



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30-09-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1550

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 **16-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού ..., κατά των με αριθμ. ..., και .../14-11-2019 πράξεων επιβολής προστίμου του αρ. 54Α του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' 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. Δ' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
8. Την Ε 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του 6^{ου} αρ. της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α' 75).

Επί της από **16-12-2019** 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού χιλίων δεκατεσσάρων ευρώ και πενήντα δύο λεπτών (1.014,52€) 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 δύο χιλιάδων τετρακοσίων ευρώ (2.400,00€) για τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013.

Σύντομο Ιστορικό

Την 29-07-2019 εκδόθηκε η με αριθμό .../2019 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ για την εξέταση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 στη συμβολαιογράφο ..., Α.Φ.Μ. Εξετάστηκαν τα ακόλουθα συμβολαιογραφικά έγγραφα έτους 2018, που είχαν συνταχθεί από την προσφεύγουσα :

α/α	Αριθμός και ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου	Αιτία σύνταξης συμβολαίου
1	.../05-12-2018	Αγοραπωλησία
2	.../07-12-2018	Αγοραπωλησία
3	.../10-12-2018	Αγοραπωλησία
4	.../19-12-2018	Αγοραπωλησία

5	.../21-12-2018	Αγοραπωλησία
6	.../27-12-2018	Αγοραπωλησία

Σε συνέχεια του από .../22-10-2019 προσωρινού σημειώματος διαπιστώσεων ορθής εφαρμογής του άρθρου 54^A του ν. 4174/2013 και της υποβολής του από 12-11-2019 υπομνήματος προέκυψε ότι:

- Μνημονεύθηκαν και επισυνάφθηκαν τα πιο κάτω πιστοποιητικά, αλλά δεν είναι τα προσήκοντα για τους λόγους που αναφέρονται αναλυτικά:

A/A	Αριθμός & ημερομηνία συμβόλαιο- γραφικού εγγράφου	Αριθμός πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.	A.T.AK.	Αναγράψτε αναλυτικά την περίπτωση μη ταύτισης
1	.../07-12-2018	...	...	Ο υπόγειος χώρος τακτοποιήθηκε ως βοηθητικός με τον ν. 4495/2017. Συνεπώς, έως την τακτοποίησή του έπρεπε να δηλώνεται ως χώρος κύριας χρήσης. Στο πιστοποιητικό δηλώνεται ως βοηθητικός χώρος
2	.../07-12-2018	...	...	Ισόγειος όροφος. Δεν υπάρχει σύσταση οριζ. ιδιοκ. Στο συμβόλαιο αναφέρονται και ανοικτό κλιμακοστάσιο και ημιυπαίθριος εμβαδού 10,05 τμ. Στο πιστοποιητικό δεν φαίνονται δηλωμένα
3	.../07-12-2018	...	...	1 ^{ος} όροφος. Δεν υπάρχει σύσταση οριζ. ιδιοκ. Στο συμβόλαιο αναφέρονται και ανοικτό κλιμακοστάσιο και ημιυπαίθριος χώρος εμβαδού 33,82 τμ . Στο πιστοποιητικό δεν φαίνονται δηλωμένα.

4	../07-12-2018	...	...	2 ^{ος} όροφος. Δεν υπάρχει σύσταση οριζ. ιδιοκ. Στο συμβόλαιο αναφέρονται και ανοικτό κλιμακοστάσιο 14,96 τμ και ημιυπαίθριος χώρος εμβαδού 9,93 τμ . Στο πιστοποιητικό δεν φαίνονται δηλωμένα.
5	.../21-12-2018	...	...	α) δεν έχει δηλωθεί πρόσοψη για τη μονοκατοικία, ενώ ο αγρός έχει πρόσοψη σε επαρχιακό δρόμο β) Οι βοηθητικοί χώροι έχουν δηλωθεί 163,17 τμ, ενώ από την έκθεση του μηχανικού προκύπτουν 177,89 τμ
6	.../21-12-2018	...	...	Στο φύλλο καταγραφής, ο μηχανικός προσδιορίζει ως παλαιότητα της πισίνας το διάστημα 2004-2011. Στο πιστοποιητικό αναφέρεται ως έτος κατασκευής το 1993

