



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 12-07-2023

Αριθμός απόφασης: 487ε

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS**) ενδικοφανή προσφυγή του Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στη επί της οδού, κατά της υπ. αριθ. Απόρριψης Εκπρόθεσμης Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ακινήτων έτους 2019, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ.**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS**) ενδικοφανούς προσφυγής του Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.**, 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:

Η **Δ.Ο.Υ.** με την υπ. αριθ. απόφαση της απέρριψε την υπ' αρ. εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση του υπόχρεου Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με την οποία αιτήθηκε την εισαγωγή στη στήλη 33-Ειδική Κατηγορία, του κωδικού 3- «Ιδιοχρησιμοποίηση για εκπλήρωση λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς σκοπού», στα ακίνητα με ΑΤΑΚ: και στη Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων του έτους 2019, προκειμένου να λάβει απαλλαγή από τον κύριο φόρο ΕΝ.Φ.Ι.Α., διότι από τον έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν και των στοιχείων που έχει η Φορολογική Διοίκηση στη διάθεση της, δεν αποδεικνύεται η ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων αποκλειστικά για την εκπλήρωση του κοινωφελούς σκοπού του σωματείου.

Ιστορικό

Με την υπ' αρ. απόφαση του Πρωτοδικείου εγκρίθηκε η ίδρυση σωματείου με την επωνυμία «.....». Στη συνέχεια, με την υπ' αρ. Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου τροποποιήθηκε το καταστατικό του, με το οποίο προβλέπεται, σύμφωνα με το άρθρο 2 αυτού, ότι ο σκοπός του σωματείου είναι ιεραποστολικός και φιλανθρωπικός, ενώ στο άρθρο 3, η επίτευξη του ως άνω σκοπού προβλέπεται ότι μπορεί να επιτευχθεί, μεταξύ άλλων «δ) Δια ανεγέρσεως και ιδρύσεως Οικοτροφείων, Ορφανοτροφείων, Γηροκομείων, Νηπιοτροφείων, Ασύλων, Κατασκηνώσεων και εργαστηρίων [...], ε) Δια ιδρύσεων Κοινοβίων εις τα οποία θα εγκαταβιούν εφιέμενοι νεανίδες να αφιερωθούν ενεργότερων εις το έργον της Ιεραποστολής και της Φιλανθρωπίας[.]».

Εκδόθηκαν έτσι οι με αρ. και άδειες οικοδομής από το Τμήμα Πολεοδομικών Εφαρμογών της Διεύθυνσης Τεχνικών Υπηρεσιών της άλλοτε Ν.Α. Με την υπ' αρ. εκδόθηκε άδεια ανεγέρσεως δώροφου ευαγούς ιδρύματος με υπόγειο και ειδικότερα η κατασκευή δώροφης κατοικίας συνολικής επιφάνειας τ.μ., η οποία θα αποτελείται από ... κατοικήσιμα δωμάτια. Με την υπ' αρ. άδεια οικοδομής δώροφου ευαγούς ιδρύματος με υπόγειο, εγκρίθηκε η ανέγερση δώροφης οικοδομής, η οποία αποτελείται από κατοικία τ.μ., ειδικά κτίρια ... τ.μ. και υπόγειο τ.μ..

Με την υπ' αρ. Βεβαίωση λειτουργίας μη κερδοσκοπικού φιλανθρωπικού ιδρύματος της Διεύθυνσης Κοινωνικής Προστασίας, Παιδείας-Πολιτισμού και Τουρισμού του Δήμου, βεβαιώνεται η λειτουργία μη κερδοσκοπικού φιλανθρωπικού ιδρύματος με την επωνυμία «.....». Στην ίδια βεβαίωση αναγράφεται ότι στο καταστατικό του σωματείου προβλέπεται η ανέγερση ευαγών ιδρυμάτων, όπως Οικοτροφείο, Ορφανοτροφείο, Γηροκομείο, Νηπιαγωγείο, Άσυλο, Κατασκηνώσεις και Εργαστήρια.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να γίνει αποδεκτό το αίτημα της που απορρίφθηκε με την υπ. αριθ. απόφαση της **Δ.Ο.Υ.**, για τους ακόλουθους λόγους:

- Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης. Η προσβαλλόμενη πράξη αντίθετα αναφέρει χωρίς καμία τεκμηρίωση ή άλλο έλεγχο ότι η αιτούμενη απαλλαγή του αρ. 3 Ν. 4223/2013 δεν είναι νόμιμη χωρίς καμία άλλη αιτιολογία παρά μόνο την αόριστη αναφορά ότι στα ακίνητα του Σωματείου διαμένουν αποκλειστικά μέλη του Σωματείου. Δεν γίνεται κανένας προσδιορισμός του ακινήτου στο οποίο αναφέρεται η φορολογική αρχή, ούτε σε ποιο τμήμα αυτού, ούτε στον αριθμό των εν λόγω μελών, τα οποία είναι ελάχιστα, άπορα και στην πλειοψηφία τους προχωρημένης ηλικίας. Περαιτέρω το γεγονός ότι κάποια μέλη αδυνατούν να εξυπηρετηθούν και διαμένουν στα κτίρια τα οποία τα ίδια δημιούργησαν, και τα οποία θέτουν στη διάθεση της κοινωνίας δεν αναιρεί τον αποκλειστικά κοινωφελή χαρακτήρα του σωματείου και την εν γένει φιλανθρωπική διάσταση αυτού. Ως εκ τούτου χωρίς καμία αιτιολογία ή άλλη νόμιμη βάση απορρίφθηκε η κατατεθείσα τροποποιητική δήλωση ΕΝΦΙΑ.

Αναφορικά με τον ανωτέρω ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/2013 ορίζεται 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 1η 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 1η 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. **6.** Ειδικά για τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 λαμβάνονται υπόψη οι Τιμές Ζώνης, οι οποίες ορίζονται στη με αριθμ. 1113/2018 (Β' 2192) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν.4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα: α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως. β) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης. γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα: αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. γγ) Ο μετά από αποποιήσεις κληρονόμος, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομούμενου ή, στην περίπτωση που έχει δημοσιευθεί διαθήκη, από το επόμενο έτος της δημοσίευσης αυτής. δ) Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε', της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από τον Ε.Ν.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν:
ε) Σε Ν.Π.Ι.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και ιδιοχρησιμοποιούνται **αποκλειστικά** για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 78 ΑΚ, ως σωματείο ορίζεται η ένωση είκοσι τουλάχιστον προσώπων, η οποία έχει αποκτήσει νομική προσωπικότητα και επιδιώκει σκοπό μη κερδοσκοπικό. Κοινωφελής και μη κερδοσκοπικός σκοπός είναι ο επωφελής στο κοινό, ολικά ή μερικά. Για να χαρακτηριστεί ένα νομικό πρόσωπο ως κοινωφελές θα πρέπει να συντρέχουν κάποιες προϋποθέσεις και βάσει του καταστατικού του αλλά και βάσει πραγματικών γεγονότων. Πρέπει να εξετάζεται, δηλαδή, και αν πραγματοποιείται ο σκοπός αυτός μέσα από συγκεκριμένες ενέργειες και πράξεις. Με την υπ' αρ. 518/1983 Γνωμοδότηση, η Νομική Διεύθυνση του Υπ. Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι κοινωφελή σκοπό δεν επιδιώκει το σωματείο, που από το καταστατικό και τη δράση του, ωφελούνται μόνο τα μέλη του, αφού δεν ωφελείται το κοινό (ΣΤΕ 2186/1981 και ΠΟΛ.1052/2015). **Επιπλέον, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1052/2015 για τα ημεδαπά Ν.Π.Ι.Δ. που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, σημειώνεται ότι οι κοινωφελείς αυτοί σκοποί θα πρέπει να επιδιώκονται αποκλειστικά, δηλαδή να μη συντρέχουν παράλληλα με άλλους (ΣΤΕ 3391/1976). Ειδικότερα, κοινωφελής σκοπός είναι κάθε εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει, σκοπός (άρθρο 1 Ν.4182/2013). Τέτοιο κοινωφελή σκοπό δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι επιδιώκει το σωματείο το οποίο αναπτύσσει κατά το καταστατικό του δραστηριότητα από την οποία ωφελούνται μόνο τα μέλη του, και όχι το ευρύτερο κοινό (ΣΤΕ 2186/1981). Περαιτέρω, δεν αρκεί η κατά τις διατάξεις του καταστατικού επιδίωξη, αλλά πρέπει συγχρόνως το νομικό πρόσωπο να αναπτύσσει πράγματι δραστηριότητα αποβλέπουσα στην πραγματοποίηση του κοινωφελούς αυτού σκοπού (ΣΤΕ 3099-3100/1981, 1876/1982).**

Επειδή, για την απόδειξη της συνδρομής των προϋποθέσεων της περ. ε' παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.4223/2013 το προσφεύγον προσκόμισε μεταξύ των άλλων, τα παρακάτω έγγραφα:

