



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-03-2020

Αριθμ. Αποφ.: 590

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, επί της οδού, κατά: της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασής.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού τριακοσίων ευρώ (300,00€) για τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 54 Α του ν. 4174/2103.

Σύντομο Ιστορικό

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου που εκδόθηκε σε εφαρμογή της απόφασης 1182/2018 του Διοικητή της ΑΑΔΕ και αφορά τη διαπίστωση εκ μέρους των συμβολαιογράφων ή και των φυλάκων μεταγραφών/Προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του αρθ. 54^Α του ν. 4174/2013, κλήθηκε η προσφεύγουσα στις 21-8-2019 με συστημένη πρόσκληση (αρ. πρωτ. ...-αρ συστ.) να προσκομίσει θεωρημένα φωτοαντίγραφα από το βιβλίο-ευρετήριο συμβολαίων για το έτος 2018, που τηρείται στο συμβολαιογραφικό γραφείο. Τα σχετικά φωτοαντίγραφα προσκομίστηκαν στις 30-8-2019.

Από το σχετικό ευρετήριο, με νέα πρόσκληση του αρθ. 14 του ν. 4174/2013 που κοινοποιήθηκε με αρ. πρωτ. και αρ. συστ. ζητήθηκαν αρχικώς προς έλεγχο τα υπ. αριθμ. του 2018 συμβόλαια και κατόπιν ορθής επανάληψης με αρ. πρωτ. της ανωτέρω πρόσκλησης τα υπ. αριθμ. συμβόλαια του έτους 2018, με τα επισυναπτόμενα σε αυτά παραστατικά, τα οποία και προσκομίστηκαν.

Το αρμόδιο τμήμα (Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορ/νους), αφού εξέτασε τα σχετικά παραστατικά εξέδωσε και κοινοποίησε στην ίδια με αρ. πρωτ. και αρ. συστ., «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ορθής Εφαρμογής άρθ. 54^Α του ν. 4174/2013 με αρ. προσωρινού σημειώματος:, καλώντας την παράλληλα, σύμφωνα με το αρθ. 62 ν. 4174/2013 να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της εντός είκοσι ημερών από την σχετική επίδοση.

Εξετάστηκαν τα ακόλουθα συμβολαιογραφικά έγγραφα έτους 2018, που είχαν συνταχθεί από την προσφεύγουσα :

A/A	Αριθμός & ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου	Αιτία σύνταξης συμβολαίου
1		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
2		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
3		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
4		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
5		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
6		ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Από τον έλεγχο προέκυψαν οι παρακάτω παραβάσεις :

α) δεν μνημονεύθηκε και δεν επισυνάφθηκε πιστοποιητικό του άρθ. 54^Α του ν. 4174/2013 στα εξής συμβολαιογραφικά έγγραφα:

A/A	Αρ. και ημερ/νία σύνταξης συμβολαίου	Αιτία σύνταξης συμβολαίου
1		Αγοροπωλησία ακινήτου

β)μνημονεύθηκε/αν και επισυνάφθηκε/αν, το/τα πιο κάτω πιστοποιητικά, αλλά δεν είναι τα προσήκοντα για τους λόγους που αναφέρονται αναλυτικά:

A/A	Αρ.& ημερ/νία Συμβολαιογραφικού εγγράφου	Αρ. πιστοποιητικού ΕΝΦΙΑ	A.T.A.K	Αναγράψτε αναλυτικά την περίπτωση μη ταύτισης
1	...	...		<u>ΩΣ ΕΤΟΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ</u> Λογίζεται το 2008 λόγω αλλαγής χρήσης όπως αναγράφεται και στην οριστική υπαγωγή του ν. 4495/2017 α/α

Στις 24/10/2019 με αρ. πρωτ. κατατέθηκε από την προσφεύγουσα υπόμνημα των απόψεων της επί του ανωτέρω σχετικού προσωρινού σημειώματος.

Επανεξετάζοντας η Δ.Ο.Υ. τη σχετική υπόθεση και λαμβάνοντας υπ' όψιν και το προαναφερθέν υπόμνημα, εξέδωσε στις 5-11-2019 την υπ' αρ. σημειώματος έκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιήθηκε αυθημερόν στην ίδια.

