



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 08/07/2019

Αριθμός απόφασης: 2218

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Της ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **08/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, κατά: α) της **υπ' αριθμ./2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου και β) της **υπ' αριθμ./2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) **υπ' αριθμ./2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου και β) **υπ' αριθμ./2019** πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή του άρθρου 54Α του ν.4174/2013.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **08/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **600,00 ευρώ για τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Α του ν.4174/2013.**

β)Με την υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **3.200,00 ευρώ για τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54Α του ν.4174/2013.**

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 28/01/2019 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, κατόπιν του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε σε τρία (3) συμβολαιογραφικά έγγραφα που συντάχθηκαν από την προσφεύγουσα εντός του έτους 2017 και αφορούν μεταβίβαση με επαχθή ή χαριστική αιτία ή αποδοχή κληρονομιάς ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού, διαπιστώθηκαν τα εξής :

-Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017, με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 241.501,14 ευρώ, διαπιστώθηκε μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας του οικοπέδου που επισύρει πρόστιμο ύψους 300,00 ευρώ,

- Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017, με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 241.501,14 ευρώ, διαπιστώθηκε μη ορθή αναγραφή του ποσοστού συνιδιοκτησίας που επισύρει πρόστιμο 300,00 ευρώ,

-Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017, με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 241.501,14 ευρώ, διαπιστώθηκε μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας του οικοπέδου που επισύρει πρόστιμο ύψους 600,00 ευρώ (300,00Χ2, διπλασιάστηκε λόγω υποτροπής)

- Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017, με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 241.501,14 ευρώ διαπιστώθηκε μη ορθή αναγραφή του ποσοστού συνιδιοκτησίας που επισύρει πρόστιμο 600,00 ευρώ (300,00Χ2, διπλασιάστηκε λόγω υποτροπής)

- Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017, με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 1.603.496,00 ευρώ διαπιστώθηκε μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας των κτισμάτων επί του αγροτεμαχίου που επισύρει πρόστιμο 2.000,00 ευρώ (1.000,00Χ2, διπλασιάστηκε λόγω υποτροπής).

Για την παράβαση που διαπιστώθηκε στο πρώτο συμβολαιογραφικό έγγραφο με αριθμ...../2017 εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2019 πράξη επιβολής προστίμου συνολικού ποσού 600,00 ευρώ και εν

