελικών και δικαστικών αρχών αλλά και των πειθαρχικών συμβουλίων (άρθ. 41§1 του Κώδικα Συμβολαιογράφων).

3. Παράνομος αναδρομικός έλεγχος συμβολαιογραφικών πράξεων

Άκυρος ο έλεγχος καθώς ανατρέχει σε χρονικό σημείο προγενέστερο της νομοθετικής διάταξης, δυνάμει της οποίας διενεργείται ο έλεγχος. Πιο συγκεκριμένα, οι ελεγχθείσες συμβολαιογραφικές πράξεις χρονολογούνται από το 2017, έτος κατά το οποίο δεν είχε εκδοθεί ακόμα η ΠΟΛ 1186/2018 με την οποία πρώτη φορά δόθηκαν οδηγίες για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54Α του ν.4174/2013.

4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας καθώς το ύψος του προστίμου είναι δυσανάλογο με τον επιδιωκόμενο σκοπό της νομοθετικής ρύθμισης και το είδος των παραβάσεων.

5. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης καθώς η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 ήταν ιδιαίτερα δυσχερής και εξειδικεύτηκε με την ΠΟΛ. 1186/2018.
6. Ακυρότητα της πράξης επιβολής προστίμου λόγω ορθότητας του εκδοθέντος πιστοποιητικού και πληρωμής του αναλογούντος ΕΝΦΙΑ.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.5 του άρθρου 1 «Αντικείμενο του φόρου» του ν.4223/2013** (ΦΕΚ Α' 287) ορίζεται ότι:

«5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία

και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54^Α «Υποχρεώσεις τρίτων για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Απαγορεύεται κάθε υποσχετική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλάγει από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλάγει από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Τα παραπάνω ισχύουν και για τη σύνταξη περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού. Στην περίπτωση αυτή το πιστοποιητικό προσκομίζεται μόνον από τον επισπεύδοντα τον εκούσιο πλειστηριασμό.....

Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης αποδοχής κληρονομιάς μνημονεύεται και επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο το πιστοποιητικό του πρώτου εδαφίου για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Για τα έτη κατά τα οποία υπόχρεος ήταν ο κληρονομούμενος το πιστοποιητικό χορηγείται εφόσον έχει καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό και στο δικαίωμα επί του

ακινήτου που κληρονομείται ή εφόσον ο κληρονομούμενος έχει νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο γι' αυτό...

Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξαίριση υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης ή στην παραχώρηση υποθήκης ή προσημείωσης για εξασφάλιση δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου. Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το κτίσμα αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το οικοπέδο αποτυπώνονται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς τους ή παραλείπονται ή αναγράφονται εσφαλμένα στοιχεία που δεν επηρεάζουν τη φορολογική ταυτότητα του ακινήτου και δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου.

2. Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται το πιστοποιητικό της προηγούμενης παραγράφου. Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού, καθώς και για τη μεταγραφή ή καταχώρηση της αποδοχής κληρονομιάς...

6. Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα τοις χιλίοις (1‰) επί της αξίας του ακινήτου ή δικαιώματος επ' αυτού, που περιγράφεται σε συμβολαιογραφικό έγγραφο ή άλλη πράξη που προβλέπεται στο παρόν άρθρο, το οποίο πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από τριακόσια (300) ευρώ ούτε ανώτερο από χίλια (1.000) ευρώ. Σε περίπτωση υλοτροπής το πρόστιμο διπλασιάζεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1182/28-09-2018** με θέμα «Διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 από τους συμβολαιογράφους ή/και από τους φύλακες μεταγραφών/προϊσταμένους κτηματολογικών γραφείων» διευκρινίζεται ότι:

«1.Το έτος 2018 διενεργούνται έλεγχοι γραφείου από τα Τμήματα ή Γραφεία Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους των Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 (Α' 170) από συμβολαιογράφους ή/και από υποθηκοφύλακες.

2. Οι προς έλεγχο υποθέσεις κατατάσσονται ανά υπηρεσία, κατόπιν εφαρμογής κριτηρίων ανάλυσης κινδύνων, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται, ως Παράρτημα της παρούσας.

3. Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης επιβολής του προστίμου της παραγράφου 6 του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1186/28-9-2018** με θέμα «Οδηγίες για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α' του ν.4174/2013 από τους συμβολαιογράφους ή και από τους φύλακες μεταγραφών/προϊσταμένους κτηματολογικών γραφείων» αναφέρεται ότι:

«Με την περίπτωση 13 της Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 (ΦΕΚ 2743 Β`) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με την απόφαση Δ. ΟΡΓ. Α 1125477 ΕΞ 2018 (ΦΕΚ 3718 Β`), ορίστηκαν τα αρμόδια όργανα για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54 Α` του ν.4174/2013 από τους συμβολαιογράφους ή και από τους φύλακες μεταγραφών/προϊσταμένους κτηματολογικών γραφείων. Συγκεκριμένα η εντολή ελέγχου εκδίδεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην οποία ο συμβολαιογράφος ή ο φύλακας μεταγραφών ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση 121 της ανωτέρω απόφασης κατά το χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου και οι έλεγχοι πραγματοποιούνται από υπαλλήλους των τμημάτων Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους των Δ.Ο.Υ. αυτών.

Α. Έλεγχος ως προς την υποχρέωση μνημόνευσης και επισύναψης του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Ελέγχεται αν έχουν μνημονευθεί και επισυναφθεί πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα 5 προηγούμενα έτη από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου. Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισχύει μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους έκδοσής του.

...

Β. Έλεγχος ως προς την ορθότητα του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. θεωρείται ορθό, εφόσον πληρούνται τα αναφερόμενα αναλυτικά πιο κάτω. Σε αντίθετη περίπτωση θεωρείται ανακριβές.

1. Στοιχεία οικοπέδων (εντός σχεδίου ή οικισμού) και κτισμάτων (εντός & εκτός σχεδίου)

Ελέγχεται η ορθότητα των στοιχείων της διεύθυνσης των ακινήτων, τα οποία θα πρέπει να ταυτίζονται με τα αντίστοιχα στοιχεία της συμβολαιογραφικής πράξης. Στις περιπτώσεις κατά τις

οποίες στο πιστοποιητικό ταυτίζονται ο νομός, ο δήμος ή η κοινότητα, το δημοτικό ή το κοινοτικό διαμέρισμα, στα οποία βρίσκεται το ακίνητο και διαφοροποιείται η οδός, ο αριθμός ή η θέση από τα αναγραφόμενα στον τίτλο κτήσης, το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό, εφόσον είναι πρόδηλο στο συμβολαιογράφο ότι πρόκειται για το ίδιο ακίνητο.

Ελέγχεται αν είναι ορθά συμπληρωμένη η στήλη «Προσόψεις» της οδού ή των οδών στις οποίες έχει πρόσοψη ή προσόψεις το ακίνητο καθώς και αν είναι ορθά συμπληρωμένα η οδός ή οι οδοί που περικλείουν το ακίνητο (εφόσον είναι δυνατός ο εντοπισμός τους από τους χάρτες της εφαρμογής του ΟΠΣ Περιουσιολογίου). Στην περίπτωση κατά την οποία το ακίνητο έχει περισσότερες των δύο προσόψεων και στο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. έχουν αναγραφεί μόνο οι δύο εξ αυτών, το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό, εφόσον δεν επηρεάζεται η Τ.Ζ. ή η φορολογητέα αξία του ακινήτου. Το ίδιο ισχύει και στις περιπτώσεις που το οικοπέδο ή το κτίσμα έχει αναγραφεί στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για όλα ή κάποια από τα έτη με δύο προσόψεις, ενώ αυτό έχει περισσότερες ή λιγότερες ή είναι τυφλό, εκτός από τις περιπτώσεις που η πρόσοψη του ακινήτου, η οποία δεν έχει δηλωθεί, επηρεάζει αυξητικά τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.. Επίσης το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν για όλα ή κάποια από τα έτη δεν αναγράφονται όλες ή κάποιες προσόψεις για ακίνητα εκτός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας (ΑΠΑΑ), για πιστοποιητικά που αφορούν τα έτη μέχρι και το έτος 2013.

Ελέγχεται η στήλη της ένδειξης ΑΠΑΑ, η οποία πρέπει να είναι συμπληρωμένη με την ένδειξη 1 όταν το οικοπέδο, επί του οποίου βρίσκεται το κτίσμα, βρίσκεται σε περιοχή εντός συστήματος ΑΠΑΑ και με την ένδειξη 2 όταν το οικοπέδο, επί του οποίου βρίσκεται το κτίσμα, βρίσκεται σε περιοχή εκτός συστήματος ΑΠΑΑ ή πρόκειται για αγροτεμάχιο.