Σύμφωνα μ' αυτή έγιναν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό με κωδ.για το ακίνητο με ΑΤΑΚ, που μνημονεύεται και επισυνάπτεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο με αρ....., απορρίπτοντας παράλληλα τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, σχετικά με τη μη αναγκαιότητα μνημόνευσης και επισύναψης υπεύθυνης δήλωσης στο συμβολαιογραφικό έγγραφο με αρ., στο οποίο επισυνάφθηκε μόνο πιστ/κό του αρθ 54^Α ν .4174/2013 με κωδικό αριθμό πιστοποιητικού για το ακίνητο με ΑΤΑΚ

Παράλληλα, καταλογίστηκε και πρόστιμο 1‰ επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ύψους 42.000,00€ ήτοι 42,00€ και τελικό ποσό βάσει των προβλεπομένων διατάξεων 300,00€ με αρ. πράξης επιβολής

Επί της ανωτέρω πράξεως επιβολής προστίμου ασκήθηκε η εν λόγω προσφυγή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Άκυρη η πράξη λόγω των παρακάτω τυπικών παραβάσεων:

I) Διαφορετική αρίθμηση του συμβολαιογραφικού εγγράφου για την φερόμενη παράβαση που καθιστά ανεπίδεκτη την δικανική εκτίμηση λόγω νομικής σύγχυσης.

II) Στο επικυρωμένο αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου που επιδόθηκε την 5/11/2019 δεν έχει επισυναφθεί το με αρ. προσωρινό σημείωμα διαπιστώσεων, καθώς και τουπόμνημα του φορολογούμενου, καθιστώντας το παραπάνω έγγραφο ατελές και ανεπίδεκτο δικανικής εκτίμησης.

2) Η προσκόμιση του πιστοποιητικού αναφορικά με το συμβόλαιο υπ' αριθμ. από την ίδια, το οποίο βεβαιώνει ότι καταβλήθηκαν και εξοφλήθηκαν οι σχετικοί φόροι που βαρύνουν τον πωλητή, καθιστά περιττή την υποβολή της δήλωσης του ν. 1599/1985, που σε κάθε περίπτωση δεν προβλέπεται από τη διάταξη των σχετικών εγκυκλίων

3) Επιβλήθηκε πρόστιμο για διαφορετική παράβαση από αυτή που κλήθηκε να προσκομίσει στοιχεία και αποδείξεις. Συνεπώς το πρόστιμο είναι άκυρο λόγω ελλιπούς αιτιολόγησης και διότι επιβλήθηκε χωρίς να εφαρμοστεί ουσιαστικώς το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

4) Επικουρικώς, η πράξη επιβολής προστίμου είναι άκυρη, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 6 του αρ. 54^Α η αναφερόμενη παράβαση αφορά τη μη μνημόνευση και τη μη επισύναψη πιστοποιητικού της Φορολογικής Διοίκησης και όχι οποιουδήποτε άλλου εγγράφου, είτε συμπληρωματικού, είτε υποκατάστατου του πιστοποιητικού ΕΝΦΙΑ, όπως είναι η δήλωση του ν. 1599/1986. Συνεπώς η επιβολή προστίμου δεν προβλέπεται και δεν περιγράφεται ρητά από διάταξη νόμου, ούτε προβλέπεται επιβολή προστίμου γι' αυτήν.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54^Α §1 του ν. 4174/2013 : «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 απαλλάγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλάγεί 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. Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., που αφορά ακίνητο πτωχού, ακίνητο το οποίο ανήκει σε υπό εκκαθάριση νομικό πρόσωπο ή κληρονομιαίο ακίνητο για το οποίο έχει οριστεί εκτελεστής διαθήκης ή εκκαθαριστής κληρονομιάς, χορηγείται, αντίστοιχα, στον, κατά το χρόνο χορήγησης αυτού, σύνδικο της πτώχευσης, στον εκκαθαριστή του νομικού προσώπου, στον εκτελεστή διαθήκης ή στον εκκαθαριστή κληρονομιάς, εφόσον το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και εφόσον έχει καταβληθεί φόρος ή νόμιμα έχει απαλλάγεί από αυτόν για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. ...