συνεχεία για όλες τις υπόλοιπες διαπιστωθείσες ως καθ' υποτροπή παραβάσεις εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../...../2019 πράξη επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι οικείες εφαρμοστέες διατάξεις του ΕΝΦΙΑ ουδόλως αναφέρονται σε μη προσήκον πιστοποιητικό ή σε υποχρέωση για έλεγχο της ορθότητας αυτού.
- Ο έλεγχος που αφορά την νομιμότητα των πράξεων των συμβολαιογράφων ασκείται αποκλειστικά και μόνο από τους κατά τόπους αρμόδιους Εισαγγελείς και όχι από το όργανο της Διοίκησης. Ενώ οι υπάλληλοι της κατά τόπον αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ασκούν μόνο τυπικό έλεγχο για τη διαπίστωση ή μη παραβάσεων φορολογικού χαρακτήρα και όχι έλεγχο ουσίας ή σκοπιμότητας. Συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν, ως επιβληθείσες από αναρμόδια για τον έλεγχο της νομιμότητας των πράξεων της, αρχή.
- Σε περίπτωση που παραλείπονται στοιχεία ή αναγράφονται εσφαλμένα στοιχεία του ακινήτου χωρίς η παράλειψη αυτή ή το σφάλμα να συνεπάγεται καταβολή μειωμένου φόρου δεν είναι νόμω επιτρεπτή η επιβολή προστίμου. Το εν λόγω άλλωστε δέχεται και ο νόμος, στον οποίο προβλέπεται ότι δεν υπάρχει παράβαση στο μέτρο που εκ των υστέρων διαπιστώνεται μικρή απόκλιση της τάξης του 2% σε ότι αφορά την επιφάνεια του ακινήτου.
- Σε κάθε περίπτωση η φορολογική αρχή οφείλει να διενεργήσει έλεγχο στον εμπράγματο δικαιούχο φορολογούμενο και σε περίπτωση διαπίστωσης παράβασης να επιβάλλει σε αυτόν την προβλεπόμενη κύρωση.
- Το με αριθμ...../2017 συμβόλαιο διόρθωσης αποδοχής κληρονομιάς καταρτίσθηκε μόνο για να συμπεριληφθεί στην κληρονομιά, η υπόγεια αποθήκη 41,14 τ.μ.. Συνεπώς η υποχρέωσή της για την επισύναψη πιστοποιητικού για το εν λόγω ακίνητο εκπληρώθηκε και η αποθήκη περιγράφεται με την ακριβή επιφάνεια. Άλλωστε η αποδοχή κληρονομιάς δεν συνιστά μεταβίβαση κατά την έννοια του άρθρου 54^A του ν.4174/2013 και κακώς καταλογίζεται μη ορθή εφαρμογή του εν λόγω άρθρου.
- Στο με αριθμ...../2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζοντίων ιδιοκτησιών περιγράφονται σωστά τόσο οι επιφάνειες των οριζόντιων ιδιοκτησιών, η επιφάνεια του οικοπέδου στην οποία ανεγέρθηκαν όσο και τα ποσοστά των οριζόντιων ιδιοκτησιών.
- Στο με αριθμ...../2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας αγροτικού ακινήτου οριζοντίων ιδιοκτησιών περιγράφονται σωστά τα περιγραφικά του στοιχεία. Το αγροτεμάχιο αποκτήθηκε από την πωλήτρια εταιρεία την 30/05/2014 οπότε και δηλώθηκε με πλήρη τα περιγραφικά του στοιχεία. Η οικοδομική άδεια εκδόθηκε το 2014 ξεκίνησε όμως η ανέγερσή της την 29/01/2015 όπως προκύπτει και από την αναθεώρησή της και δηλώνεται η εξέλιξη της ανέγερσης πλήρως και συγκεκριμένα δηλώνεται κτίσμα με κωδικό 99 και συνολική επιφάνεια 215,74 τ.μ. , ενώ το ισόγειο garage 28,17 τ.μ. δηλώθηκε στο Ε9 του 2017 διότι η άδεια του εκδόθηκε εντός του έτους 2017. Συνεπώς στο οικείο πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ έχουν δηλωθεί με

ακρίβεια τα περιγραφικά στοιχεία του αγροτεμαχίου καθώς και των κτισμάτων και βάσει αυτών υπολογίσθηκε και η φορολογική του αξία. Το γεγονός ότι δεν αναφέρεται η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων στο έντυπο του αγροτεμαχίου ουδόλως επηρεάζει τη αξία του οικοπέδου.

- Συμπερασματικά τα τυχόν αναγραφόμενα εσφαλμένα στοιχεία αφενός δεν επηρεάζουν την φορολογική ταυτότητα του ακινήτου αφετέρου δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου.
- Οι εγκύκλιοι και οι σχετικές νομοθετικές διατάξεις που εκδόθηκαν ως προς την διαπίστωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013, δεν δύναται να ανατρέψουν τα ρητώς οριζόμενα στο νόμο και δεν έχουν άμεση νομική ισχύ και δεν μπορούν να αποτελέσουν νομοθετικό έρεισμα πράξης καταλογισμού του φόρου.
- Ακόμα όμως και εάν ήθελε θεωρηθεί ότι οι απαιτήσεις που επέβαλαν οι επίμαχες εγκύκλιοι κινούνται εντός των διατάξεων των νόμων, το κύρος των πράξεων δεν θα μπορούσε να διασωθεί διότι ο έλεγχος των οργάνων της Διοίκησης δεν μπορεί να έχει αναδρομική ισχύ και να ανατρέχει σε χρονικό σημείο προγενέστερο της νομοθετικής διάταξης καθότι τα συμβολαιογραφικά έγγραφα συντάχθηκαν εντός του έτους 2017 και η ΠΟΛ 1186/2018 για την ορθή εφαρμογή του άρθρου 54^Α εκδόθηκε εντός του έτους 2018.
- Απαραίτητο στοιχείο, για την ύπαρξη υποτροπής είναι να υπάρχει άλλος έλεγχος. Εν προκειμένω εσφαλμένα θεωρείται ως υποτροπή η επισύναψη ανακριβούς πιστοποιητικού του άρθρου 54^Α του ν.4174/2013 σε επόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Επειδή στο άρθρο 4 παρ. Β του ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) ορίζεται:

«Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικοπέδα και γήπεδα

Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των γηπέδων εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού (οικόπεδα) ή των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (γήπεδα) υπολογίζεται σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους.