1. Αντίγραφο του υπ' αρ. κωδικοποιημένου καταστατικού του σωματείου με την επωνυμία «.....». Σύμφωνα με το άρθρο 2 του παραπάνω καταστατικού, ο σκοπός του σωματείου είναι ιεραποστολικός και φιλανθρωπικός, ενώ στο άρθρο 3 προβλέπεται ότι, η επίτευξη του ως άνω σκοπού μπορεί να επιτευχθεί, μεταξύ άλλων «δ) Δι' ανεγέρσεως και ιδρύσεως Οικοτροφείων, Ορφανοτροφείων, Γηροκομείων, Νηπιοτροφείων, Ασύλων, Κατασκηνώσεων και εργαστηρίων [...],

ε) Δι' ιδρύσεων Κοινοβίων εις τα οποία θα εγκαταβιούν εφιέμενοι νεανίδες να αφιερωθούν ενεργότερων εις το έργον της Ιεραποστολής και της Φιλανθρωπίας[...].»

2. Τις με αρ. καιάδειες οικοδομής από το Τμήμα Πολεοδομικών Εφαρμογών της Διεύθυνσης Τεχνικών Υπηρεσιών της άλλοτε Ν.Α. Με την υπ'αρ. εκδόθηκε άδεια ανεγέρσεως διώροφου ευαγούς ιδρύματος με υπόγειο και ειδικότερα η κατασκευή διώροφης κατοικίας συνολικής επιφάνειας τ.μ., η οποία θα αποτελείται από 11 κατοικήσιμα δωμάτια. Με την υπ' αρ.άδεια οικοδομής διώροφου ευαγούς ιδρύματος με υπόγειο, εγκρίθηκε η ανέγερση διώροφης οικοδομής, η οποία αποτελείται από κατοικία ... τ.μ., ειδικά κτίρια τ.μ. και υπόγειο τ.μ.

3. Την υπ' αρ. Βεβαίωση λειτουργίας μη κερδοσκοπικού φιλανθρωπικού ιδρύματος της Διεύθυνσης Κοινωνικής Προστασίας, Παιδείας-Πολιτισμού και Τουρισμού του Δήμου, με την οποία βεβαιώνεται η λειτουργία μη κερδοσκοπικού φιλανθρωπικού ιδρύματος με την επωνυμία «.....». Στην ίδια βεβαίωση αναγράφεται ότι στο καταστατικό του σωματείου προβλέπεται η ανέγερση ευαγών ιδρυμάτων, όπως Οικοτροφείο, Ορφανοτροφείο, Γηροκομείο, Νηπιαγωγείο, Άσυλο, Κατασκηνώσεις και Εργαστήρια.

4) Φωτογραφίες Εκδηλώσεων

5) Επιστολές φορέων και ιδιωτών που ευεργετήθηκαν από τη δράση του σωματείου και

6) Βεβαιώσεις της Ιεράς Μητροπόλεως σχετικά με το φιλανθρωπικό έργο του προσφεύγοντος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 94 παρ. 3B περ. 11 του Ν. 3852/2010, από 01-01-2011, περιέρχεται στους Δήμους: η εποπτεία επί των φιλανθρωπικών σωματείων και ιδρυμάτων, καθώς και η έγκριση του προϋπολογισμού τους, η παρακολούθηση και ο έλεγχος των επιχορηγήσεων, που δίδονται σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου με κοινωφελείς σκοπούς. Η εποπτεία αυτή αφορά στον έλεγχο των πράξεων διοίκησης και διαχείρισης της περιουσίας των ιδρυμάτων αυτών και δεν πρέπει να συγχέεται με τον έλεγχο των προϋποθέσεων και λειτουργίας τους ως φορέων κοινωνικής πρόνοιας και την επίβλεψη των παρεχόμενων από τα ιδρύματα αυτά οργανωμένων υπηρεσιών περίθαλψης, ως προς την ποιότητα και επάρκεια τους, η οποία διενεργείται από τα αρμόδια κατά τις κείμενες διατάξεις όργανα για κάθε φορέα που παρέχει παρόμοιες υπηρεσίες. (ΝΣΚ 219/2017).

Επειδή, για τη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν.4223/2013, ήτοι το μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα και την εκπλήρωση αποκλειστικά του φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού του νομικού προσώπου, οι σκοποί που επιδιώκει το νομικό πρόσωπο θα πρέπει να προκύπτουν ρητά από το καταστατικό του (οργανικό κριτήριο) και να εκπληρώνονται εν τοις πράγμασι (ΣτΕ 1463/1982), η δε ιδιοχρησιμοποίηση ή μη των ακινήτων του αποκλειστικά και μόνο για την εκπλήρωση ενός ή περισσότερων εκ των σκοπών αυτών

αποτελεί ζήτημα πραγματικό, επί του οποίου η έρευνα και η κρίση ανήκει στην εκτίμηση της αρμόδιας φορολογικής αρχής (ΝΣΚ 257/2015).

