



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30-09-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1552

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' 1440/27-04-2014).

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 **11-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., κατά των με αριθμ. .../14-11-2019 πράξεων επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ.
5. Τις ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ ..., 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. .../2019 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. 4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού εξακοσίων ευρώ (600,00€) για τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013.

Σύντομο Ιστορικό

Κατόπιν της με αριθμό .../2019 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος για την εξέταση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 από τη συμβολαιογράφο ..., Α.Φ.Μ.

1. Εξετάσθηκαν τα ακόλουθα συμβολαιογραφικά έγγραφα έτους 2018, που έχουν συνταχθεί και προσκομίστηκαν από τον προαναφερόμενο φορολογούμενο:

	Αριθμός & ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου	Αιτία σύνταξης συμβολαίου
1ο συμβόλαιο έτους 2018	.../28-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΤΙΜΗΜΑ 8.000,00€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ.15.163,2€
2ο συμβόλαιο έτους 2018	.../28-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΥΠΟΓΕΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΕΤΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ ΤΙΜΗΜΑ 5.000,00€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ.17.718,75€

3ο συμβόλαιο έτους 2018	.../29-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ 1)ΕΝΟΣ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΜΕΤΑ ΤΟΥ ΕΠ ΑΥΤΟΥ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ ΜΕ ΠΙΣΙΝΑ και 2) ΔΥΟ ΕΚΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ ΕΚΤΑΣΕΩΝ ΤΙΜΗΜΑ 5.303.628,20€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ 5.303.628,20€
4ο συμβόλαιο έτους 2018	.../29-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΠΟΣΟΣΤΟΥ ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΚΑΤΑ ΨΙΛΗ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΙΜΗΜΑ 25.611,66€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ. 25.611,66€
5ο συμβόλαιο έτους 2018	.../29-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΤΙΜΗΜΑ 139.878,45€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ. 139.878,45€
6ο συμβόλαιο έτους 2018	.../29-12-2018	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΘΕΣΗΣ ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ ΣΤΟ ΥΠΟΓΕΙΟ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΤΙΜΗΜΑ 1.000,00€ ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ.2.625,00€

Σε συνέχεια του αριθμ. .../14-10-2019 προσωρινού σημειώματος διαπιστώσεων ορθής εφαρμογής του άρθρου 54^A του ν. 4174/2013 προέκυψε ότι:

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

A/A	Αριθμός & ημερομηνία συμβολαιο-γραφικού εγγράφου	Αριθμός Πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.	A.T.AK.	Αναγράψτε αναλυτικά την περίπτωση μη ταύτισης
1	.../28-12-2018	...	...	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΟΣ ΤΙΜΗΜΑ 8.000,00€, ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ.15.163,2€ Μία πωλήτρια ,Ένα ακίνητο. Σύμφωνα με το συμβόλαιο πρόκειται για διαμέρισμα ημιυπόγειου ορόφου, εμβαδού μικτού 30τ.μ.,κτισμένο σε πολυκατοικία επί της οδού ... του Δήμου Θεσσαλονίκης με την υπ.αρ..../1964 άδεια οικοδομής, που βρίσκεται δεξιά γι αυτόν που εισέρχεται από την κυρία είσοδο της οικοδομής με πρόσοψη στην αυλή. <u>Στο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. το ακίνητο δηλώνεται χωρίς πρόσοψη στο έτος 2013 και με μία πρόσοψη στα έτη 2014 έως και 2017.</u>