1. Ειδικότερα, για τα οικοπέδα:

ε) Αν στο οικόπεδο υπάρχει κτίσμα, η επιφάνεια του οικοπέδου για την οποία επιβάλλεται ο κύριος φόρος ισούται με το υπόλοιπο της συνολικής επιφάνειας αφού αφαιρεθεί η επιφάνεια του οικοπέδου, η οποία αναλογεί στο συντελεστή αξιοποίησης του οικοπέδου, με βάση τη δόμηση η οποία έχει πραγματοποιηθεί στο οικόπεδο, ως εξής:

Επιφάνεια οικοπέδου για την οποία επιβάλλεται ΕΝ.Φ.Ι.Α. όταν υπάρχει κτίσμα = συνολική επιφάνεια οικοπέδου - επιφάνεια οικοπέδου που αναλογεί στο Σ.Α.Ο. με βάση τη δόμηση που έχει πραγματοποιηθεί.

2. Ειδικότερα, για τα γήπεδα, ο κύριος φόρος προκύπτει από το Βασικό Συντελεστή Φορολογίας που καθορίζεται σε 0,001 του ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο (1 ευρώ ανά στρέμμα) με την εφαρμογή των συντελεστών θέσης, χρήσης, άρδευσης, απαλλοτρίωσης και του συντελεστή ύπαρξης κατοικίας, κατά περίπτωση, ως εξής:

α) Συντελεστής Θέσης (Σ.Θ.), ο οποίος ορίζεται ανάλογα με τη θέση που αντιστοιχεί στην ελάχιστη Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) της Δημοτικής Ενότητας στην οποία ανήκει το γήπεδο, σύμφωνα με β) Συντελεστής Χρήσης (Σ.Χ.), ο οποίος ορίζεται ανάλογα με τη χρήση του γηπέδου, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:...

γ) Συντελεστής Άρδευσης (Σ.Αρ.), ο οποίος ορίζεται σε 1,1.

δ) Συντελεστής Απαλλοτρίωσης, (Σ.Απ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,75.

ε) Συντελεστής Κατοικίας (Σ.Κ.), ο οποίος ορίζεται ίσος με 5, αν υπάρχει κατοικία εντός του γηπέδου.».

Επειδή στο άρθρο 2 της Απόφασης ΠΟΛ 1052/2014 ορίζεται ότι :

«Τρόπος αναγραφής ακινήτων στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων - Γενικά

1. Κάθε ενιαία ιδιοκτησία αναγράφεται σε μια γραμμή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων. Κατ' εξαίρεση, κτίσματα επί οικοπέδου χωρίς σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας αναγράφονται σε διαφορετικές γραμμές ανά όροφο και τα στοιχεία του οικοπέδου αναγράφονται σε μία εξ αυτών. Στη γραμμή, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του οικοπέδου, αναγράφεται και η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων που υπάρχουν στο οικόπεδο και προσμετρούνται στο συντελεστή δόμησης. Αν όμως στο υπόγειο ή στο ισόγειο υπάρχουν κτίσματα διαφορετικής κατηγορίας, αυτά αναγράφονται σε διαφορετικές γραμμές και, σε μια μόνο από αυτές, αναγράφονται τα στοιχεία του οικοπέδου και η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων.