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο Υποσύστημα Μητρώου TAXISNET προκύπτει ότι το Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., έχει δηλώσει τους εξής κωδικούς δραστηριότητας:

-.....: ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΟΙΝΩΦΕΛΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ από 01/12/2008 ως κύρια δραστηριότητα.

-: ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΦΙΛΑΝΘΡΩΠΙΚΩΝ ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ από 01/12/2008 ως δευτερεύουσα δραστηριότητα.

-: ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΘΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΑΤΡΙΩΤΙΚΩΝ ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ από 01/12/2008 ως δευτερεύουσα δραστηριότητα.

-: ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΙΕΡΑΤΙΚΩΝ ΕΝΔΥΜΑΣΙΩΝ, ΑΜΦΙΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΩΝ ΕΙΔΩΝ από 01/01/1985 ως δευτερεύουσα δραστηριότητα, για την οποία έχει υποχρέωση τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και υπάγεται στο Φ.Π.Α.. Η δραστηριότητα αυτή διεκόπη μετά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης με την υπ' αρ. δήλωση που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE.

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εφαρμογή Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος TAXISNET και στο υποσύστημα Εμφάνιση Φιλοξενιών στο φορ. έτος 2018, προκύπτει ότι στα ακίνητα του νομικού προσώπου φιλοξενούνται αποκλειστικά μέλη του σωματείου.

Επειδή, στην περίπτωση που ένα μη κερδοσκοπικό ν.π.ι.δ., εκτός των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, ασκεί μορφωτικό, εκπαιδευτικό, πολιτιστικό, αθλητικό, θρησκευτικό, φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό του, σε τμήμα του ακινήτου του, εξυπακούεται ότι το εν λόγω τμήμα πρέπει να έχει νομική και λειτουργική αυτοτέλεια σε σχέση προς το υπόλοιπο ακίνητο (π.χ. με σύσταση οριζόντιων ιδιοκτησιών), οπότε και η απαλλαγή αφορά το συγκεκριμένο αυτοτελές τμήμα και όχι το σύνολο του ακινήτου.

Επειδή, η Διοίκηση, με κριτήριο τη λειτουργική, και κυρίως τη νομική αυτοτέλεια που εμφανίζει κάθε ακίνητο του νομικού προσώπου, εκτιμά αν το ν.π.ι.δ. χρησιμοποιεί το συγκεκριμένο αυτοτελές ακίνητο αποκλειστικά για κάποιον κοινωφελή σκοπό ή όχι, οπότε και σε καταφατική περίπτωση, το ν.π. απαλλάσσεται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.. Έτσι, εφόσον ένα τμήμα (χώρος) ενός ακινήτου, το οποίο τμήμα χρησιμοποιείται μεν αποκλειστικά από το ν.π.ι.δ. για την εκπλήρωση ενός από τους προαναφερόμενους σκοπούς, αλλά στερείται νομικής αυτοτέλειας σε σχέση με το υπόλοιπο ακίνητο, το οποίο δεν χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση των σκοπών αυτών, τότε δεν τίθεται θέμα απαλλαγής του ακινήτου από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. (ΝΣΚ 257/2015).

Επειδή, στην υπ. αριθ. πρωτ. Απόφαση της Δ.Ο.Υ. αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι για τους οποίους απορρίφθηκε η υπ. αριθ. εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος νομικού προσώπου.

Επειδή, το προσφεύγον Ν.Π.Ι.Δ. πέρα από τα έγγραφα που αναφέρονται ρητά στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, δεν προσκόμισε κάποιο άλλο έγγραφο, από το οποίο να προκύπτει νομική αυτοτέλεια των υπό κρίση ακινήτων του, ώστε να αποδεικνύεται ότι αυτά ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την επίτευξη του κοινωνικού και φιλανθρωπικού του έργου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους, κρίνεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. ε' παράγραφος 1 του άρθρου 3 του Ν.4223/2013, όπως αναφέρεται ρητά στην υπ' αρ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και ορθώς απορρίφθηκε η υπ. αριθ. εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος νομικού προσώπου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./..... (**ELENXIS**) ενδικοφανούς προσφυγής του Ν.Π.Ι.Δ. με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.**, **και την επικύρωση** της υπ. αριθ. Απόρριψης Εκπρόθεσμης Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ακινήτων έτους 2019, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος
του Τμήματος Α7- Επανεξέτασης

MABINIDΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.