



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 962

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16-12-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός, Τ.Κ....., κατά της με αριθμό/18-11-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την από 23-12-2024 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 27-05-2010 με κύρια δραστηριότητα: «.....».

Με τη με αριθμό/18-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **1.000,00 €** για τη μη ορθή εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, λόγω χρήσης έξι (6) ανακριβών Πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. στον τίτλο με αριθμό/19-11-2023.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **18-11-2024** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και **αναγνώστηκαν** στις **19-11-2024**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό/24-09-2024 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 60 του ν.5104/2024.

Στις 27-09-2024 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.5104/2024, με συνημμένη την ως άνω εντολή ελέγχου. Με το αίτημα ζητήθηκε, όπως εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή του, να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα κάτωθι:

α) το τελευταίο για το έτος 2023 συμβολαιογραφικό έγγραφο που αφορά μεταβίβαση ακινήτου με επαχθή αιτία ή σύσταση εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου από επαχθή αιτία,

β) το τελευταίο για το έτος 2023 συμβολαιογραφικό έγγραφο που αφορά δωρεά η γονική παροχή, συνοδευόμενα από τα αντίστοιχα πιστοποιητικά ΕΝΦΙΑ που μνημονεύονται σε αυτά και

γ) φωτοαντίγραφα των σελίδων του βιβλίου καταχώρησης συμβολαιογραφικών εγγράφων για τις ανωτέρω ημερομηνίες.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα προσκόμισε, μεταξύ άλλων, αντίγραφο του με αριθμό/19-11-2023 συμβολαιογραφικού εγγράφου (Τροποποίηση πράξης σύστασης

οριζοντίου/κάθετης ιδιοκτησίας και Διανομή ακινήτων), για το οποίο προέκυψαν από τον έλεγχο οι ακόλουθες διαφορές:

α) μη επισύναψη Πιστοποιητικού του άρθρου 60 του ν.5104/2024 για ποσοστό 99,00% εξ αιδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας του δικαιώματος υψούν και

β) επισύναψη ανακριβών πιστοποιητικών με κωδικούς:

- ... για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ., ... για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. και ... για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. λόγω απεικόνισης των ιδιοκτησιών με την πραγματική τους επιφάνεια (τ.μ. 88,18) και όχι με τη βάση τίτλου (Αρχικής Σύστασης Οριζοντίου Ιδιοκτησίας) μεγαλύτερη επιφάνεια (τ.μ. 94,75)
- ... για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. λόγω απεικόνισης της ιδιοκτησίας με την πραγματική της επιφάνεια (τ.μ. 30,43) και όχι με τη βάση τίτλου (Αρχικής Σύστασης Οριζοντίου Ιδιοκτησίας) μεγαλύτερη επιφάνεια (τ.μ. 37,80) και
- ... για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. και ... το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. λόγω μη ταύτισης της επιφάνειας και του ποσοστού συνιδιοκτησίας των ιδιοκτησιών, στοιχείων που συνθέτουν τη φορολογική τους ταυτότητα με τα αναγραφόμενα στον τίτλο.

Ακολούθως, εκδόθηκε από τον έλεγχο το με αριθμό/21-10-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων επί του οποίου η προσφεύγουσα υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της και συντάχθηκε η από 18-11-2024 έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή του άρθρου 60 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Στην από 18-11-2024 έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή του άρθρου 60 του ν.5104/2024 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...»

7.1 Προσδιορισμός προστίμου σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ.5 του ν.5104/2024

...

Β. Πρόστιμο Ανακρίβειας (Άρθρο 60, παρ.5, εδάφιο α' Ν.5104/2024)

...

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΤΙΤΛΟ 7641/19-11-2023	
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΞΙΑΣ	96.049,03
ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	96.049,03 X 2% = ευρώ 1.920,98
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	ευρώ 1.000,00

...».

