



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 12-07-2023

Αριθμός Απόφασης: 499



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από 14-03-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ** «.....», **ΑΦΜ**, η οποία έχει έδρα στη, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενου, κατά: α) της υπ' αριθμ. ειδοποίησης./**13-02-2023** πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 για το έτος 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., β) της υπ' αριθμ. .../3-11-2022 δήλωσης στοιχείων ακινήτων καθώς και της προγενέστερης αρχικής δήλωσης με αριθμό
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τις ανωτέρω δηλώσεις στοιχείων ακινήτων
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/11-07-2023 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος ιδρύματος.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14-03-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ** «.....», **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης./**13-02-2023** (αρ, δήλωσης/2019) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 για το έτος 2019, καταλογίστηκε στο προσφεύγον ίδρυμα κύριος φόρος ύψους 3.537,35€, πλέον συμπληρωματικός φόρος 8.573,97€, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής 12.111,32€

Σε οικόπεδο ιδιοκτησίας του ιδρύματος «.....» επί της οδού στη, συνολικής εκτάσεως 5.124,20 τμ υφίστανται τρία κτίσματα:

- 1) Ο Ιερός Ναός «.....» που λειτουργεί ως παρεκκλήσιο του Ιερού ενοριακού Ναού της εκτάσεως 224,70 τμ (δηλώθηκε με κωδικό 12 στη στήλη 9 του Ε9).

- 2) Το κτίσμα της πρ. που λειτουργούσε μέχρι τον μήνα Σεπτέμβριο 2022 οπότε και καταργήθηκε με νόμο λόγω απορροφήσεώς της από την αντίστοιχη εκκλησιαστική Το κτίριο αποτελείται από υπόγειο και δύο ορόφους, επιφανείας κάθε ορόφου 696,20 τ.μ. και είχε δηλωθεί με κωδικό 10 (εκπαιδευτήρια) στη στήλη 9 του Ε9.
- 3) Το κτίσμα του ξενώνα που λειτουργούσε ως ξενώνας – ξενοδοχείο μέχρι τον Ιούνιο του 2015 οπότε και ανέστειλε τη λειτουργία του. Από τότε το κτίριο παραμένει κλειστό μέχρι και τον Σεπτέμβριο 2022, οπότε και μισθώθηκε μετά από δημόσιο διαγωνισμό στην Ελληνική Εταιρία Μέχρι τη μίσθωση στην παραπάνω εταιρία το κτίριο παρέμενε κενό και εξυπηρετούσε περιστασιακά τις ανάγκες του Εκπαιδευτικού Πολιτιστικού Ιδρύματος: «.....» της Ιεράς Μητροπόλεως με τους σκοπούς που καθορίζονται στο καταστατικό του Ιδρύματος. Το κτίριο δηλώθηκε ως ξενοδοχείο με κωδικό 9 στη στήλη 9 του Ε9.

Με αφορμή την παραπάνω μίσθωση υποβλήθηκε στις 29-08-2022 η υπ' αριθμ. αρχική δήλωση στοιχείων ακίνητης περιουσίας έτους 2019. Στις 3-11-2022 υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση, με την οποία δηλώθηκαν όλα τα ανωτέρω ακίνητα με ιδιοχρησιμοποίηση. Η τροποποίηση έγινε δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. για όλα τα ακίνητα πλην των ΑΤΑΚ που αφορούν τον ξενώνα-ξενοδοχείο «.....».

Το προσφεύγον ίδρυμα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί στο σύνολό της η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, καθώς και η συμπροσβαλλόμενη προγενέστερη αρχική αυτής δήλωση με αριθμό για τους παρακάτω λόγους:

- Ο κωδικός 9 (Ξενοδοχείο) τέθηκε εκ παραδρομής στους προαναφερόμενους ΑΤΑΚ τόσο στην αρχική όσο και στην τροποποιητική δήλωση. Το συγκεκριμένο κτίριο κατά τα έτη 2015 έως και 2022 δεν λειτουργούσε ως ξενοδοχείο αλλά παρέμενε κλειστό λόγω αναστολής λειτουργίας του ξενοδοχείου – ξενώνα που λειτουργούσε μέχρι τότε στα πλαίσια της παραχώρησης χρήσης προς το Ίδρυμα ΕΚΠΙ της Ιεράς Μητροπόλεως για την υλοποίηση των καταστατικών του σκοπών.
- Λανθασμένα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. δεν δέχτηκε ο ξενώνας να δηλωθεί ως κτίριο ιδιοχρησιμοποιούμενο για τους μη κερδοσκοπικούς σκοπούς του ιδρύματος και να τύχει απαλλαγής του φόρου. Εξάλλου το ίδρυμα δεν είναι ο επιχειρηματικός φορέας εκμετάλλευσης του ως άνω ξενοδοχείου και εστιατορίου.