2	.../29-12-2018	α)...	...	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ : 1) ΕΝΟΣ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΜΕΤΑ ΤΟΥ ΕΠ'ΑΥΤΟΥ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΟΥ ΜΕ ΠΙΣΙΝΑ και 2) ΔΥΟ ΕΚΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ ΕΚΤΑΣΕΩΝ ΤΙΜΗΜΑ 5.303.628,20€, ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ 5.303.628,20€ ΕΝΑΣ ΠΩΛΗΤΗΣ (Νομικό Πρόσωπο) Τρία ακίνητα 1) Πώληση ξενοδοχείου ,εμβαδού, κύριας χρήσης όλων των ορόφων, 5.292,56 τ.μ. με βοηθητικούς χώρους συνολικού εμβαδού 4.593,07 τ.μ., κτισμένο επί οικοπέδου συνολικής εκτάσεως 6.285.70 τ.μ., κείμενο στο 6^ο οικοδομικό τετράγωνο του οικισμού ... της Π.Ε. Θεσσαλονίκης και επί των ΑΡ ΑΔΕΙΑΣ .../18-03-2015 2) Εκτός σχεδίου τμήμα 105,47 τ.μ. του οικισμού ... του Δήμου Θερμαϊκού της Π.Ε. Θεσσαλονίκης και 3) Εκτός σχεδίου τμήμα 36,07 τ.μ. του οικισμού ... του Δήμου Θερμαϊκού της Π.Ε. Θεσσαλονίκης Δεν επισυνάφθηκε πιστοποιητικό του άρθρου 54 Α του ν. 4174/2013 για τα κτίσματα του ξενοδοχείου που σύμφωνα με το συμβόλαιο ήταν στο στάδιο της αποπεράτωσης και σύμφωνα με την οριστική υπαγωγή του Ν.4495/2017 το κτίριο είναι κατασκευασμένο και αποτελείται από υπόγειο εμβαδού 4.593,07 τ.μ., από ισόγειο 1.035,41 τ.μ., από 1^ο όροφο 935,40τ.μ.,από 2^ο όροφο 1.112,51 τ.μ., από 3^ο όροφο 1.100,54 τ.μ., από 4^ο όροφο 1.100,54 τ.μ. και από roof garden. Επίσης δεν επισυνάφθηκαν υπεύθυνες δηλώσεις, και για τα έτη 2013 και 2014, για τα εκτός σχεδίου τμήματα , τα οποία αποκτήθηκαν με συμβόλαιο αγοραπωλησίας το 2014.
		β)...	...	
		γ)...	...	
		δ)...	...	
		ε)ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ..../16-11-2018	...	
		στ)...	...	
		ζ)...	...	
		η) ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ..../16-11-2018	...	
		θ)...	...	
		ι)...	...	
		ια) ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ..../16-11-2018	...	
		ιβ)...	...	
		ιγ)...	...	
		ιδ)...	...	
		ιε) ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ..../16-11-2018	...	
		ιστ) ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ.31617/16-11-2018	...	
		ιζ)ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ αρ.πρωτ..../16-11-2018	...	

3	.../29-12-2018	α)...	...	ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΤΙΜΗΜΑ 139.878,45€-ΑΝΤΙΚ.ΑΞΙΑ. 139.878,45€
		β)...	...	Ένας πωλητής (Νομικό πρόσωπο), Ένα ακίνητο.
		γ)...	...	Πώληση οικοπέδου εμβαδού 1026,58τ.μ.επί των οδών ... της Π.Ε. Θεσσαλονίκης, τμήμα αυτού εκτάσεως 488,09 τ.μ. ρυμοτομείται και απομένει οικοπεδική έκταση 538,49 τ.μ. εντός του υπ.αρ.6° οικοδομικού τετραγώνου της περιοχής του οικισμού Νέων Επιβατών.
		ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΑ : 1)αρ.πρωτ..../15-11-2018	...	
		2)αρ.πρωτ..../15-11-2018	...	
		Και ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ με αρ.πρωτ..../15-11-2018		<u>Στα χειρόγραφα πιστοποιητικά για το έτος 2013 το οικόπεδο δηλώνεται με μία πρόσοψη(Γρ.Λαμπράκη) ενώ στα ηλεκτρονικά πιστοποιητικά και για τα έτη 2014 έως και 2017 το οικόπεδο δηλώνεται με δύο προσόψεις(Γρ. Λαμπράκη και Δημοκρατίας).</u>

Στη συνέχεια, αφού η προσφεύγουσα κατέθεσε το υπ αριθμ. .../31-10-2019 υπόμνημα, η Δ.ΟΥ έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της σχετικά με τα παρακάτω πιστοποιητικά και υπεύθυνες δηλώσεις εκτός από:

- 1) την αναγραφόμενη στο σημείωμα διαπιστώσεων ανακρίβεια του με υπ αριθμ. .../28-12-2018 συμβολαίου
- 2) την αναγραφόμενη στο σημείωμα διαπιστώσεων ανακρίβεια του με υπ αριθμ. .../29-12-2018 συμβολαίου

Κατόπιν, συντάχθηκε η με αριθμό .../14-11-2019 έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή του άρθρου 54^Α του ν. 4174/2013 και επιδόθηκαν την 15-11-2019 οι με αριθμό .../2019, .../2019, πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν 4174/2013, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα ύψους 300,00€ και 600,00€ αντίστοιχα.