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

Σε ότι αφορά την ανακρίβεια των εν λόγω πιστοποιητικών, βάσει των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 6 του ν.4223/2013, ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. αποτελεί η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α έτους 2014 και αφού η περιγραφή των ακινήτων τόσο στον σχετικό τίτλο όσο και στο κτηματολόγιο ήταν λάθος, θα πρέπει να ληφθεί ως βάση του ΕΝ.Φ.Ι.Α. η πραγματική κατάσταση, η οποία, σύμφωνα με τις συνημμένες στον τίτλο βεβαιώσεις περαίωσης της διαδικασίας υπαγωγής στον ν.4495/2017, υφίσταται από το 1975.

Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τη μη ταύτιση των επί των εν λόγω πιστοποιητικών στοιχείων με τα αναγραφόμενα στον σχετικό τίτλο δεν έχει προκύψει απώλεια φόρου.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή φέροντας μεν ψηφιακή υπογραφή, αλλά χωρίς να φέρει την απαιτούμενη από την με αριθμό Α.1165/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ψηφιακή βεβαίωση εγγράφου μέσω του gov.gr. Ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης κρίνεται σκόπιμη η εξέτασή της.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54Α του ν.4987/2022 (προγενέστερος ΚΦΔ) (νυν άρθρου 60 του ν.5104/2024) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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 τον συμβολαιογράφο, στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης (Πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ως εξής:

(α) Σε περίπτωση εκποιητικής δικαιοπραξίας για τη μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία, με το Πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. βεβαιώνεται μόνο ότι το συγκεκριμένο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη. Εάν το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά την πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους, σε αυτό βεβαιώνεται ότι το συγκεκριμένο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. για έξι (6) έτη, συμπεριλαμβανομένου και του έτους μεταβίβασης.

(β) Στις υπόλοιπες δικαιοπραξίες της παρούσας παραγράφου, με το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. βεβαιώνεται ότι το συγκεκριμένο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α., καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τις ληξιπρόθεσμες οφειλές του ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο, περιλαμβανομένων των ληξιπρόθεσμων δόσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους κατά τον χρόνο έκδοσης του πιστοποιητικού και έχει καταβάλλει 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 της μεταβίβασης έτη και, αν εκδίδεται πιστοποιητικό μετά την πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους, για τα έξι (6) τελευταία έτη, ήτοι, συμπεριλαμβανομένου και του έτους μεταβίβασης.

...

Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του Πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξαίριση υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης ή στην παραχώρηση υποθήκης ή προσημείωσης για εξασφάλιση δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου. Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το κτίσμα αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το 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.

4. Είναι अपαράδεκτη η συζήτηση ενώπιον δικαστηρίου εμπράγματης αγωγής επί ακινήτου, πλην της μονομερούς εγγραφής υποθήκης ή προσημείωσης υποθήκης ή της άρσης κατάσχεσης, αν δεν προσκομισθεί από τον υπόχρεο σε ΕΝ.Φ.Ι.Α. πιστοποιητικό ότι το ίδιο

ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Εάν το πιστοποιητικό εκδίδεται μετά την πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. του τρέχοντος έτους, σε αυτό βεβαιώνεται ότι το συγκεκριμένο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. για έξι (6) έτη.

...

5. 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 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 διενεργείται εντός δεκαετίας από τον προηγούμενο έλεγχο, ότι συμβολαιογράφος, φύλακας μεταγραφών ή προϊστάμενος κτηματολογικού γραφείου προέβη στην ίδια παράβαση για το ίδιο ακίνητο, το αναλογούν κατά τα οριζόμενα στην παρούσα πρόστιμο διπλασιάζεται.

...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1186/2018 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 από τους συμβολαιογράφους ή και από τους φύλακες μεταγραφών/προϊσταμένους κτηματολογικών γραφείων» διευκρινίσθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...».

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 προσόψεις 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 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.

...

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, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4223/2013 (Α' 287) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.

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

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«2. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του ν.3427/2005 (Α' 312):

αα) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και

ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014.

Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α..».