Αναφορικά με τις προσβαλλόμενες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α΄): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1064/2017: « Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ΚΦΔ) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ΚΕΦ. 1 παρ. 1 της ΠΟΛ.1069/2014: «1. Σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), με την εξαίρεση που προβλέπεται μέχρι 1.1.2015 (σύμφωνα με την παρ. 29 του αρθ. 66 του Κ.Φ.Δ.) για τις πράξεις κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, οι οποίες εφόσον εκδόθηκαν μετά την 1.1.2014 θα προσβάλλονται απευθείας στα Διοικητικά Δικαστήρια».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις, ήτοι από τον συνδυασμό των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, και κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή η δήλωση στοιχείων ακινήτων δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, οι υποβληθείσες δε δηλώσεις Ε9 συντίθενται προκειμένου να εκδοθεί η βάση αυτών πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013, η οποία αποτελεί την εκτελεστή πράξη της διοίκησης που δύναται να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή. Εξάλλου, κατόπιν της από 03-11-2022 υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης από το προσφεύγον ίδρυμα, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (ΕΝΦΙΑ), η οποία και εξετάζεται παραδεκτώς. Η αρχική δε δήλωση, τροποποιήθηκε από το προσφεύγον ίδρυμα με την υποβολή της από 03-11-2022 τροποποιητικής του δήλωσης. Τέλος, το προσφεύγον ίδρυμα δύναται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση και μεταβάλει τη δήλωση που θεωρεί ότι είναι εσφαλμένη. Συνεπώς, απαραδέκτως με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλονται οι υπ' αριθμ./29-08-2022 και/3-11-2022 δηλώσεις στοιχείων ακινήτων έτους 2019.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό;

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 19§1,3α του ΚΦΔ: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 και 3 του Ν.4223/2013, όπως ίσχυε για το επίμαχο χρονικό διάστημα: «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 ,...

3.Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α ισούται 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 στο φόρο....

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 6 του ν. 4223/2013: 1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας .

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.3. α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α.. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2015 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς.

β. Ειδικά για το 2014, ο φορολογούμενος μπορεί να τροποποιήσει τα στοιχεία των ακινήτων του, που περιλαμβάνονται στη δήλωση του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, εμπρόθεσμα μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014. Εφόσον, από την εκκαθάριση της δήλωσης προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης. Εάν, μετά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, υποβληθούν νέες τροποποιητικές δηλώσεις, μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον από τη δήλωση προκύπτει μείωση φόρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η μηχανογραφική σύνθεση των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και ο τρόπος αποκατάστασης λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων των σχετικών δηλώσεων και σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, τα έντυπα με τα οποία πραγματοποιούνται διορθώσεις, τα οποία επέχουν θέση τροποποιητικής δήλωσης, τα υποδείγματα χορήγησης απαλλαγών και ο τρόπος υποβολής τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία διαδικασία και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος. Με όμοια απόφαση, και κατόπιν ανάλυσης κινδύνου, μπορεί να αναπροσαρμόζεται το οριζόμενο στο εδάφιο 2 της παρούσας περίπτωσης ποσό μείωσης φόρου, για το οποίο διενεργείται έλεγχος της Φορολογικής Διοίκησης.