2. Σε κάθε περίπτωση αναγραφής κτισμάτων απαιτείται και η συμπλήρωση των στοιχείων του οικοπέδου ή γηπέδου, επί του οποίου βρίσκονται αυτά. Δεν συμπληρώνονται στοιχεία οικοπέδου αποκλειστικά και μόνο στην περίπτωση κατά την οποία οι οριζόντιες ιδιοκτησίες κατοικιών, επαγγελματικών στεγών, αποθηκών και θέσεων στάθμευσης σε πολυκατοικία έχουν δημιουργηθεί εν ζωή με συμβολαιογραφικό έγγραφο και εφόσον η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, ως πολυκατοικία θεωρείται 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..».

Επειδή και στην Απόφαση ΠΟΛ1237/2014 παρέχονται οι εξής οδηγίες:

«Β. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

...

ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ (ΣΤΗΛΕΣ 16 & 20)	Αναγράφεται το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί τοις εκατό (%), που αναλογεί στο κτίριο ή στο οικόπεδο. Το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναγράφεται με πέντε δεκαδικά ψηφία.
ΕΤΟΣ ΓΕΝΝΗΣΗΣ ΕΠΙΚΑΡΠΩΤΗ (ΣΤΗΛΕΣ 17 & 21)	Σε περίπτωση κτισμάτων που ανήκουν στον υπόχρεο κατά ψιλή κυριότητα ή επικαρπία, αναγράφεται υποχρεωτικά το έτος γέννησης του επικαρπωτή . Η στήλη αυτή παραμένει κενή στις περιπτώσεις κτισμάτων που ανήκουν στον υπόχρεο κατά πλήρη κυριότητα.

	Το έτος γέννησης του επικαρπωτή του κτίσματος αναγράφεται με τέσσερα ψηφία.
ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ (ΣΤΗΛΗ 18)	Αναγράφεται η επιφάνεια του οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα και, προαιρετικά, μέχρι δύο δεκαδικά ψηφία. Σε περιπτώσεις κάθετης ιδιοκτησίας επί οικοπέδου στη δήλωση στοιχείων ακινήτων αναγράφεται, ως επιφάνεια του οικοπέδου, το σύνολο των τετραγωνικών μέτρων αυτού και, ως ποσοστό συνιδιοκτησίας, το ποσοστό επί του οικοπέδου που αντιστοιχεί στην κάθετη ιδιοκτησία και στο εμπράγματο δικαίωμα επ' αυτής.
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΟΙΚΟΠΕΔΟ (ΣΤΗΛΗ 22)	Αναγράφεται η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων , τα οποία υπάρχουν επί του οικοπέδου, εφόσον προσμετρώνται στο συντελεστή δόμησης. Στις περιπτώσεις κτισμάτων χωρίς οικοδομική άδεια, στη στήλη αυτή αναγράφεται η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων. Σε περίπτωση που ο υπόχρεος, από αιτιολογημένη αδυναμία και μόνο, δεν γνωρίζει το σύνολο των υφιστάμενων κτισμάτων που έχουν ανεγερθεί από λοιπούς συγκυρίους στο οικόπεδο (π.χ. σύσταση κάθετης ιδιοκτησίας), συμπληρώνει τουλάχιστον το σύνολο των υφιστάμενων κτισμάτων που ανήκουν στη δική του ιδιοκτησία. Η στήλη αυτή συμπληρώνεται, εφόσον αναγράφεται επιφάνεια οικοπέδου στη στήλη 18.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΗΠΕΔΩΝ

Στην έννοια του γηπέδου περιλαμβάνονται όλες οι εκτάσεις, οι οποίες είναι εκτός σχεδίου πόλης και εκτός οικισμού. Σε περίπτωση αμφιβολίας, για το αν συγκεκριμένο γήπεδο θεωρείται αγροτεμάχιο ή οικόπεδο, αρμόδια να αποφανθούν είναι τα κατά τόπους γραφεία της **Πολεοδομίας**

ΑΤΟΙΚΙΕΣ (ΣΤΗΛΗ 17α)	Αναγράφεται η συνολική επιφάνεια κατοικιών ή μονοκατοικιών, οι οποίες υπάρχουν στο γήπεδο.
ΑΠΟΘΗΚΕΣ - ΓΕΩΡΓΙΚΑ ΚΤΙΣΜΑΤΑ (ΣΤΗΛΗ 17β)	Αναγράφεται η συνολική επιφάνεια αποθηκών - γεωργικών κτισμάτων, τα οποία υπάρχουν στο γήπεδο.
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ ή ΕΙΔΙΚΑ ΚΤΙΡΙΑ (ΣΤΗΛΗ 17γ)	Αναγράφεται η συνολική επιφάνεια επαγγελματικών στεγών - ειδικών κτιρίων, τα οποία υπάρχουν στο γήπεδο.