Ελέγχεται η ορθότητα της κατηγορίας και ο όροφος του ακινήτου. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν για όλα ή κάποια από τα έτη έχει αναγραφεί επ' αυτού κατηγορία ακινήτου μονοκατοικία αντί κατηγορίας ακινήτου κατοικία.

Ελέγχεται η επιφάνεια κύριων και βοηθητικών χώρων του κτίσματος καθώς και η επιφάνεια του οικοπέδου. Το κτίσμα μπορεί να αποτυπώνεται στο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το οικοπέδο να αποτυπώνεται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς του. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν οικοπέδο ή κτίσμα έχει αναγραφεί για όλα ή κάποια από τα έτη με επιφάνεια μεγαλύτερη του τίτλου του ή, αν δεν υπάρχει τίτλος, με επιφάνεια μεγαλύτερη της πραγματικής του κατάστασης. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες στο συμβολαιογραφικό έγγραφο αναγράφονται στοιχεία οικοπέδου διαφορετικά από τα αναγραφόμενα στον τίτλο κτήσης, λόγω νεότερης καταμέτρησης, τότε το πιστοποιητικό για τα έτη έως και 2013 θα εκδοθεί με τα περιγραφικά στοιχεία του τίτλου κτήσης, ενώ για το έτος 2014 και

επόμενα έτη ισχύουν τα οριζόμενα στις οικείες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013. Στα κτίσματα που ανήκουν στην κατηγορία των ειδικών κτιρίων καθώς και στις μονοκατοικίες ελέγχεται η αναγραφή των στοιχείων του οικοπέδου, εφόσον αυτά βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ή του γηπέδου, αν βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως ή οικισμού.

Επιπλέον ελέγχεται πάντα η αναγραφή του οικοπέδου και στις εξής περιπτώσεις:

α) Σε κατοικίες ή επαγγελματικές στέγες ή αποθήκες ή θέσεις στάθμευσης επί οικοπέδου (εντός ή εκτός ΑΠΑΑ), για το οποίο (οικόπεδο) δεν υπάρχει πλήρης σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας.

β) Όταν το οικόπεδο, επί του οποίου βρίσκεται το κτίσμα, βρίσκεται σε περιοχή εκτός συστήματος ΑΠΑΑ.

γ) Σε κτίσματα επί οικοπέδου εντός συστήματος ΑΠΑΑ με πλήρη σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, τα οποία δεν πληρούν τον κανόνα της πολυκατοικίας (κάθε πολυώροφη οικοδομή εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, η οποία αποτελείται από τρεις τουλάχιστον ορόφους, υφιστάμενους ή μελλοντικούς, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και το ισόγειο, ή η οικοδομή που, ανεξάρτητα από τον αριθμό των ορόφων, έχει κτισμένη επιφάνεια συνολικού εμβαδού 500 τ.μ.).

Ελέγχεται το έτος κατασκευής του κτίσματος. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν για όλα ή κάποια από τα έτη αναγράφεται διαφορετικό έτος ανέγερσης του κτίσματος, αποκλειστικά στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες δεν μειώνεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. εξ αυτού του λόγου.

Ελέγχεται το είδος του εμπράγματος δικαιώματος και το ποσοστό συνιδιοκτησίας, που αναλογεί στο κτίσμα ή στο οικόπεδο.

Ελέγχεται το έτος γέννησης του επικαρπωτή του κτίσματος ή του οικοπέδου. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν για όλα ή κάποια από τα έτη αναγράφεται διαφορετικό έτος γέννησης του επικαρπωτή, αποκλειστικά στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες δεν μειώνεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. εξ αυτού του λόγου.

...

Δ. Διαδικασία επιβολής προστίμου

Σε κάθε περίπτωση διαπίστωσης ότι τα πιστοποιητικά που έχουν μνημονευθεί και επισυναφθεί στα ελεγχόμενα συμβολαιογραφικά έγγραφα δεν ανταποκρίνονται στα αναφερόμενα στις πιο πάνω ενότητες Β και Γ κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα, προκειμένου να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις σχετικά με την επικείμενη πράξη επιβολής προστίμου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος.

Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου από τον υπάλληλο, στον οποίο έχει ανατεθεί αυτός, με την οποία αιτιολογείται η παράβαση.

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο συμβολαιογράφος και ο φύλακας μεταγραφών /προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι το ίδιο πρόσωπο, το πρόστιμο επιβάλλεται με χωριστή πράξη για κάθε ιδιότητα αυτού.