Ακίνητα που έχουν ουσιώδεις ελλείψεις στην περιγραφή, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατός ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α., θεωρούνται ως μη δηλωθέντα.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, μεταβολή στα δηλωθέντα ακίνητα μπορεί να κάνει μόνο το ίδιο το προσφεύγον νομικό πρόσωπο μεταβάλλοντας τον χαρακτηρισμό του ακινήτου από κωδ. 9 (ξενοδοχείο) σε κωδ. 12 (ειδικό κτίριο που δεν εντάσσεται σε προηγούμενες κατηγορίες), όπου στην περίπτωση που η μεταβολή αυτή επιφέρει μείωση του ΕΝΦΙΑ άνω των 300,00€ σε σχέση με την αρχική, υπόκειται σε έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. Η τυχόν απόρριψη της μεταβολής αυτής από τη Δ.Ο.Υ. δημιουργεί το δικαίωμα για υποβολή ενδικοφανής προσφυγής.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, το ακίνητο με ΑΤΑΚ που αφορά τον ξενώνα-ξενοδοχείο «.....», δηλώθηκε ως έτσι από το προσφεύγον ίδρυμα με την υπ' αριθμ. αρχική δήλωση στοιχείων ακίνητης περιουσίας έτους 2019 και παρέμεινε με τον ίδιο χαρακτηρισμό και με την τροποποιητική δήλωση/3-11-2022. Συνεπώς, η μεταβολή του χαρακτηρισμού μπορεί να γίνει μόνο από το προσφεύγον ίδρυμα με υποβολή νέας τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων, με την απαραίτητη αποδοχή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σε περίπτωση ελέγχου της δήλωσης.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 3§1 περ. ε' του ν. 4223/2013: «Α. Υπολογισμός του κύριου φόρου για τα κτίσματα

1. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.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 την ΠΟΛ 1052/2015: «Όσον αφορά στα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου 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 δε 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014: Ακίνητα (κάθε κατηγορίας), που ανήκουν σε νομικά πρόσωπα, καθώς και ξενοδοχεία - ειδικά κτίρια, που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα, και τα οποία εν μέρει ιδιοχρησιμοποιούνται και εν μέρει εκμισθώνονται από αυτά, αναγράφονται σε δύο γραμμές. Στη μία γραμμή αναγράφεται το μέρος του ακινήτου το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται, με την αντίστοιχη ένδειξη του «ιδιοχρησιμοποιούμενου», και στην άλλη γραμμή αναγράφεται το μέρος του ακινήτου, το οποίο εκμισθώνεται. Σε κάθε γραμμή αναγράφεται και η επιφάνεια του οικοπέδου που αναλογεί σε κάθε επιφάνεια του κτίσματος (ιδιοχρησιμοποιούμενου και μη), εφόσον τούτο απαιτείται ανάλογα με το είδος του ακινήτου.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 257/2015 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ: «Περαιτέρω, ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας και οι προαναφερθέντες σκοποί πρέπει να προκύπτουν από το καταστατικό του νομικού προσώπου (οργανικό κριτήριο), μη αρκούσης της εκπλήρωσης των σκοπών αυτών εν τοις πράγμασι (ΣΤΕ 1463/1982, η δε ιδιοχρησιμοποίηση ή μη των ακινήτων του αποκλειστικά και μόνον για την εκπλήρωση ενός ή περισσότερων εκ των σκοπών αυτών αποτελεί ζήτημα πραγματικό, επί του οποίου η έρευνα και κρίση ανήκει στην εκτίμηση της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Στην περίπτωση όμως που ένα μη κερδοσκοπικό νομικό πρόσωπο εκ των ως άνω αναφερομένων ν.π.ι.δ. ασκεί κάποια από τις πιο πάνω δραστηριότητες (μορφωτικές, κοινωφελείς κλπ) 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 τη σύσταση οριζόντιων ιδιοκτησιών κλπ), οπότε η απαλλαγή αφορά το συγκεκριμένο αυτοτελές τμήμα και όχι το σύνολο του ακινήτου.

Η Διοίκηση, επομένως, 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, σε καταφατική περίπτωση, το νομικό πρόσωπο 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 της ως άνω εξεταζομένης κατηγορίας για την εκπλήρωση ενός από τους προαναφερόμενους σκοπούς (μορφωτικούς, κοινωφελείς κλπ), αλλά στερείται νομικής αυτοτέλειας, κατά την ως άνω έννοια, σε σχέση προς το υπόλοιπο ακίνητο, το

οποίο δεν χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση των σκοπών αυτών, τότε δεν τίθεται ζήτημα απαλλαγής του ακινήτου από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.»

Επειδή, στο [άρθρο 1](#) του ν. [4182/2013](#) «Κώδικας κοινωφελών περιουσιών, σχολαζουσών κληρονομιών και λοιπές διατάξεις» (Α* 185), μεταξύ των άλλων, ορίζεται ότι κοινωφελής σκοπός είναι κάθε εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει σκοπός (πρβλ και άρθρο 1 παράγραφος 1 του α.ν. 2039/1939).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ 2 και 28 του καταστατικού του ιδρύματος το οποίο δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ/10-09-1956: «2. Σκοπός του συνιστώμενου ιδρύματος είναι η μόνιμος εγκατάσταση και η εφ' όρου ζωής στέγαση και περίθαλψη 20 υπερήλικων Λευκορώσων προσφύγων ανεξαρτήτως φύλου.»