Τα ως άνω πρόστιμα του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου ως ακολούθως:

A/A	Αριθμός & ημερομηνία συμβολαιογραφικού εγγράφου	Αριθμός πιστοποιητικό ύ ΕΝ.Φ.Ι.Α.	A.T.AK.	Φορολογητέ α αξία του ακινήτου	Ποσό προστίμου (προηγούμενη στήλη επί 1‰)	Τελικό ποσό προστίμου
1	.../28-12-2018	...	...	15.163,20	15,16	300,00

2	.../29-12-2018	α)...	...	139.878,45	139,88	600,00
		β)...	...			
		γ)...	...			
		ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΑ :				
		1)αρ.πρωτ..../15-11-2018	...			
		2)αρ.πρωτ..../15-11-2018	...			
		Και ΥΠ.ΔΗΛΩΣΗ με αρ.πρωτ..../15-11-2018				
					ΣΥΝΟΛΟ	900,00

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

1) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου, έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Πιο συγκεκριμένα:

- I. Σχετικά με το πιστοποιητικό ... στο υπ' αριθμ. .../28-12-2018 συμβόλαιο: α) στον τίτλο κτήσεως της πωλήτριας δεν αναγράφεται, ούτε προκύπτει με σαφήνεια η πρόσοψη του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, β) από το τοπογραφικό της οικοδομής και την κάτοψη του διαμερίσματος που συνέταξε ο μηχανικός δεν προκύπτει πάλι με σαφήνεια η πρόσοψη αυτού, γ) από το συνημμένο στην παραπάνω πράξη ΠΕΑ με δυσκολία συνάγεται ότι έχει πρόσοψη στην αυλή και πέραν αυτής σε δρόμο. Κατόπιν των ανωτέρω θεωρείται ως ορθότερο ότι το μεταβιβαζόμενο ακίνητο έχει πρόσοψη σε έναν δρόμο, αλλά και χωρίς πρόσοψη να δηλωθεί στο έτος 2013 θα μπορούσε να μην θεωρηθεί λανθασμένο.
- II. Σχετικά με το χειρόγραφο πιστοποιητικό για το έτος 2013 που επισυνάπτεται στο υπ' αριθμ. .../2018 συμβόλαιο ισχύει ότι σύμφωνα με τον τίτλο κτήσεως, ήτοι το υπ' αριθμ. .../2012 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ..., το οικόπεδο έχει εμβαδό 490,09 τμ και από την περιγραφή του δεν προκύπτει ότι είναι γωνιακό, αλλά ότι έχει πρόσοψη σε καταργούμενη αγροτική οδό. Κατόπιν όμως της προσκυρώσεως τμήματος καταργούμενου κοινόχρηστου χώρου εμβαδού 48,40 τμ δυνάμει του υπ' αριθμ. .../17-12-2013 συμβολαίου προσκυρώσεως, το οικόπεδο κατέστη συνολικού εμβαδού 538,49 τμ και απέκτησε πρόσοψη σε δύο δρόμους.

2) Ο όρος της υποτροπής στους φορολογικούς ελέγχους έχει σαφές εννοιολογικό περιεχόμενο και αναφέρεται σε διαφορετικούς ελέγχους και όχι σε διαφορετικές χρήσεις ή σε δύο διαφορετικές πράξεις της ίδιας περιόδου.

3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54^A §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. 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 απαλλάγεί από το φόρο γι' αυτό.

Ειδικά κατά το έτος 2015, το πιστοποιητικό χορηγείται για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014.

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.