Για τον υπολογισμό του προστίμου λαμβάνεται υπόψη η φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, όπως αυτή αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβολαιογραφικό έγγραφο και επί της οποίας έχει επιβληθεί ο οικείος φόρος.

Σε περίπτωση υποτροπής του συμβολαιογράφου ή του φύλακα μεταγραφών /προϊσταμένου του κτηματολογικού γραφείου εκδίδεται χωριστή πράξη επιβολής προστίμου. Υποτροπή θεωρείται η μη επισύναψη ή η επισύναψη ανακριβούς πιστοποιητικού του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 σε επόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1004/ 02-01-2015** με θέμα «Πιστοποιητικό του άρθρου 54Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ετών 2015 και επομένων» διευκρινίζεται ότι:

«6. Το ακίνητο ή το δικαίωμα επί ακινήτου, περιγράφεται στο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., όπως αυτό έχει αναγραφεί κατ' έτος στις δηλώσεις Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες, στις δηλώσεις Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α., υπάρχει απόκλιση ως προς την αναγραφή των περιγραφικών στοιχείων του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου ή δεν έχει δηλωθεί μέρος ή όλο αυτού, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση, το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά την υποβολή των αιαιτούμενων δηλώσεων Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α. με την ορθή απεικόνιση του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου και την καταβολή του συνόλου του αναλογούντος φόρου, προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων. Αν υπάρχει απόκλιση ως προς την περιγραφή του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου, γιατί μεταβλήθηκε η κατάσταση του ή γιατί ο φορολογούμενος ακολούθησε νομοθεσία, αποφάσεις ή εγκυκλίους, που όριζαν άλλως, το πιστοποιητικό επισυνάπτεται, αφού ελεγχθεί η ορθότητά του από τον αρμόδιο για τη μνημόνευση, επισύναψη ή παραλαβή του.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 36 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. 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.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, εν προκειμένω, στην έκθεση ελέγχου και στο σημείωμα διαπιστώσεων αναφέρονται τα δεδομένα και οι διατάξεις που ελήφθησαν υπόψη για την επιβολή του ως άνω προστίμου, ήτοι αναφέρονται τα παρακάτω:

«...Από τα πιστοποιητικά που μνημονεύτηκαν και επισυνάφθηκαν στα παραπάνω συμβόλαια, τα πιο κάτω δεν είναι τα προσήκοντα για τους παρακάτω λόγους:

Αριθμός Συμβολαίου:/10-08-2017

Αριθμός ΑΤΑΚ:

Αριθμός πιστοποιητικού:

Αιτιολογία: Το οικόπεδο δηλώθηκε τυφλό και σύμφωνα με το συμβόλαιο έχει 1 πρόσοψη.»

και «...σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΠΟΛ 1149/1994 με την οποία ορίστηκαν, μεταξύ άλλων, οι έννοιες για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος για την μεταβίβαση των ακινήτων, δρόμοι: θεωρούνται τα κοινής χρήσης τμήματα γης που προορίζονται αποκλειστικά για την μετακίνηση προσώπων ή ζώων ή για την μεταφορά πραγμάτων με οποιοδήποτε μέσο και έχουν εγκριθεί από ρυμοτομικό σχέδιο δήμου ή κοινότητας ή με σχετική απόφαση Νομάρχης ανεξάρτητα από το αν έχει διανοιχτεί ή όχι.».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, στο πιστοποιητικό του ΕΝΦΙΑ για τη σύνταξη του με αριθ./10-08-2017 συμβολαίου δεν αναφέρεται ότι το με ΑΤΑΚ ακίνητο (οικόπεδο) έχει μία πρόσοψη, ήτοι εμφανίζεται ως «τυφλό» και λόγω του γεγονότος ότι αφενός τα πιστοποιητικά με παραλείψεις που αφορούν προσόψεις ακινήτων δε μπορούν να θωρηθούν έγκυρα καθώς οι προσόψεις επηρεάζουν την ταυτότητα του ακινήτου και αφετέρου, στην προκειμένη περίπτωση, η πρόσοψη του ακινήτου επηρεάζει αυξητικά τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. , ορθώς ο έλεγχος επέβαλε στην προσφεύγουσα συμβολαιογράφο πρόστιμο ποσού 300,00€, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται με αριθ./10-01-2019 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **08-02-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ./10-01-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

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

Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο άρθρου 54^Α του ν. 4174/2013: 300,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.