Κατόπιν συντάχθηκε η από 13-11-2019 έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή του άρθρου 54^Α του ν. 4174/2013 και επιδόθηκαν την 15-11-2019 οι με αριθμό .../2019 και .../2019 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54Α του ν 4174/2013, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα ύψους 1.014,52€ και 2.400,00€ 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 συμβόλαι- ογραφικού εγγράφου	Αριθμός πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.	A.T.AΚ.	Φορολογητ έα αξία του ακινήτου	Ποσό προστίμου (προηγούμε νη στήλη επί 1‰)	Τελικό ποσό προστίμο υ
1	.../21-12- 2018	...	...	714.516,43	714,52	714,52
2	.../21-12- 2018	...	...	23.622,84	23,62	300,00
3	.../21-12- 2018	...	...	128.897,84	128,90	600,00
4	.../21-12- 2018	...	...	128.897,84	128,90	600,00
5	.../21-12- 2018	...	...	128.897,84	128,90	600,00
6	.../21-12- 2018	...	...	128.897,84	128,90	600,00
					ΣΥΝΟΛΟ	3.414,52

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

α) Λανθασμένος ο τρόπος υπολογισμού των προστίμων, διότι καταλογίστηκε πρώτη παράβαση στο μεταγενέστερο συμβόλαιο, ήτοι στο συμβόλαιο .../21-12-2018 και όχι στο συμβόλαιο .../7-12-2018, που χρονολογικά προηγούνταν.

β) Ο έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ανεπαρκή τα πιστοποιητικά και συνεπώς δεν υφίστανται παραβάσεις για να καταλογιστούν πρόστιμα. Πιο συγκεκριμένα:

- I. Τα επίμαχα πιστοποιητικά του συμβολαίου .../2018 αφορούν το ισόγειο, τον πρώτο και δεύτερο όροφο οικοδομής, για την οποία δεν έχει συνταχθεί σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας. Καθώς πρόκειται για ανοικτούς ημιυπαίθριους χώρους, τούτο δε ρητώς αναφέρεται και στο σχετικό σημείωμα, δεν ερείδεται στο νόμο η υποχρέωση αναγραφής τους στο Ε9. Το ίδιο ισχύει και για το ανοικτό κλιμακοστάσιο.
- II. Ως προς την ανακρίβεια του πιστοποιητικού ..., που αφορά σε ακίνητο με ΑΤΑΚ ... στο συμβόλαιο υπ' αριθμ. .../2018: α) Όσον αφορά τη δήλωση των βοηθητικών χώρων με 163,17 τμ αντί 177,89 τμ, αυτό οφείλεται σε σφάλμα που εμφιλοχώρησε κατά την άθροιση των επιμέρους επιφανειών των βοηθητικών χώρων, χωρίς να

πρόκειται για ουσιώδες σφάλμα, καθώς η διαφορά αποτελεί μικρό ποσοστό στο σύνολο της επιφάνειας του ακινήτου. β) όσον αφορά την πρόσοψη του κτίσματος στο αγροτεμάχιο, είναι αρκετό το ότι δηλώνεται η πρόσοψη στο αγροτεμάχιο. Εξάλλου, παρά το γεγονός ότι δεν αναγράφεται εκ παραδρομής ότι το κτίσμα έχει την αυτή πρόσοψη με το αγροτεμάχιο εντός του οποίου κείται, πρέπει να αξιολογηθεί και να συνεκτιμηθεί ότι με το σφάλμα αυτό, αφενός δεν τίθεται ζήτημα «μη ταύτισης» του ακινήτου και αφετέρου ουδεμία ζημία έχει υποστεί το Ελληνικό Δημόσιο. Επισημαίνεται δε επιπροσθέτως, ότι οι δρόμοι που περικλείουν το ακίνητο, όπως και ο δρόμος στον οποίο έχει πρόσοψη το αγροτεμάχιο και ως εκ τούτου και το επ' αυτού ευρισκόμενο κτίσμα- μονοκατοικία, είναι αγροτικοί δρόμοι για τους οποίους δεν υπάρχει ονοματοδοσία, ώστε ο προσδιορισμός τους να μπορεί να καταστεί ακριβής.