Επειδή, τα οριζόμενα στην παρ.5 του άρθρου 1 του ν.4223/2013 αναφέρονται και στο άρθρο 23 του ν.3427/2005.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προβαλλόμενη από την προσφεύγουσα πραγματική επιφάνεια των ακινήτων υπολείπεται των αναγραφόμενων στον σχετικό τίτλο κτήσης τιμών, με απόκλιση της επιφάνειάς τους μεγαλύτερη των πέντε (5) τετραγωνικών μέτρων, έπρεπε να είχαν συμπληρωθεί οι οικείες στήλες της δήλωσης Ε9 σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στον τίτλο κτήσης βάσει των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 1 του ν.4223/2013 και, ως εκ τούτου, τα προσκομισθέντα πιστοποιητικά είναι ανακριβή, όπως ορθώς έκρινε ο έλεγχος.

Επειδή επιπλέον, στα εν λόγω πιστοποιητικά, τα οποία αφορούν αντιστοίχως σε δικαίωμα επικαρπίας ποσοστού 99,00% εξ αδιαιρέτου επί δικαιώματος υψούν και σε δικαίωμα πλήρους κυριότητας ποσοστού 1,00% εξ αδιαιρέτου επί δικαιώματος υψούν, δεν υπάρχει ταύτιση των αναγραφόμενων σε αυτά στοιχείων με τα αναγραφόμενα στον σχετικό τίτλο ως προς την επιφάνεια και το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου.

Συγκεκριμένα, στο πρώτο ως άνω πιστοποιητικό αναγράφεται επιφάνεια 130,00 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας 99,00%, ενώ, σύμφωνα με τον σχετικό τίτλο στο δικαίωμα υψούν αντιστοιχούν 120/1000 εξ αδιαιρέτου επί του όλου οικοπέδου επιφάνειας 514,60 τ.μ. Επομένως, η ορθή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1237/2014 απεικόνιση του δικαιώματος θα ήταν η αναγραφή επιφάνειας 514,60 τ.μ. και ποσοστού συνιδιοκτησίας 11,88% (σχετ. σελ.5 της από 23-12-2024 έκθεσης απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής).

Ομοίως, στο δεύτερο ως άνω πιστοποιητικό αναγράφεται επιφάνεια 130,00 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας 1,00%, ενώ, σύμφωνα με τον σχετικό τίτλο στο δικαίωμα υψούν αντιστοιχούν 120/1000 εξ αδιαιρέτου επί του όλου οικοπέδου επιφάνειας 514,60 τ.μ. Επομένως, η ορθή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1237/2014 απεικόνιση του δικαιώματος θα ήταν η αναγραφή επιφάνειας 514,60 τ.μ. και ποσοστού συνιδιοκτησίας 0,12% (σχετ. σελ.5 της από 23-12-2024 έκθεσης απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής).

Επειδή, στην από 23-12-2024 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Σύμφωνα, δε, με το άρ. 60 παρ. 5 εδ. γ' ν. 5104/2024, ανακριβές είναι το πιστοποιητικό στο οποίο δεν απεικονίζεται ορθά η φορολογική ταυτότητα του ακινήτου ή του δικαιώματος επί ακινήτου. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τον έλεγχο, πιστοποιητικά στα οποία δεν ταυτίζονται με τα αναγραφόμενα στον τίτλο η επιφάνεια και το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του δικαιώματος, τα οποία αποτελούν κύρια στοιχεία της φορολογικής ταυτότητας του ακινήτου, δεν μπορούν να θεωρηθούν ορθά. Η μόνη περίπτωση μη ταύτισης των εν λόγω δύο στοιχείων όπου το πιστοποιητικό θεωρείται ορθό εφόσον δεν προκύπτει απώλεια φόρου, αναφέρεται περιοριστικά στο εδ. β' της παρ. 4 του άρ. 3 της

υπ' αρ. Α.1175/2021 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (η οποία έχει θέμα «Καθορισμός των ειδικότερων στοιχείων που συνιστούν τη φορολογική ταυτότητα των ακινήτων») και αφορά την απεικόνιση κάθετης ιδιοκτησίας ως αυτοτελές οικόπεδο, τέτοια, δε, περίπτωση δεν συντρέχει εν προκειμένω, επομένως τα πιστοποιητικά πρέπει να θεωρηθούν ανακριβή, όπως ορθώς έκρινε ο έλεγχος.

...».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του ν.4223/2013 και του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

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 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **16-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθμό/18-11-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

Η με αριθμό/18-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54Α του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής

1.000,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.