...».

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Άρθρο 54Α Υποχρεώσεις τρίτων για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων

1. Απαγορεύεται κάθε υποσχητική 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 απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί 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. Ειδικά κατά το έτος 2015, το πιστοποιητικό χορηγείται για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014.

.....

Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης αποδοχής κληρονομιάς μνημονεύεται και επισυνάπτεται από τον 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 για αυτό. ...

.....

Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξάλειψη 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 οικόπεδο 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.

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 υποτροπής το πρόστιμο διπλασιάζεται.

7. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο (πληροφορίες και στοιχεία) του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία χορήγησής του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1186/2018 με θέμα “ Οδηγίες 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”:

«Για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54 Α' του ν. 4174/2013, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και παρακαλούμε για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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/προϊστάμενους 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 οικόπεδο 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 οικοπέδο, 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 οικοπέδο.

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

επικαρπωτή, αποκλειστικά στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες δεν μειώνεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. εξ αυτού του λόγου.

2. Στοιχεία γηπέδων

Ελέγχεται η ορθότητα των στοιχείων της διεύθυνσης των γηπέδων, τα οποία θα πρέπει να ταυτίζονται με τα αντίστοιχα στοιχεία της συμβολαιογραφικής πράξης. Σημειώνεται ότι η διεύθυνση του ακινήτου θεωρείται ορθή ανεξάρτητα αν αναγράφεται σύμφωνα με το ν. 2539/1997 (ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΑΣ) ή το ν. 3852/2010 (ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗΣ).

Ελέγχεται αν η πρόσοψη του γηπέδου σε οδό είναι ορθά συμπληρωμένη.

Ελέγχεται αν είναι συμπληρωμένη ορθά η στήλη της απόστασης του γηπέδου από θάλασσα ή λιμνοθάλασσα.

Ελέγχεται αν, στις περιπτώσεις που το γήπεδο είναι αρδευόμενο, έχει συμπληρωθεί η οικεία ένδειξη.

Ελέγχεται η επιφάνεια του γηπέδου, η οποία μπορεί να αποτυπώνεται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) από την πραγματική συνολική του επιφάνεια. Η επιφάνεια του γηπέδου μπορεί να επιμερίζεται σε περισσότερες στήλες ανάλογα με το χαρακτηρισμό της εδαφικής έκτασης (δηλαδή μονοετής ή πολυετής καλλιέργεια, βοσκότοπος, δασική έκταση κ.λπ.). Ελέγχεται ο χαρακτηρισμός του γηπέδου. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν το γήπεδο 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.

Ελέγχεται η επιφάνεια των κτισμάτων που υπάρχουν στο αγροτεμάχιο καθώς και η ορθή αναγραφή της κατηγορίας αυτών (κατοικία, γεωργικά κτίσματα, ειδικά κτίρια κ.λπ.).

Ελέγχεται το είδος του εμπράγματος δικαιώματος και το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του γηπέδου.

Ελέγχεται το έτος γέννησης του επικαρπωτή του γηπέδου. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν για όλα ή κάποια από τα έτη αναγράφεται διαφορετικό έτος γέννησης

επικαρπωτή, αποκλειστικά στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες δεν μειώνεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. εξ αυτού του λόγου.