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 7 του ίδιου άρθρου : «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 1182/2018: 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 δε δημοσιοποιούνται, ως Παράρτημα της παρούσας.

3. Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης επιβολής του προστίμου της [παρ. 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 **1186/2018**:

Αν ο φορολογούμενος απέκτησε ακίνητο ή δικαίωμα επί ακινήτου μετά την 1η Ιανουαρίου του έτους ή των ετών για τα οποία απαιτείται πιστοποιητικό, αντί αυτού επισυνάπτεται και μνημονεύεται υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, θεωρημένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Α. ΓΓΔΕ [ΠΟΛ.1004/2.1.2015](#), ως ισχύει). Το αυτό ισχύει (επισυνάπτεται υπεύθυνη δήλωση) και στην περίπτωση νομικού προσώπου, το οποίο απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Α.Π. ή και ΕΝ.Φ.Ι.Α για το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του.

.....

Δεν απαιτείται η μνημόνευση και επισύναψη του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή της υπεύθυνης δήλωσης:

- Για τα αγροτεμάχια φυσικών προσώπων έως και το έτος 2013. Απαιτείται όμως η μνημόνευση και επισύναψη πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για οποιοδήποτε κτίσμα υφίσταται επί αγροτεμαχίου.
- Σε περίπτωση διόρθωσης συμβολαίου ως προς την περιγραφή των ορίων ακινήτου (π.χ. τα όρια προς Βορρά, Νότο κ.λπ.), εφόσον δεν μεταβάλλεται κανένα άλλο περιγραφικό στοιχείο, η διεύθυνση και οι προσόψεις αυτού.
- Σε περίπτωση σύστασης δουλειάς διόδου σε κοινόχρηστο χώρο οικοπέδου.
- Στην περίπτωση συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο συμφωνείται η άρση/απαλοιφή τεθείσας διαλυτικής αίρεσης μετά την εκπλήρωση του όρου (π.χ. εξόφληση του τιμήματος) και με την προϋπόθεση ότι δεν μεταβάλλονται τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου. Το αυτό ισχύει και στην περίπτωση συμφωνίας περί μη ισχύος/εξάλειψης της διαλυτικής αίρεσης. Αντίθετα, κατά την πλήρωση της αίρεσης, απαιτείται η προσκόμιση του πιστοποιητικού.
- Σε συμβόλαιο μονομερούς αποδοχής πρότασης δωρεάς αιτία θανάτου.
- Σε αποδοχή της κληρονομιάς οικοπεδούχου, για τα ακίνητα του εργολαβικού ανταλλάγματος, για τα έτη για τα οποία είναι υπόχρεος σε δήλωση ο εργολάβος.
- Σε περίπτωση δέσμευσης ή αποδέσμευσης θέσεων στάθμευσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των ν.1221/80 και 960/79.
- Σε μονομερή εξάλειψη υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης.
- Σε παραχώρηση υποθήκης ή προσημείωσης για εξασφάλιση δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου.
- Σε περιπτώσεις αμιγούς τροποποίησης κανονισμού πολυκατοικίας, με την προϋπόθεση ότι σε αυτόν δεν ορίζονται αποκλειστικές χρήσεις ή παρακολουθήματα οριζόντιων ιδιοκτησιών ή αλλαγή χρήσης ιδιοκτησίας ή δεν τροποποιούνται οι κοινόχρηστοι χώροι.
- Σε περίπτωση σύνταξης συμβολαιογραφικού εγγράφου για παράταση ισχύος προσυμφώνου, αποκλειστικά ως προς την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου, με την προϋπόθεση ότι κατά το χρόνο αυτό το προσύμφωνο είναι σε ισχύ.
- Σε περίπτωση σύνταξης προσυμφώνου πώλησης μελλοντικού δικαιώματος.
- Σε περίπτωση παράτασης αποκλειστικά της διάρκειας ισχύος μισθωτηρίου συμβολαίου και συμβολαίου χρηματοδοτικής ή χρονομεριστικής μίσθωσης, ενόσω αυτά είναι ακόμα σε ισχύ, και εφόσον δεν επέρχεται καμία άλλη μεταβολή στη σύμβαση
- Σε περίπτωση που ο μισθωτής ακινήτου υπεκμισθώσει το ακίνητο σε τρίτο πρόσωπο με συμβολαιογραφικό έγγραφο, χωρίς να συμβάλλεται ο κύριος αυτού.