- III. Όσον αφορά στο με αρ. ... πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ που αφορά στο ακίνητο με ΑΤΑΚ ... και επισυνάφθηκε στο με αρ. .../2018 συμβόλαιο αγοραπωλησίας σημειώνονται τα εξής: αφενός η παλαιότητα προκύπτει από την τεχνική έκθεση, στην οποία ο μηχανικός αναγράφει ρητώς ότι ως έτος κατασκευής επιλέχθηκε να θεωρηθεί για τα κτίσματα (επομένως και για την πισίνα) το έτος 1993, και αφετέρου η παλαιότητα της πισίνας δεν επηρεάζει μειωτικά την αξία του ΕΝΦΙΑ της πισίνας.

γ) Τα τυχόν αναγραφόμενα εσφαλμένα στοιχεία στο μέτρο που δεν επηρεάζουν τη φορολογική ταυτότητα του ακινήτου και δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου, δεν συνεπάγονται επιβολή προστίμου. Τούτο δε πρέπει να γίνει ασφαλώς δεκτό και για τις περιπτώσεις, κατά τις οποίες από την εμφιλοχώρηση εσφαλμένων στοιχείων επέρχεται αμελητέα μόνο, υποτυπώδης βλάβη στο ταμειακό συμφέρον του Δημοσίου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό:

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει δεκτός, διότι πράγματι ο καταλογισμός των προστίμων πρέπει να ακολουθήσει τη χρονολογική σειρά των παραβάσεων. Έτσι στην προκειμένη περίπτωση αν είχε εφαρμοστεί ο καταλογισμός των προστίμων βάσει της χρονολογικής σειράς των παραβάσεων, τότε το πρόστιμο θα ανέρχονταν σε $3.229,04\text{€} (300 \times 4 + 714,52 \times 2 + 300 \times 2) < 3.414,52\text{€} (714,52 + 300 + 600 \times 4)$, συνεπώς το πρόστιμο θα ήταν μικρότερο και ευνοϊκότερο για την προσφεύγουσα. Ωστόσο αυτό θα είχε πρακτική σημασία αν οι διατάξεις περί υποτροπής παρέμεναν οι ίδιες και δεν ακολουθούσαν οι μεταβολές στο αρ. 54^Α §6, οι οποίες καθιστούν την έννοια της υποτροπής στον ίδιο έλεγχο ανεφάρμοστη. Εν τέλει η έλλειψη υποτροπής δεν επηρεάζει τη σειρά με την οποία καταλογίζονται οι παραβάσεις.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54^Α §1 του ν. 4174/2013 : «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. Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., που αφορά ακίνητο πτωχού, ακίνητο το οποίο ανήκει σε υπό εκκαθάριση νομικό πρόσωπο ή κληρονομαίο 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 απαλλαγεί 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 απαλλαγεί 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.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 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 «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.

[...].”

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 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, σύμφωνα με την υποπερ. 3.1.4. της παρ. 3 του αρ. 32 του ν. 3842/2010: «3.1.4 Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 από 1 έως 5 έτη, 0,80 από 6 έως 10 έτη, 0,75 από 11 έως 15 έτη, **0,70 από 16 έως 20 έτη**, 0,65 από 21 έως 25 έτη, **0,60 από 26 και άνω έτη**.

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 παρ. 2 του ν. 4223/2013:

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:

$$\text{Φόρος} = \text{Επιφάνεια κτίσματος (μ}^2\text{)} \times \text{ΒΦ} \times \text{ΣΠΚ} \times \text{ΣΟ ή ΣΜ} \times \text{ΣΠ} \times \text{ΣΒΧ (όπου εφαρμόζεται)} \times \text{ΣΗΚ (όπου εφαρμόζεται)}$$