28. Μετά το θάνατο την καθ' οιονδήποτε τρόπο αποχώρηση ή την κατ' άρθρο 5 παρ. 7 μεταφορά και του τελευταίου εκ των εν άρθρω 5 ανωτέρω τροφίμων, το ίδρυμα θα διαλυθεί. Μετά τη διάλυση του ιδρύματος, το οίκημα, ο εξοπλισμός, τα έπιπλα, το υλικό και πάσα εν γένει κινητή και ακίνητος περιουσία του Ιδρύματος θα περιέρχεται εις την απόλυτον δικαιοδοσίαν του Παναγιωτάτου Μητροπολίτου, ίνα χρησιμοποιηθεί υπ' αυτού και κατά την κρίση του δι' οποιονδήποτε φιλανθρωπικόν σκοπό ήθελε προκρίνει ούτος είτε δια παραχωρήσεως αυτής προς έτερον υφιστάμενον παρεμφερές ίδρυμα είτε δια της ιδρύσεως ιδίου αυτοτελούς τοιούτου. ...»

Επειδή ο σκοπός του ιδρύματος έχει εκπληρωθεί και το ίδρυμα βάσει του καταστατικού έχει διαλυθεί μετά το θάνατο ή την απομάκρυνση του τελευταίου εκ των είκοσι (20) τροφίμων που φιλοξενούσε, συνεπώς τα ακίνητα που βρίσκονται στο οικόπεδο της ιδιοκτησίας του ιδρύματος δεν εξυπηρετούν τον σκοπό του ιδρύματος και άρα δεν δικαιούται απαλλαγής για ιδιοχρησιμοποίηση.

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014: Τουριστική εγκατάσταση, Νοσηλευτήριο και Ευαγές Ίδρυμα, είναι το κτίριο που διαθέτει αντίστοιχη οικοδομική άδεια και άδεια λειτουργίας, μετά των παραρτημάτων του. Στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει άδεια οικοδομής ειδικού κτιρίου, αποδεικτικό στοιχείο μπορεί να αποτελεί κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο. Αν έχει διακοπεί η λειτουργία λόγω παύσης εργασιών, αρκεί η άδεια λειτουργίας πριν τη διακοπή. Στις περιπτώσεις που δεν συντρέχουν αθροιστικά οι προϋποθέσεις αυτές, το κτίριο θεωρείται επαγγελματική στέγη.

Αν, μετά τη διακοπή της λειτουργίας του ειδικού κτιρίου, αυτό χρησιμοποιηθεί για άλλη δραστηριότητα, αναγράφεται ως επαγγελματική στέγη, ακόμη και αν τυχόν διακοπεί και αυτή η δραστηριότητα και το κτίριο παραμείνει κενό.

Επειδή περαιτέρω το ξενοδοχείο – Ξενώνας, σύμφωνα και με την παραδοχή του προσφεύγοντος ιδρύματος, δεν λειτουργούσε από το 2015 έως το 2022, όπου εκμισθώθηκε στην εταιρία, συνεπώς το κτίσμα ήταν κενό και δεν ιδιοχρησιμοποιούνταν για οποιοδήποτε σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014: Ως ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα αναγράφονται και τα ακίνητα τα οποία είναι κενά, εφόσον ανήκουν σε Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π.Ι.Δ., που **εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης**, και σε ΟΤΑ.

Επειδή το προσφεύγον ίδρυμα δεν **εντάσσεται, ούτε στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης**, ούτε σε ΟΤΑ, συνεπώς για το κενό επίμαχο κτίσμα δεν δικαιούται να συμπληρώσει τον κωδικό της ιδιοχρησιμοποίησης ακόμα και αν πληρούνταν οι προϋποθέσεις της απαλλαγής λόγω αποκλειστικά μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς χαρακτήρα.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-03-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ «.....», ΑΦΜ κατά : α) της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/13-02-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 για το έτος 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως αβάσιμης, β) της υπ' αριθμ./3-11-2022 δήλωσης στοιχείων ακινήτων, καθώς και της προγενέστερης αρχικής δήλωσης με αριθμό, ως απαράδεκτης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ./2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 για το έτος 2019.

Ενφια 2019	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
	12.111,32€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.