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.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4174/2013 αναφορικά με το αρ. 54 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του άρθρου 54 έχουν ως στόχο την ενίσχυση του αισθήματος δικαίου των πολιτών και παράλληλα την αύξηση της εισπραξιμότητας των προστίμων προς όφελος των δημοσίων εσόδων, μέσω του εξορθολογισμού αυτών, για την αποφυγή της επιβολής «εξωπραγματικών» προστίμων, η είσπραξη των οποίων καθίσταται δυσχερής και αμφίβολη. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις του άρθρου 54 καθορίζονται οι παραβάσεις, στις οποίες επιβάλλονται τα αντίστοιχα διοικητικά πρόστιμα. Καθιερώνεται δε για πρώτη φορά ενιαίο ύψος προστίμου για όλες τις φορολογικές διατάξεις που παραβιάζονται και ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων.»

Συνεπώς και στην περίπτωση του προστίμου του αρ. 54 Α σημασία έχει η προσήκουσα διαδικασία και όχι η φοροαποφυγή του φορολογούμενου ή η μείωση των φορολογικών εσόδων από την παράβαση. Στόχος της φορολογικής αρχής είναι η συμμόρφωση των πολιτών με τις διατάξεις του νόμου και η ενίσχυση του αισθήματος δικαίου των πολιτών.

Επειδή περαιτέρω, στην παρ. 6 του άρθρου 54 Α του ν. 4174/2013 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το αρ. 14 του ν. 4652/2020) ορίζεται ότι: «6. Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο ανά συμβολαιογραφική πράξη, ανεξάρτητα από τον αριθμό των συμβαλλομένων, των ακινήτων ή των δικαιωμάτων επ' αυτών, το οποίο ορίζεται σε δύο τοις εκατό (2%) επί της διαφοράς της αξίας των ακινήτων ή δικαιωμάτων για τα οποία επισυνάπτεται ανακριβές πιστοποιητικό, το οποίο πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από εκατό (100) και ανώτερο από χίλια (1.000) ευρώ. Σε περίπτωση που από τη χρήση ανακριβούς πιστοποιητικού δεν προκύπτει απώλεια φόρου, δεν επιβάλλεται πρόστιμο. Ανακριβές είναι το πιστοποιητικό, στο οποίο δεν απεικονίζεται ορθά η φορολογική ταυτότητα του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου. Ως φορολογική ταυτότητα του ακινήτου νοείται το σύνολο των πληροφοριών που περιλαμβάνονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) και επιδρούν στον ορθό υπολογισμό του φόρου. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζονται τα ειδικότερα στοιχεία που συνιστούν τη φορολογική ταυτότητα των ακινήτων.

Σε περίπτωση κατά την οποία δεν επισυνάπτεται πιστοποιητικό, το πρόστιμο ορίζεται σε ένα τοις χιλίοις (1‰) επί της αξίας των ακινήτων ή δικαιωμάτων για τα οποία δεν επισυνάπτεται πιστοποιητικό ανά συμβολαιογραφική πράξη και δεν μπορεί να είναι κατώτερο από εκατό (100) και ανώτερο από χίλια (1.000) ευρώ. Εφόσον διαπιστωθεί από μεταγενέστερο έλεγχο, που θα διενεργηθεί εντός δεκαετίας από τον προηγούμενο έλεγχο, ότι συμβολαιογράφος, φύλακας μεταγραφών ή προϊστάμενος κτηματολογικού γραφείου προέβη στην ίδια παράβαση για το αυτό ακίνητο, το αναλογούν κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή πρόστιμο διπλασιάζεται.