β. Προκειμένου για τα ειδικά κτίρια της παραγράφου 1γ του παρόντος άρθρου, ο κύριος φόρος ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας, του βασικού φόρου, του συντελεστή ειδικών κτιρίων, του συντελεστή παλαιότητας κτίσματος, του συντελεστή απομείωσης επιφάνειας, του συντελεστή βοηθητικών χώρων και του συντελεστή ημιτελούς κτίσματος, κατά περίπτωση, ως εξής:

$$\text{Φόρος} = \text{Επιφάνεια κτίσματος (μ}^2\text{)} \times \text{ΒΦ} \times \text{ΣΕΚ} \times \text{ΣΠΚ} \times \text{ΣΑΕ} \times \text{ΣΒΧ (όπου εφαρμόζεται)} \times \text{ΣΗΚ (όπου εφαρμόζεται)}$$

Αναφορικά με το υπ' αριθμ. .../2018 συμβόλαιο :

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014 : «11. Σε περίπτωση δήλωσης κτισμάτων χωρίς σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας ή αυθαίρετων κτισμάτων, αναγράφεται η συνολική επιφάνεια αυτών ανά όροφο (δηλαδή προστίθενται και τα κλιμακοστάσια, οι εξωτερικοί τοίχοι, τα πλατύσκαλα κ.λπ.). 12. Σε οικοδομή χωρίς σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, η είσοδος (το κτίσμα) σε πυλωτή (κλιμακοστάσιο, σκάλα), αναγράφεται ως κύριος ή βοηθητικός χώρος, σύμφωνα με την οικοδομική άδεια ή την πολεοδομική νομοθεσία. Το αυτό ισχύει και για την απόληξη κλιμακοστασίου.»

Επειδή, παρά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι πρόκειται περί ανοιχτών ημιυπαίθριων χώρων, πουθενά δεν προκύπτει αυτό, ούτε από το κείμενο του συμβολαίου, ούτε από το σημείωμα διαπιστώσεων.

Αναφορικά με το υπ' αριθμ. .../2018 συμβόλαιο :

Επειδή, αναφορικά με το πιστοποιητικό ...: α) η ανακρίβεια στα τετραγωνικά ισούται με $177,89-163,17= 14,72$, ποσό που υπερβαίνει τα 5 τ.μ. απόκλισης που ορίζει η ΠΟΛ 1186/2018, συνεπώς η απόκλιση είναι μεγαλύτερη από το τιθέμενο όριο, β) Ο συντελεστής πρόσοψης για μια κατοικία αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της αξίας του ακινήτου και του ποσού του φόρου, όπως αυτό αναφέρεται ρητώς στο αρ. 4 του ν. 4223/2013 (συντελεστής 1,00 για κτίσμα χωρίς πρόσοψη και 1,01 για κτίσμα με πρόσοψη). Η αναγραφή της πρόσοψης μόνο στο αγροτεμάχιο δεν καλύπτει και την περίπτωση του κτίσματος, διότι ο υπολογισμός της αξίας για το καθένα είναι ξεχωριστός. Επιπροσθέτως, η μη αναγραφή πρόσοψης για το κτίσμα δεν αφορά στη μη ταύτιση του ακινήτου αλλά στη φορολόγηση του με μειωμένο συντελεστή.

Αναφορικά με το με αρ. ... πιστοποιητικό ΕΝΦΙΑ

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014: «Αναγράφεται το έτος κατασκευής του κτιρίου, όπως προκύπτει από την έκδοση της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία ουσιώδη αναθεώρησή της. Άδεια αλλαγής μόνο της χρήσης του κτιρίου ή άδειες (μη ουσιώδους) ανακαίνισης που δεν θίγουν τον φέροντα οργανισμό του κτιρίου (π.χ. άδεια ελαιοχρωματισμού, άδεια πέργκολας, άδεια επισκευής πατωμάτων κ.λπ.) δεν λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό της παλαιότητας.

Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, αναγράφεται το έτος κατασκευής, το οποίο προκύπτει από δημόσιο έγγραφο (π.χ. προγενέστερος τίτλος κτήσης, έναρξη ηλεκτροδότησης κ.λπ.).

Σε περιπτώσεις που υπάρχουν τμήματα κτίσματος με διαφορετική παλαιότητα, αναγράφεται το κτίσμα σε μια γραμμή και, ως έτος κατασκευής, το έτος της **νεότερης οικοδομικής άδειας**.