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 αρ. 14 του ν. 4652/2020: Η προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 1 σκοπό έχει τον εξορθολογισμό του προστίμου που επιβάλλεται σε συμβολαιογράφους και φύλακες μεταγραφών από τη χρήση ανακριβούς πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.1.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 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, 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 1004/2015. 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 απαιτούμενων 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 κατάστασή 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 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:

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 «Προσώσεις» της οδού ή των οδών στις οποίες έχει πρόσωση ή προσώσεις 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 πρόσωση 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 οικόπεδο, επί του οποίου βρίσκεται το κτίσμα, βρίσκεται σε περιοχή εντός συστήματος ΑΠΑΑ και με την ένδειξη 2 όταν το οικόπεδο, 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 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. 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 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....

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 παρ. 3.1 του αρ. 32 του ν. 3842/2010: 3. Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. [1249/1982](#), όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

3.1 Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί την επιφάνεια της κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην κατοικία ή μονοκατοικία ή διαμέρισμα δηλώνεται και οικόπεδο, η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται και με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου, όπως αυτή προσδιορίζεται από την παράγραφο 3.3 του παρόντος άρθρου.

3.1.1 Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,05 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Επειδή σύμφωνα με την υποπερ. 3.3 και 3.3.1. της παρ. 3 του αρ. 32 του ν. 3842/2010: «3.3 Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το συντελεστή πρόσοψης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

3.3.1 Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 4 περ. Α και Β του ν. 4223/2013:

Α. Υπολογισμός του κύριου φόρου για τα κτίσματα

1. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος.

Ειδικότερα:

α) Η γεωγραφική θέση του κτίσματος προσδιορίζει την τιμή ζώνης, στην οποία υπάγεται αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. [1249/1982](#) (Α' 43) και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του. Ανάλογα με την τιμή ζώνης που ισχύει την 1 η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.).

β) Η επιφάνεια υπολογίζεται σε τετραγωνικά μέτρα.

γ) Προκειμένου για ειδικά κτίρια, η επιφάνεια απομειώνεται με την εφαρμογή Συντελεστή Απομείωσης Επιφανείας (Σ.Α.Ε.). Ως ειδικά κτίρια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου νοούνται τα κτίσματα των περιπτώσεων δ', ε', στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. [1129485/479/ 3.12.1996](#) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 1152), με τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτή.

δ) Η χρήση των χώρων του κτίσματος διακρίνεται σε κύρια και βοηθητική. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διάκριση των χώρων σε κύρια και βοηθητική σχετικά με την επιβολή του ΕΝ.Φ. Ι. Α. και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου.

ε) Η παλαιότητα του κτίσματος προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του έτους φορολογίας και του έτους έκδοσης της νεώτερης οικοδομικής άδειας. Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, ως έτος έκδοσής της λαμβάνεται το έτος κατασκευής το οποίο προκύπτει από δημόσιο έγγραφο. Αν το έτος κατασκευής δεν προκύπτει από δημόσιο έγγραφο ή από τη δήλωση στοιχείων ακινήτων, ως έτος έκδοσης της άδειας λαμβάνεται το έτος κατά το οποίο δηλώθηκε το κτίσμα με την υποβολή προς τη Φορολογική Διοίκηση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων

2. Για τον υπολογισμό του κύριου φόρου, με βάση τα κριτήρια της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται συντελεστές ως εξής:

α) Βασικός Φόρος (Β.Φ.) ανά φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.), όπως αυτή αντιστοιχεί στην τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Τιμή Ζώνης (€/μ2)	Φ.Ζ.	Βασικός Φόρος (Β.Φ.) (€/μ2)
-------------------	------	--------------------------------

0-550	1	2,00
551-750	2	2,80
751 - 1050	3	2,90
1051 -1.500	4	3,70
1.501 - 2.000	5	4,50
2.001 - 2.500	6	6,00
2.501 - 3.000	7	7,60
3.001 - 3.500	8	9,20
3.501 - 4.000	9	9,50
4.001 - 4.500	10	11,10
4.501 - 5.000	11	11,30
5.001+	12	13,00

Κτίσματα εντός ή εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, για τα οποία δεν έχει καθοριστεί τιμή ζώνης, καθώς και τα ειδικά κτίρια της υποπαραγράφου γ' της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της Δημοτικής Ενότητας στην οποία βρίσκονται. Αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στη Δημοτική Ενότητα, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης του οικείου Δήμου και, αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στο Δήμο, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της οικείας Περιφερειακής Ενότητας και, αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στην Περιφερειακή Ενότητα, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της οικείας Περιφέρειας.

