



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/04/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 961

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 **193,08 €** για τη μη ορθή εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, λόγω μη επισύναψης ενός (1) Πιστοποιητικού 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 αδιαιρέτου 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

...

Α. Πρόστιμο μη επισύναψης (Άρθρο 60, παρ.5, εδάφιο ε' Ν.5104/2024)

...

1. Πιστοποιητικό για το δικαίωμα ποσοστού 99,00% εξ αδιαιρέτου % της ψιλής κυριότητας

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ *

(*σύμφωνα με την ορθή απεικόνιση όπως περιγράφεται στις διαπιστώσεις ελέγχου)

ΕΤΟΣ	ΑΞΙΑ
2018	24.774,52
2019	24.774,52
2020	24.774,52
2021	24.774,52
2022	46.990,09
2023	46.990,09

Ποσό Προστίμου : 193.078,18 Χ1% = ευρώ 193,08

...».

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 τη μη επισύναψη του εν λόγω πιστοποιητικού, ισχυρίζεται ότι στον έλεγχο προσκομίστηκαν πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α. για όλα τα δικαιώματα που τροποποιούνται, διανέμονται ή καταργούνται με τον σχετικό τίτλο και, ότι, εφόσον η ίδια προσκόμισε πιστοποιητικό για ποσοστό 99,00% εξ αδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας του δικαιώματος υψούν, δηλαδή για το σωστό δικαίωμα, η παράλειψη της μνημόνευσής του στον παραπάνω τίτλο δεν συνιστά μη επισύναψη.

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 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.

4. Είναι απαράδεκτη 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:

«...».

Α. Έλεγχος ως προς την υποχρέωση μνημόνευσης και επισύναψης του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Ελέγχεται αν έχουν μνημονευθεί και επισυναφθεί πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα 5 προηγούμενα έτη από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου. Το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισχύει μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους έκδοσής του.

...».

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, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, στον έλεγχο **προσκομίστηκε** το με κωδικό ... πιστοποιητικό για το δικαίωμα με Α.Τ.ΑΚ. (αφορά ποσοστό 99,00% εξ αδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας του δικαιώματος υψούν). **Το εν λόγω πιστοποιητικό θεωρήθηκε ως μη επισυναφθέν, αφού προσκομίστηκε στον έλεγχο αλλά δεν μνημονεύεται στον τίτλο. Αντ' αυτού μνημονεύεται πιστοποιητικό που αφορά άλλο δικαίωμα** (για το οποίο έχει επισυναφθεί έτερο πιστοποιητικό) **και άλλον συμβαλλόμενο στον τίτλο**, ενώ σύμφωνα με το Ο.Π.Σ. Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε., το προσκομισθέν πιστοποιητικό είναι «σε ισχύ» και το μνημονευθέν «έχει χρησιμοποιηθεί». Ο έλεγχος δεν ζήτησε την προσκόμιση και του με κωδικό ... (που σύμφωνα με το Ο.Π.Σ. Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. «έχει χρησιμοποιηθεί»), δηλαδή του μνημονευόμενου και άρα επισυναφθέντος στον τίτλο πιστοποιητικού, αφού αυτό διαπιστώθηκε από το Ο.Π.Σ. Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. ότι **αφορά το 1,00% της πλήρους κυριότητας του διαμερίσματος του Α' ορόφου**, το οποίο ανήκει σε άλλον συμβαλλόμενο στον τίτλο. Κατά συνέπεια, η προσκόμιση του μνημονευόμενου πιστοποιητικού θα σήμαινε ό,τι και η μη μνημόνευση του προσκομιζόμενου, δηλαδή τη μη επισύναψη πιστοποιητικού για ποσοστό 99,00% εξ αδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας του δικαιώματος υψούν.

Επειδή επιπλέον, στις διατάξεις του άρθρου 54Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 60 του ν.5104/2024) η αναφορά στις έννοιες «μνημόνευση» και «επισύναψη» του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι σωρευτική, ώστε η παράλειψη μίας εκ των δύο ενεργειών να συνιστά παράβαση των διατάξεων. Στον τίτλο τεκμαίρεται πως επισυνάπτεται ό, τι μνημονεύεται σ' αυτόν. Επομένως, το συγκεκριμένο πιστοποιητικό θεωρείται ως μη επισυναφθέν, αφού προσκομίστηκε μεν στον έλεγχο, αλλά δε μνημονεύεται στον τίτλο.

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

193,08 €

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.