Γ. Εξαιρέσεις από τον έλεγχο

Δεν ελέγχονται από τα στοιχεία οικοπέδων και κτισμάτων οι στήλες «Κ.Α.Ε.Κ.», «Τ.Κ.», «αριθμός οικοδομικού τετραγώνου», «ειδικών συνθηκών», «μήκος πρόσοψης», «συνολικής επιφάνειας κτισμάτων στο οικόπεδο», «ηλεκτροδοτούμενο», «αριθμός παροχής ηλεκτρικού ρεύματος», «ειδική κατηγορία» και «χρήση κτίσματος οικοπέδου» και από τα στοιχεία γηπέδων οι στήλες «Κ.Α.Ε.Κ.», «Τ.Κ.», «η εδαφική έκταση είναι απαλλοτριωτέα», «ειδικές χρήσεις γης», «ηλεκτροδοτούμενο», «αριθμός παροχής ηλεκτρικού ρεύματος», «ειδική κατηγορία» και «χρήση γηπέδου» καθώς και η αναγραφή οικοπέδου ή γηπέδου στις περιπτώσεις κατηγορίας ακινήτου «αθλητική εγκατάσταση».

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, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας στα πιστοποιητικά ΕΝΦΙΑ που επισυνάπτονται από την προσφεύγουσα, στα πλαίσια σύνταξης των παρακάτω συμβολαιογραφικών πράξεων για τις οποίες σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις προβλέπεται η επισύναψη πιστοποιητικού ΕΝΦΙΑ άρθρου 54^Α του ν.4174/2013, διαπιστώθηκαν τα εξής:

-Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017 (διόρθωση- συμπλήρωση της υπ'αριθμ...../1971 πράξης αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου), με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 241.501,14 ευρώ, διαπιστώθηκε στα επισυναπτόμενα πιστοποιητικά μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας του οικοπέδου και του ποσοστού συνιδιοκτησίας επ' αυτού, σε σχέση με τα στοιχεία των ακινήτων που αναφέρονται στην εν λόγω πράξη. Συγκεκριμένα στην ως άνω συμβολαιογραφική πράξη αναγράφεται ότι ο κληρονόμησε με την με αριθμ...../1970 διαθήκη από τον πατέρα του, οριζόντια ιδιοκτησία του ισογείου με συνολικό ποσοστό συνιδιοκτησίας στο τμήμα του όλου οικοπέδου επιφάνειας 672 τ.μ. (κάθετη ιδιοκτησία) πενήντα τοις εκατό (50%) εξ' αδιαιρέτου που βρίσκεται στο Δήμο Την επικαρπία της ως άνω ιδιοκτησίας, εφόρου ζωής την κατέλειπε ο αποβιώσας πατέρας στην σύζυγό του, η οποία απεβίωσε την 04.01.2016. και στην κόρη του κατέλειπε διαμέρισμα α' ορόφου με ποσοστό επί του τμήματος του όλου οικοπέδου πενήντα τοις εκατό (50%) εξ' αδιαιρέτου. Στην εν λόγω ιδιοκτησία υφίσταται κοινόχρηστη αποθήκη 41,16 τ.μ. και τα ως άνω ποσοστά των οριζοντίων ιδιοκτησιών (ισογείου & α' ορόφου) επί του οικοπέδου εξάντλησαν το σύνολο των ποσοστών συνιδιοκτησίας. Τα εν λόγω περιγραφικά στοιχεία των ακινήτων δεν απεικονίζονται

κατά όμοιο τρόπο στις αντίστοιχες στήλες των επισυναπτόμενων πιστοποιητικών, και συγκεκριμένα ως προς τα ακίνητα με ΑΤΑΚ & δεν παρέχεται η πληροφορία σχετικά με τα στοιχεία του οικοπέδου και του ποσοστού συνιδιοκτησίας επ' αυτού με αποτέλεσμα να μην προκύπτει ότι αφορούν τα ίδια ακίνητα με την ως άνω συμβολαιογραφική πράξη και η εν λόγω παράλειψη, είναι καθοριστική καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του **άρθρου 4 παρ.Β1.ε του ν.4223/2013** τα εν λόγω περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του καθότι πέραν της αξίας του κτίσματος λαμβάνεται υπόψη και η αξία του οικοπέδου και συγκεκριμένα ως αναφέρεται στην διάταξη «*η Επιφάνεια οικοπέδου για την οποία επιβάλλεται φόρος όταν υπάρχει κτίσμα = συνολική επιφάνεια οικοπέδου - επιφάνεια οικοπέδου που αναλογεί στο Σ.Α.Ο. με βάση τη δόμηση που έχει πραγματοποιηθεί.*».