Αν το έτος κατασκευής δεν προκύπτει από δημόσιο έγγραφο ή από τη δήλωση στοιχείων ακινήτων, ως έτος κατασκευής λαμβάνεται το έτος, κατά το οποίο δηλώθηκε το κτίσμα με την υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων σύμφωνα με το [άρθρο 23](#) του ν. [3427/2005](#).

Σε αυθαίρετες κατασκευές ή προσθήκες, οι οποίες νομιμοποιήθηκαν ή τακτοποιήθηκαν, ως έτος κατασκευής λαμβάνεται το έτος κατασκευής, όπως αυτό αναγράφεται στην έκθεση του μηχανικού, στα έγγραφα της τακτοποίησης. Αν ο μηχανικός αναγράφει εύρος ετών στην έκθεσή του (π.χ. 2008 έως 2011), ως έτος κατασκευής λαμβάνεται η πιο πρόσφατη χρονολογία. Σε περίπτωση που δεν αναγράφεται έτος κατασκευής στην έκθεση του μηχανικού, ως έτος κατασκευής λαμβάνεται αυτό της τακτοποίησης, το οποίο δεν μπορεί να είναι μεταγενέστερο του 2011, δεδομένου ότι δεν επιτρέπεται τακτοποίηση κτισμάτων μεταγενέστερης κατασκευής.[...]

4. Όταν επί οικοπέδου υπάρχει σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, κάθε οριζόντια ιδιοκτησία με όλα τα περιγραφικά στοιχεία και τα παρακολουθήματά της (οικόπεδο, αποθήκη, θέση στάθμευσης, κολυμβητική δεξαμενή κ.λπ.) αναγράφεται σε μία γραμμή.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014: **Κολυμβητική δεξαμενή**, για την οποία έχει εκδοθεί άδεια ειδικού κτιρίου, αναγράφεται σε ξεχωριστή γραμμή ως αθλητική εγκατάσταση. Εφόσον δεν έχει εκδοθεί άδεια ειδικού κτιρίου, η επιφάνεια εσωτερικής κολυμβητικής δεξαμενής κατοικίας προστίθεται στους κύριους χώρους κατοικίας και η επιφάνεια της εξωτερικής κολυμβητικής δεξαμενής αναγράφεται στους βοηθητικούς χώρους. Κολυμβητικές δεξαμενές, οι οποίες τακτοποιήθηκαν ή νομιμοποιήθηκαν με τους ν. [3843/2010](#), ν. [4014/2011](#) και ν. [4178/2013](#), εφόσον είναι εσωτερικές, η επιφάνειά τους προστίθεται στην επιφάνεια των κύριων χώρων, ενώ, εφόσον είναι εξωτερικές, αναγράφονται ως αθλητικές εγκαταστάσεις σε ξεχωριστή γραμμή.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο συντελεστής παλαιότητας (μειωτικός) είναι στοιχείο το οποίο επηρεάζει την αξία του ακινήτου (πισίνας), καθώς και τον φόρο του ΕΝΦΙΑ, αφού η θεώρηση του έτους κατασκευής από 1993 σε 2011 τροποποιεί τον συντελεστή παλαιότητας και στα ειδικά κτίρια, όπως είναι οι αθλητικές εγκαταστάσεις, από 1,05 σε 1,20 για τα έτη 2016-2017, 1,25 για τα έτη 2014-2015, και για το έτος 2013 από 0,70 σε 0,90, οπότε ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αλυσιτελώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Επειδή, τόσο το κατώτατο όριο του προστίμου όσο και έννοια της υποτροπής έχουν τροποποιηθεί με την αλλαγή που επήλθε στο αρ. 6 του 54^Α με τον ν. 4646/19, που ισχύει για ελέγχους που πραγματοποιούνται από 1/12/2019, 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.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω και με στοιχεία που προσκομίστηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τον υπολογισμό των προστίμων ανά συμβόλαιο προκύπτουν οι παρακάτω πίνακες υπολογισμού του προστίμου ανά ανακριβές πιστοποιητικό :

Για το συμβόλαιο .../07-12-2018:

