



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 23/09/2016

Αριθμός απόφασης: 3224

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 ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
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 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στον, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της υπ'αρ.... πράξης γνωστοποίησης μη χορήγησης απαλλαγής της παρ.6 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 για το έτος 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καθώς και της υπ'αρ..... πράξης γνωστοποίησης μη χορήγησης απαλλαγής της παρ.6 του άρθρου

15 του Ν.3091/2002 για το έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις άνω περιγραφόμενες πράξεις., του Προϊσταμένου του της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αρ..... πράξη γνωστοποίησης μη χορήγησης απαλλαγής της παρ.6 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 για το έτος 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, βεβαιώθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία ότι για το έτος 2013 δεν μπορεί να κάνει χρήση της απαλλαγής που προβλέπεται στην περίπτωση στ' της παρ.2 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 για το ακίνητο στο οποίο βρίσκεται η έδρα της προσφεύγουσας αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας, επί της οδού στον, με ΑΤ ακινήτου

Με την υπ'αρ..... πράξη γνωστοποίησης μη χορήγησης απαλλαγής της παρ.6 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 για το έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, βεβαιώθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία ότι για το έτος 2014 δεν μπορεί να κάνει χρήση της απαλλαγής που προβλέπεται στην περίπτωση στ' της παρ.2 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 για το ακίνητο στο οποίο βρίσκεται η έδρα της προσφεύγουσας αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας, επί της οδού στον, με ΑΤ ακινήτου

Η προσφεύγουσα εταιρεία στις υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Δημητρίου τις υπ'αρ.πρωτ.... και αιτήσεις με τις οποίες ζητούσε την χορήγηση βεβαίωσης απαλλαγής του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 παρ.2 για τα έτη 2014 και 2015. Οι ως άνω αιτήσεις διαβιβάστηκαν με το με αρ.πρωτ..... έγγραφο στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία διενήργησε έλεγχο προκειμένου να εγκρίνει ή μη την εν λόγω απαλλαγή.

Από τις διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δηλώνει τεκμαρτό εισόδημα από την ιδιόχρηση του ακινήτου 112,00 τ.μ. ισογείου, επαγγελματική στέγη επί της οδού στο οποίο βρίσκεται η έδρα της προσφεύγουσας αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας. Στην ίδια διεύθυνση δηλώνει κενά τα ακίνητα: υπόγεια Αποθήκη 139,00 τ.μ. και οικία 127,00 τ.μ. Α' ορόφου. Και τα δύο ακίνητα δεν ηλεκτροδοτούνται σύμφωνα με το έντυπο Ε2 για τη διαχειριστική περίοδο 2014, 2015.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης έκρινε ότι : 1) το ακίνητο που βρίσκεται στην οδό, ... και αφορά την υπόγεια αποθήκη 139,00 τ.μ. και το ακίνητο που βρίσκεται στην ίδια διεύθυνση και αφορά οικία 118,00 τ.μ. Α' ορόφου, τα οποία δηλώνονται κενά δεν αποφέρουν εισόδημα στο νομικό πρόσωπο και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις **μπορεί για τα έτη 2014, 2015 να κάνει χρήση της απαλλαγής** που προβλέπεται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002 για τα ακίνητα που περιγράφεται στην με αριθ. ... & ... αίτησή του.

2) το ακίνητο που βρίσκεται στην οδό, ... και αφορά επαγγελματική στέγη 127,00 τ.μ., που είναι και η έδρα της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας ο έλεγχος δεν μπορεί να εξακριβώσει αν το νομικό πρόσωπο αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελή σκοπό πολιτιστικό, θρησκευτικό, εκπαιδευτικό για το ακίνητο που ιδιοχρησιμοποιεί καθώς από τα προσκομισθέντα στοιχεία **δεν μπορεί αποδεδειγμένα** να εξακριβωθεί η δραστηριότητα και το κοινωφελές έργο της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας και κυρίως το εύρος αυτού και ως εκ τούτου απορρίπτει το αίτημα της ελεγχόμενης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση / τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Οι πράξεις είναι ανατιολόγητες και αόριστες.
- Μη τήρηση της διαδικασίας της προηγούμενης κλήσης προς ακρόαση
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις εξεδόθησαν χωρίς να έχει ληφθεί υπόψη η ορθή , αντίστοιχη για κάθε έτος, αίτηση για χορήγηση βεβαίωσης απαλλαγής.
- Προκύπτει και αποδεικνύεται πλήρως ο κοινωφελής και εκπαιδευτικός σκοπός της εταιρείας για την εκπλήρωση των οποίων ιδιοχρησιμοποιείται το ακίνητο ιδιοκτησίας της επί της οδού αρ. ... στον ...