Επειδή σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4652/2020: Η προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 1 (του αρ. 14) σκοπό έχει τον εξορθολογισμό του προστίμου που επιβάλλεται σε συμβολαιογράφους και φύλακες μεταγραφών από τη χρήση ανακριβούς πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., τον ακριβή καθορισμό της έννοιας του ανακριβούς πιστοποιητικού, καθώς και την αποσαφήνιση της έννοιας της φορολογικής ταυτότητας του ακινήτου, προκειμένου να επιτευχθεί ασφάλεια δικαίου. Ειδικότερα, με την προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 1 θεσπίζεται η μη επιβολή προστίμου στην περίπτωση που από τη χρήση του ανακριβούς πιστοποιητικού δεν προκύπτει απώλεια εσόδων του Δημοσίου. Επίσης, ορίζεται ότι ανακριβές είναι το πιστοποιητικό, στο οποίο δεν απεικονίζεται ορθά η φορολογική ταυτότητα του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου. Ως φορολογική ταυτότητα του ακινήτου νοείται το σύνολο των πληροφοριών που περιλαμβάνονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) που επιδρούν στον ορθό υπολογισμό του φόρου. Τέλος, παρέχεται ειδικότερη νομοθετική εξουσιοδότηση στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προκειμένου με απόφασή του να καθορίζονται τα στοιχεία που συνιστούν τη φορολογική ταυτότητα των ακινήτων. Η προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 2 σκοπό έχει την αναστολή της εφαρμογής των άρθρων 47, 48 και 49 του ν. 4646/2019 (Α' 201) προκειμένου η έναρξη εφαρμογής τους να συνδεθεί με την επικείμενη αναδιαμόρφωση του πλαισίου προσδιορισμού των αντικειμενικών αξιών της ακίνητης περιουσίας, σε συνάρτηση και με τις αρχές της καλής νομοθέτησης που επιτάσσουν κάθε ρύθμιση που επιβαρύνει καθ' οιονδήποτε τρόπο την επιχειρηματική δραστηριότητα να τίθεται σε ισχύ είτε την πρώτη Ιανουαρίου, είτε την πρώτη Ιουλίου εκάστου έτους, διασφαλίζοντας παράλληλα ότι παρέχεται απαραίτητος χρόνος προσαρμογής στις νέες ρυθμίσεις που δεν μπορεί να είναι λιγότερος από δύο (2) μήνες. Ειδικότερα, ορίζεται ότι αναστέλλεται μέχρι την 30.6.2020 η εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 47, 48 και 49 του ν. 4646/2019 (Α' 201).

Η προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 3 σκοπό έχει τον ορισμό της αναδρομικής έναρξης εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1 από την 1η Ιανουαρίου 2019 και των διατάξεων της παραγράφου 2 από την 12η Δεκεμβρίου 2019.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν επικαλέσθηκε, σε ότι αφορά την εκ παραδρομής αναγραφής του αριθμ. ... ως, στον συνταχθέν πίνακα επιβολής προστίμου, κατά τρόπο ειδικό, ορισμένο και επαρκώς τεκμηριωμένο, ότι υπέστη βλάβη συνεπεία της τυπικής αυτής πλημμέλειας (πρβλ. ΣτΕ2007/2013, 2365/2013 επταμ.)

Επειδή, από το σύνολο των διαλαμβανομένων στο υπ. αριθμ. συμβόλαιο, προκύπτει με σαφήνεια και πέρα από κάθε αμφιβολία, ότι η λανθασμένη αναγραφή οφείλεται σε αναριθμητισμό και δεν προκαλείται 'νομική σύγχυση' όπως αναφέρεται από την προσφεύγουσα στο κείμενο της προσφυγής.

Επιπλέον τα συμβολαιογραφικά έγγραφα που ζητήθηκαν για έλεγχο είχαν συγκεκριμένους αριθμούς και ημερομηνίες σύνταξης και φυσικά δεν θα μπορούσε ένα συμβόλαιο με αρ. καταχ. ... συνταχθέν στις 30-11-2018 να έχει μεταγενέστερη ημερομηνία θεώρησης και προγενέστερο αριθμό καταχώρησης στο βιβλίο - ευρετήριο συμβολαίων, από το προηγούμενο που ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει, ήτοι το υπ. αριθμ. συνταχθέν στις 20-11-2018.

Για το γεγονός της μη επισύναψης στο επικυρωμένο αντίγραφο της επιδοθείσας στην ίδια Έκθεσης Ελέγχου που έγινε στις 5-11-2019, όπως και η ίδια αναφέρει, του προσωρινού σημειώματος έλεγχου, επισημαίνεται ότι αυτό είχε ήδη κοινοποιηθεί και ήταν σε γνώση αυτής, αφού γι' αυτό το έγγραφο είχε κληθεί να διατυπώσει εγγράφως τις τυχόν απόψεις της, τις οποίες και εξέφρασε, καταθέτοντας για αυτές σχετικό υπόμνημα.