-Ομοίως και στο συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017(πράξη αγοραπωλησίας οριζοντίων ιδιοκτησιών) διαπιστώθηκε στα επισυναπτόμενα πιστοποιητικά μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας του οικοπέδου καθώς και του ποσοστού συνιδιοκτησίας σε σχέση με τα στοιχεία των ακινήτων που αναφέρονται στην εν λόγω πράξη. Συγκεκριμένα στην ως άνω συμβολαιογραφική πράξη αγοραπωλησίας ακινήτου, αναφέρεται ότι οι πωλητές, και η έχουν στην πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή τους τις παρακάτω αυτοτελείς και ανεξάρτητες οριζόντιες ιδιοκτησίες οικοδομής κτισμένης σε τμήμα οικοπέδου αυτοτελή κατ' έκταση ιδιοκτησία ενός οικοπέδου συνολικής επιφάνειας εξακοσίων εβδομήντα δύο τ.μ. (672,00) την οποία απέκτησαν δυνάμει της με αριθμ...../1970 δημόσιας διαθήκης του πατέρα τους βάσει της οποίας έγινε και η σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας κατά το ν.3741/1929 και κατά τα άρθρα 1002 και 1117 του ΑΚ. Ειδικότερα ο έχει στην πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή την οριζόντια ιδιοκτησία του ισογείου η οποία αποτελείται από ένα διαμέρισμα 69,79 τ.μ. και από ένα κατάστημα 40,60 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου του οικοπέδου 50%, και η έχει στην πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή την οριζόντια ιδιοκτησία α ορόφου, ήτοι διαμέρισμα συνολικής επιφάνειας 103,87 τ.μ. και ποσοστό επί του τμήματος του όλου οικοπέδου 50%. Τα εν λόγω αναγραφόμενα ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου και του ποσοστού συνιδιοκτησίας δεν απεικονίζονται ομοίως στις αντίστοιχες στήλες των επισυναπτόμενων πιστοποιητικών και συγκεκριμένα ως προς τα ακίνητα με ΑΤΑΚ & δεν παρέχεται η πληροφορία σχετικά με τα στοιχεία του οικοπέδου και του ποσοστού συνιδιοκτησίας επ' αυτού με αποτέλεσμα να μην προκύπτει ότι αφορούν τα ίδια ακίνητα με την ως άνω συμβολαιογραφική πράξη και η εν λόγω παράλειψη, είναι καθοριστική καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του **άρθρου 4 παρ.Β1.ε του ν.4223/2013** τα εν λόγω περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του καθότι πέραν της αξίας του κτίσματος λαμβάνεται υπόψη και η αξία του οικοπέδου και συγκεκριμένα ως αναφέρεται στην διάταξη «*η Επιφάνεια οικοπέδου για την οποία επιβάλλεται φόρος όταν υπάρχει κτίσμα = συνολική επιφάνεια οικοπέδου - επιφάνεια οικοπέδου που αναλογεί στο Σ.Α.Ο. με βάση τη δόμηση που έχει πραγματοποιηθεί.*».