	ΕΤΗ				
...	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	5.452,27 €	5.452,27 €	5.452,27 €	4.907,04 €	4.907,04 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	1.947,24 €	1.947,24 €	1.947,24 €	1.752,52 €	1.752,52 €
Διαφορά αξίας	3.505,03 €	3.505,03 €	3.505,03 €	3.154,52 €	3.154,52 €
2% επί της διαφοράς	70,10 €	70,10 €	70,10 €	63,09 €	63,09 €
Σύνολο για όλα τα έτη	336,48 €				

	ΕΤΗ				
...	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	20.918,05 €	20.918,05 €	20.918,05 €	18.826,24 €	18.826,24 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	18.781,17 €	18.781,17 €	18.781,17 €	16.903,05 €	16.903,05 €
Διαφορά αξίας	2.136,88 €	2.136,88 €	2.136,88 €	1.923,19 €	1.923,19 €
2% επί της διαφοράς	42,74 €	42,74 €	42,74 €	38,46 €	38,46 €
Σύνολο για όλα τα έτη	205,14 €				

	ΕΤΗ				
...	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	23.242,28 €	23.242,28 €	23.242,28 €	20.918,05 €	20.918,05 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	18.252,30 €	18.252,30 €	18.252,30 €	13.727,07 €	13.727,07 €
Διαφορά αξίας	4.989,98 €	4.989,98 €	4.989,98 €	7.190,98 €	7.190,98 €
2% επί της διαφοράς	99,80 €	99,80 €	99,80 €	143,82 €	143,82 €
Σύνολο για όλα τα έτη	587,04 €				

	ΕΤΗ				
...	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	24.406,87 €	24.406,87 €	24.406,87 €	21.966,18 €	21.966,18 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	18.232,59 €	18.232,59 €	18.232,59 €	16.409,33 €	16.409,33 €
Διαφορά αξίας	6.174,28 €	6.174,28 €	6.174,28 €	5.556,85 €	5.556,85 €
2% επί της διαφοράς	123,49 €	123,49 €	123,49 €	111,14 €	111,14 €
Σύνολο για όλα τα έτη	592,73 €				

Συνεπώς για το συμβόλαιο 14713/2018 το ποσό του προστίμου ανέρχεται σε : 336,48 + 205,14 + 587,04 + 592,73 = 1.721,39€ > 1.000,00€ που αποτελεί το ανώτατο όριο βάσει του αρ. 54^Α§6 του ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου πρέπει να περιοριστεί στο ποσό αυτό, ήτοι 1.000,00€.

Για το συμβόλαιο .../21-12-2018:

...	ΕΤΗ				
	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	724.883,80 €	724.883,80 €	724.883,80 €	434.930,28 €	434.930,28 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	721.267,09 €	721.267,09 €	721.267,09 €	432.760,26 €	432.760,26 €
Διαφορά αξίας	3.616,71 €	3.616,71 €	3.616,71 €	2.170,02 €	2.170,02 €
2% επί της διαφοράς	72,33 €	72,33 €	72,33 €	43,40 €	43,40 €
Σύνολο για όλα τα έτη	303,80 €				

...	2013	2014	2015	2016	2017
Φορολογητέα αξία βάσει νέας εκκαθάρισης	48.218,35 €	43.396,52 €	43.396,52 €	43.396,52 €	43.396,52 €
Φορολογητέα αξία βάσει δήλωσης	33.752,85 €	33.752,85 €	33.752,85 €	28.931,01 €	28.931,01 €
Διαφορά αξίας	14.465,50 €	9.643,67 €	9.643,67 €	14.465,51 €	14.465,51 €
2% επί της διαφοράς	289,31 €	192,87 €	192,87 €	289,31 €	289,31 €
Σύνολο για όλα τα έτη	1.253,68 €				

Συνεπώς για το συμβόλαιο 14723/2018 το ποσό του προστίμου ανέρχεται σε : 303,80 + 1.253,68 = 1.557,48€ > 1.000,00€ που αποτελεί το ανώτατο όριο βάσει του αρ. 54^Α§6 του ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου πρέπει να περιοριστεί στο ποσό αυτό, ήτοι 1.000,00€.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 16-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ **046222879** 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: 1.000,00€

Με την υπ' αριθμ. .../2019 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 Α του ν. 4174/2013: 1.000,00€

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.