β) Συντελεστής Παλαιότητας Κτίσματος (Σ.Π.Κ.), σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Παλαιότητα	Συντελεστής Παλαιότητας Κτίσματος (Σ.Π.Κ.)
26 έτη και άνω	1,00
20 έως και 25 έτη	1,05
15 έως και 19 έτη	1,10
10 έως και 14 έτη	1,15
5 έως και 9 έτη	1,20
Μέχρι και 4 έτη	1,25

Για τα κτίρια που ανεγέρθηκαν προ του 1930 εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας 0,8, ενώ για τα κτίρια με παλαιότητα άνω των εκατό (100) ετών εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας 0,60.

γ) Συντελεστής Απομείωσης Επιφάνειας (Σ.Α.Ε.) κτίσματος, προκειμένου για κύριους χώρους ειδικών κτιρίων, ο οποίος εφαρμόζεται ανά κλιμάκιο επιφάνειας στο οποίο αντιστοιχεί, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Κλιμάκιο Επιφάνειας (μ²)	Συντελεστής Απομείωσης Επιφάνειας (Σ.Α.Ε.)
0 – 500	1,00
500,01 – 1.500	0,80
1.500,01 – 3.000	0,75
3.000,01 – 5.000	0,65
5.000,01–10.000	0,55
10.000,01 – 25.000	0,45
25.000,01– 50.000	0,35
50.000,01 και άνω	0,25

δ) Συντελεστής Ορόφου (Σ.Ο.), ο οποίος εφαρμόζεται για τον όροφο στον οποίο βρίσκεται το κτίσμα, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Όροφος	Συντελεστής Ορόφου (Σ.Ο.)
Υπόγειο	0,98
Ισόγειο και 1ος	1,00
2ος και 3ος	1,01
4ος και 5ος	1,02
6ος και άνω	1,03

Σε περίπτωση που το κτίσμα εκτείνεται σε περισσότερους από έναν ορόφους, ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται εκείνος του υψηλότερου ορόφου.

Συντελεστής Ορόφου δεν εφαρμόζεται στα ειδικά κτίρια και τις μονοκατοικίες.

ε) Προκειμένου για μονοκατοικία, εφαρμόζεται Συντελεστής Μονοκατοικίας (Σ.Μ.), ο οποίος ορίζεται σε 1,02.

στ) Συντελεστής Πρόσοψης (Σ.Π.), ο οποίος ορίζεται σε 1 για μηδενικό αριθμό προσόψεων, σε 1,01 για κτίρια με μία πρόσοψη και σε 1,02 για κτίρια με δύο ή περισσότερες προσόψεις. Ο συντελεστής πρόσοψης δεν εφαρμόζεται στους βοηθητικούς χώρους και στα ειδικά κτίρια.

ζ) Συντελεστής Βοηθητικών Χώρων (Σ. Β. Χ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,1.

η) Συντελεστής Ημιτελών Κτισμάτων (Σ.Η.Κ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,4 και εφαρμόζεται στα ημιτελή κτίσματα, ανεξαρτήτως σταδίου κατασκευής, που:

α) δεν είχαν ποτέ ηλεκτροδοτηθεί και είναι κενά ή β) ηλεκτροδοτούνται με εργοταξιακό ηλεκτρικό ρεύμα, δεν είχαν ποτέ άλλη παροχή ρεύματος πλην της εργοταξιακής και είναι κενά.

θ) Συντελεστής Ειδικών Κτιρίων (Σ. Ε. Κ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,5. Ο συντελεστής ειδικών κτιρίων δεν εφαρμόζεται όταν χρησιμοποιείται ο συντελεστής βοηθητικών χώρων. Για τα ειδικά κτίρια αγροτικής χρήσης, ο συντελεστής ειδικών κτιρίων και ο συντελεστής βοηθητικών χώρων ορίζεται σε μηδέν (0).