-Σχετικά με το συμβολαιογραφικό έγγραφο/2017 (πράξη αγοραπωλησίας αγροτικού ακινήτου με κατοικία), με φορολογητέα αξία ακινήτου ποσού 1.603.496,00 ευρώ, διαπιστώθηκε στο επισυναπτόμενο πιστοποιητικό μη ορθή αναγραφή της επιφάνειας των κτισμάτων επί του αγροτεμαχίου. Συγκεκριμένα στην ως άνω συμβολαιογραφική πράξη αγοραπωλησίας αγροτικού ακινήτου αναφέρεται ότι η πωλήτρια «.....» έχει στην πλήρη και αποκλειστική κυριότητα νομή και κατοχή ένα αγροτεμάχιο άρτιο και οικοδομήσιμο που βρίσκεται στην Δημοτική επιφάνειας 4.003,50 τ.μ. στο οποίο έχει αναγερθεί δυνάμει της με αριθμ...../2014 άδειας δόμησης, όπως αυτή αναθεωρήθηκε με την με αριθμ...../2015 πράξη, κατοικία με ισόγειο που αποτελείται από χώρους συνολικής επιφάνειας 160 τ.μ. και κλιμακοστάσιο 12 τμ και με α' όροφο που αποτελείται από χώρους 43,74 τ.μ., υπόγειο με χώρο 17,78 τ.μ., κολυμβητική δεξαμενή 59,92 τ.μ. και γκαράζ που κατασκευάσθηκε εντός του 2017 28,17 τ.μ. . Η επιφάνεια των κτισμάτων που αναφέρεται στη εν λόγω συμβολαιογραφική πράξη δεν αναγράφεται στην αντίστοιχη στήλη «*επιφάνεια των κτισμάτων που βρίσκονται στο γήπεδο και είναι ΚΑΤΟΙΚΙΕΣ, ΑΠΟΘΗΚΕΣ, ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ ΚΤΗΡΙΑ*» του οικείου επισυναπτόμενου πιστοποιητικού ως προς το ακίνητο με ΑΤΑΚ με αποτέλεσμα να μην προκύπτει ότι αφορά το ίδιο ακίνητο με την ως άνω συμβολαιογραφική πράξη και η εν λόγω παράλειψη, είναι καθοριστική καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου **4 παρ.Β2.ε του ν.4223/2013** τα εν λόγω περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου λαμβάνονται υπόψη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του και εν προκειμένω την προσαυξάνουν διότι στην περίπτωση που υφίστανται κατοικία επί του αγροτικού ακινήτου, προβλέπεται και προσαύξηση αυτού με τον Συντελεστή Κατοικίας (Σ.Κ.), ο οποίος ορίζεται ίσος με 5.

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ 1186/2018** σαφώς ορίζεται ότι:

«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 οικόπεδο να αποτυπώνεται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς του. Το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό αν οικόπεδο 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.

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

Ελέγχεται η επιφάνεια των κτισμάτων που υπάρχουν στο αγροτεμάχιο καθώς και η ορθή αναγραφή της κατηγορίας αυτών (κατοικία, γεωργικά κτίσματα, ειδικά κτίρια κ.λπ.)...».

Επειδή, στα επισυναπτόμενα πιστοποιητικά των ως άνω συμβολαιογραφικών πράξεων διαπιστώθηκαν ανακρίβειες επί θεμάτων, τα οποία ως ανωτέρω αναφέρθηκε προσδιορίζουν φορολογικά το κάθε ακίνητο, είναι σημαντικά και πρέπει να ελέγχεται η αναγραφής τους σύμφωνα με την προαναφερθείσα Απόφαση, ως εκ τούτου ορθώς καταλογίσθηκαν οι υπό κρίση κυρώσεις.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα αναγραφόμενα εσφαλμένα στοιχεία δεν επηρεάζουν την φορολογική ταυτότητα του ακινήτου, δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου, ωστόσο τόσο στον νόμο όσο και στην Απόφαση ορίζονται οι περιπτώσεις απόκλισης οι οποίες δεν επηρεάζουν την ακρίβεια του επισυναπτόμενου πιστοποιητικού και οι υπό κρίση περιπτώσεις απόκλισης αφενός δεν είναι εντός των προβλεπόμενων ορίων αφετέρου ως αναφέρθηκε αποτελούν βασικά στοιχεία στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι με την εκδοθείσα ΠΟΛ1186/2018 γίνεται εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 54^A του ν.4174/2013 και υπέρβαση της νομοθετικής εξουσιοδότησης.

Επειδή ωστόσο 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. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο με βάση ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, επίσης ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υφίσταται υποτροπή, είναι αβάσιμος, καθώς εκ του νόμου υποτροπή προκύπτει από παράβαση όσων ορίζει η διάταξη του άρθρου 54Α σε επόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο, χωρίς δηλαδή αν απαιτείται η εκ νέου επιβολή προστίμου μετά από την διενέργεια δευτέρου ελέγχου, όπως λανθασμένα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **08/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ**

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

Φορολογικό έτος 2017

- | | |
|--|-----------------------|
| -Πρόστιμο του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013: | 600,00 € |
| -Πρόστιμο του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013: | 3.200,00 € (υποτροπή) |

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.