Επειδή, σύμφωνα με το προαναφερθέν νομικό πλαίσιο (αρθ. 54^α του ν. 4174/2013), ορίζεται ότι για τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου μεταβίβασης ακινήτου, απαιτείται η επισύναψη πιστοποιητικού, με το οποίο το μεταβιβαζόμενο 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.

Επειδή, από την εξέταση του πιστοποιητικού με αριθμό, διαπιστώθηκε ότι ο φορολογούμενος πωλητής δήλωσε το ακίνητο για τα έτη 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017, ωστόσο το ακίνητο είχε δηλωθεί με ταυτόσημα περιγραφικά στοιχεία για την πενταετία 2013 έως 2017, με ποσοστό ιδιοκτησίας κατά 100%, αλλά με διαφορετικό είδος δικαιώματος. Για τα έτη 2013 και 2014 δηλώθηκε με δικαίωμα ψιλής κυριότητας κατά 100% και για τα έτη 2015, 2016 και 2017 με δικαίωμα πλήρους κυριότητας κατά 100%, και κατ' επέκταση οι καταβληθέντες εκ μέρους του πωλητή φόροι, υπολογίστηκαν για τα έτη 2013 και 2014 ως προς το δικαίωμα της ψιλής κυριότητας, ενώ για τα έτη 2015, 2016 και 2017 ως προς το δικαίωμα επί του ακινήτου κατά πλήρη κυριότητα.

Επειδή δεν επισυνάφθηκε στο ελεγχθέν συμβόλαιο, η υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/86 του πωλητή, η οποία σύμφωνα με την ΠΟΛ 1004/2015, θα καταλάμβανε τη θέση πιστοποιητικού του αρθ. 54^α του ν 4174/2013, με την οποία ο πωλητής, θα διευκρίνιζε τον λόγο για τον οποίο δεν ήταν υπόχρεος να δηλώσει (και συνεπώς να φορολογηθεί) κατά ποσοστό 100% ως προς το δικαίωμα της επικαρπίας για τα έτη 2013-2014, έτσι ώστε και σε συνδυασμό με το υπάρχον και αναφερθέν στο συμβόλαιο πιστοποιητικό, θα αποτυπώνονταν πλήρως η κατοχή του ιδιοκτησιακού δικαιώματος του ακινήτου από αυτόν (τον πωλητή) και η καταβολή, του αναλογούντος κατά περίπτωση με βάση το

πραγματικό ιδιοκτησιακό καθεστώς, φόρου κατά την τελευταία πενταετία προ της μεταβίβασης του ακινήτου όπως ο νόμος ορίζει. (αρθ.1 παρ. 3 ΠΟΛ 1004/2015).

Επειδή η έλλειψη της χρήσης και της αναφοράς της ανωτέρω υπεύθυνης δήλωσης του ν.1599/86 στη σύνταξη του πωλητηρίου συμβολαίου από την προσφεύγουσα, εντοπίστηκε κατά τη διάρκεια της ελεγκτικής διαδικασίας με αποτέλεσμα, βάσει του πορίσματος της έκθεσης ελέγχου, να υπάρξει και ο σχετικός καταλογισμός του προβλεπόμενου προστίμου το οποίο, επιβλήθηκε ορθά και νόμιμα για τους λόγους που περιγράφηκαν ανωτέρω.

Επειδή το αρ. 54 Α του ν. 4174/2013 τροποποιήθηκε με το αρ. 14 του ν. 4652/2020, το οποίο έχει αναδρομική ισχύ από 01/01/2019 και συνεπώς το ύψος του ελάχιστου προστίμου μειώνεται από 300,00€ σε 100,00€, επιβάλλεται όπως το πρόστιμο που επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα να μειωθεί στο νέο κατώτατο όριο, ήτοι στο ποσό των 100,00€.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι στο σύνολό τους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την τροποποίηση της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Το υπ' αριθμ. Πρόστιμο άρθρου 54Α του ν. 4174/2013: **100,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.