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 και της περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002**, ορίζεται ότι : «1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού. 2. Από την υποχρέωση της προηγούμενης παραγράφου εξαιρούνται, ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους: α)στ) Νομικά πρόσωπα τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν στην Ελλάδα σκοπούς κοινωφελείς, πολιτιστικούς, θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν για τον κοινωφελή, πολιτιστικό, θρησκευτικό,

εκπαιδευτικό σκοπό, για τα ακίνητα που εκμεταλλεύονται εφόσον το προϊόν της εκμετάλλευσης διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση αυτών των σκοπών, καθώς και για τα ακίνητα που αποδεδειγμένα είναι κενά ή δεν αποφέρουν κανένα εισόδημα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1112/12-05-2011**, ορίζεται ότι: «*Η απαλλαγή από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων εγκρίνεται μόνο εφόσον, κατόπιν τακτικού ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., διαπιστωθεί σωρευτικά ότι το νομικό πρόσωπο της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2 ή το ίδρυμα της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 αποδεδειγμένα επιδιώκουν στην Ελλάδα τους σκοπούς που ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις κατά περίπτωση, καθώς και ότι το ακίνητο για το οποίο ζητείται η απαλλαγή, στη μεν περίπτωση δ' της παραγράφου 3 χρησιμοποιείται για κοινωφελείς σκοπούς, στη δε περίπτωση στ' της παραγράφου 2 ιδιοχρησιμοποιείται για σκοπό κοινωφελή, πολιτιστικό, θρησκευτικό, εκπαιδευτικό ή ότι το προϊόν της εκμετάλλευσής του διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση των ανωτέρω σκοπών ή ότι το ακίνητο είναι αποδεδειγμένα κενό ή δεν αποφέρει κανένα εισόδημα. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δύναται να ζητήσει επιπλέον στοιχεία, προκειμένου να χορηγήσει τη βεβαίωση απαλλαγής, εάν τούτο κρίνεται απαραίτητο.....*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.5 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002** ορίζεται ότι: «*5. Η απόδειξη των νόμιμων προϋποθέσεων για την υπαγωγή του στις εξαιρέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 βαρύνει το πρόσωπο που τις επικαλείται.*».

Επειδή, η έκδοση των πράξεων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής στηρίχθηκε στην ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του Ν.3091/2015 καθώς και στην από 21/03/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης η οποία συνυποβάλλεται με τις επίδικες πράξεις και αποτελεί την αιτιολογία αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: « 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις

οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64 του Ν.4174/2013** 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 από τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο βάσει του οποίου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις προκύπτει αντιφατική κρίση του ελέγχου καθώς για μεν τα κενά ακίνητα της προσφεύγουσας εταιρείας κρίνει ότι μπορεί να κάνει χρήση της απαλλαγής που προβλέπεται στην περίπτωση στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002, για τα έτη 2014, 2015, ενώ για το ακίνητο που βρίσκεται η έδρα της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας ο έλεγχος δεν μπορεί να εξακριβώσει αν το νομικό πρόσωπο αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωνική σκοπό πολιτιστικό, θρησκευτικό, εκπαιδευτικό για το ακίνητο που ιδιοχρησιμοποιεί καθώς από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν μπορεί αποδεδειγμένα να εξακριβωθεί η δραστηριότητα και το κοινωνικό έργο της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας.

Επειδή, από το πόρισμα του ελέγχου δεν παρέχεται η απαιτούμενη σαφή και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελίωσαν την έκδοση των επίδικων πράξεων παρά προκύπτει η αντιφατική κρίση του ελέγχου καθώς δεν προκύπτει για ποιο λόγο η προσφεύγουσα εταιρεία μπορεί να κάνει χρήση της απαλλαγής για τα κενά ακίνητα ενώ για το ιδιοχρησιμοποιούμενο όχι.

Επειδή, εν προκειμένω η αιτιολογία του πορίσματος της από έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, η οποία αποτελεί την αιτιολογία και των προσβαλλόμενων πράξεων στηρίζεται στην αντιφατική και ασαφή αιτιολογία και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι πράξεις είναι ανατιμολογήτες και αόριστες είναι βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας εταιρείας.

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της «....», ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).