3. α. Ο κύριος φόρος για τα δικαιώματα επί των κτισμάτων, εκτός των ειδικών κτιρίων, ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας, του βασικού φόρου, του **συντελεστή παλαιότητας** κτίσματος, του συντελεστή ορόφου ή μονοκατοικίας, του **συντελεστή πρόσοψης**, του συντελεστή βοηθητικών χώρων και του συντελεστή ημιτελούς κτίσματος, κατά περίπτωση, ως εξής:
Φόρος = Επιφάνεια κτίσματος (μ²) x ΒΦ x ΣΠΚ x ΣΟ ή ΣΜ x ΣΠ x ΣΒΧ (όπου εφαρμόζεται) x ΣΗΚ (όπου εφαρμόζεται) .[...]

Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικόπεδα 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.[...]

γγ) Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται Συντελεστής Πρόσοψης (Σ.Π.), ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε μια μόνο οδό, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερες οδούς ή σε οδό και πλατεία και 0,80, αν δεν υπάρχει πρόσοψη σε οδό.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση τηρήθηκε επακριβώς η διαδικασία του ελέγχου όπως αυτή ορίστηκε με τις ως άνω ΠΟΛ. 1182/18 και 1186/2018, οι οποίες εκδόθηκαν δυνάμει της εξουσιοδοτικής διάταξης της παρ. 7 του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013, επιπλέον ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα υποδείγματα 1 και 2 που αφορούν αντίστοιχα το «Σημείωμα Διαπιστώσεων ορθής εφαρμογής άρθρου 54 Α του ν 4174/2013» και «Έκθεση Ελέγχου για την εφαρμογή του αρ. 54 Α του ν 4174/2013», όπως αυτά ορίστηκαν και επισυνάφθηκαν στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΦΚ Α 154401 ΕΞ 2018 ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου.

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, τόσο οι παραβάσεις όσο και το πρόστιμο που επιβλήθηκε για καθεμία από αυτές αναγράφονται αναλυτικά στο Σημείωμα Διαπιστώσεων και στην Έκθεση Ελέγχου αντίστοιχα, σε αντίθεση με τα όσα επικαλείται η προσφεύγουσα, ο ισχυρισμός της περί αναιτιολόγητης έκθεσης ελέγχου, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο συντελεστής πρόσοψης είναι στοιχείο το οποίο επηρεάζει την αξία του ακινήτου, καθώς και τον φόρο του ΕΝΦΙΑ, αφού ο συντελεστής πρόσοψης είναι 1 για μηδενική πρόσοψη, 1,01 για μία πρόσοψη και 1,02 για δύο προσόψεις, οπότε ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με το συμβόλαιο .../2018, ο συντελεστής πρόσοψης αναφορικά με τον υπολογισμό του ΦΑΠ 2013, καθώς το ακίνητο ενώ έχει δηλωθεί με μία πρόσοψη στα έτη 2014-2017, στο έτος 2013 έχει δηλωθεί χωρίς πρόσοψη. Συνεπώς για το έτος 2013 έπρεπε να δηλωθεί με τον ίδιο αριθμό προσόψεων και η διαφορά αυτή αποτελεί ανακρίβεια για την οποία ορθώς καταλογίστηκε παράβαση.

Επειδή η αξία του ακινήτου είχε υπολογιστεί στην εκκαθάριση του ΦΑΠ 2013 ίση με 18.662,40€, το 2% στη διαφορά της αξίας του ακινήτου αντιστοιχεί με $[18.662,40 \cdot 1/0,8 - 18662,40] \cdot 0,02$ (συντελεστής πρόσοψης τυφλού ακινήτου 0,80, ενώ συντελεστής πρόσοψης ακινήτου με 1 πρόσοψη: 1,00) = 93,32€ < 100,00€, που είναι το ελάχιστο πρόστιμο και συνεπώς θα εφαρμοστεί το τελευταίο.

Επειδή αναφορικά με το συμβόλαιο .../2018, επισυνάπτονται δύο χειρόγραφα πιστοποιητικά για το έτος 2013: α) με αρ.πρωτ..../15-11-2018, για οικόπεδο 791,80 τ.μ. και β) με αρ.πρωτ..../15-11-2018, για οικόπεδο 490,09 τ.μ. και μια υπεύθυνη δήλωση, με αρ.πρωτ..../15-11-2018, για το προσκυρωμένο τμήμα έκτασης 48,40 τ.μ., που μνημονεύονται και επισυνάπτονται στο συμβόλαιο, στα χειρόγραφα πιστοποιητικά για το έτος 2013 το οικόπεδο δηλώνεται με μία πρόσοψη, ενώ στα δύο ηλεκτρονικά πιστοποιητικά το οικόπεδο δηλώνεται με δύο προσόψεις και στο ένα ηλεκτρονικό (με αρ...., και ΑΤΑΚ (...)) το οικόπεδο δηλώνεται χωρίς πρόσοψη.

Επειδή ο συντελεστής πρόσοψης για τον υπολογισμό του κυρίου φόρου του ΕΝΦΙΑ είναι 1,02 και όχι 1,00, καθώς το ακίνητο έχει δύο προσόψεις μετά την προσκύρωση του κοινόχρηστου χώρου με το υπ' αριθμ. .../17-12-2013 συμβόλαιο. Συνεπώς για τα έτη 2014-2017 έπρεπε να δηλωθεί με δύο προσόψεις Το πιστοποιητικό ... αφορά το μέρος του οικοπέδου που είναι προς απαλλοτρίωση, ο συντελεστής πρόσοψης έπρεπε να είναι 1,08 και όχι 0,80. Συνεπώς για τον ΕΝΦΙΑ του 2017 υπάρχει αλλαγή και πρέπει να επιβληθεί το πρόστιμο του αρ 54 α.

Επειδή η αξία του ακινήτου στο συμβολαιογραφικό έγγραφο .../18 είχε υπολογιστεί στην εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ 2017 ίση με 58.795,32€, το 2% στη διαφορά της αξίας του ακινήτου αντιστοιχεί με $[58.795,32 * 1,08/0,8]$ (συντελεστής πρόσοψης τυφλού ακινήτου 0,80, ενώ συντελεστής πρόσοψης ακινήτου με δύο προσόψεις: 1,08) $*0,02 = 79.373,68*0,02 = 1.587,47€ > 1.000,00€$, που είναι το ανώτατο πρόστιμο και συνεπώς θα εφαρμοστεί το δεύτερο. Επειδή ήδη με την παράβαση του έτους 2017 το όριο του προστίμου έχει καλυφθεί, παρέλκει ο υπολογισμός του προστίμου για την παράβαση του πιστοποιητικού για το έτος 2013.

Επειδή στην απόφαση του ΣΤΕ 236/2016, ορίζεται ότι: Σύμφωνα με γενική αρχή του δικαίου, όταν δευτεροβάθμιο όργανο κρίνει επί ενδικοφανούς προσφυγής του διοικουμένου, δεν δύναται να καταστήσει χειρότερη τη θέση του, εκτός εάν υπάρχει ρητή αντίθετη ρύθμιση (ΣΤΕ 4202/1986, 2340/1987)

Επειδή η τροποποίηση της υπ' αριθμ. .../2019 πράξης επιβολής προστίμου από 600,00€ σε 1.000,00€ παραβιάζει τη δικονομική αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος, το πρόστιμο δε θα τροποποιηθεί και θα παραμείνει στο αρχικό ποσό, ήτοι στο ποσό των 600,00€

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, τόσο το κατώτατο όριο του προστίμου όσο και η έννοια της υποτροπής έχουν τροποποιηθεί με την αλλαγή που επήλθε στο αρ. 6 του 54^A με τον ν. 4646/19, που ισχύει για ελέγχους που πραγματοποιούνται από 1/1/2019, και πλέον το κατώτατο όριο προστίμου ορίζεται σε 100,00€, ενώ υποτροπή θεωρείται μόνο, «...εφόσον η διαπίστωση 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».

Συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν έχουμε υποτροπή και τα πρόστιμα πρέπει να επαναυπολογιστούν βάσει των νέων διατάξεων, ήτοι με μειωμένο το κατώτατο όριο προστίμου και δίχως την επιβάρυνση της υποτροπής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 11-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ ... κατά των με αριθμ. ...-.../2019 πράξεων επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013.

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

Με την υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013: 100,00€

Με την υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013: 600,00€

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.