



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ  
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 25/05/16

Αριθμός απόφασης: 540

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 30 Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** :  
**ΦΑΞ** : 2313333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στη «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της υπ'αριθμ.πρωτ. «.....» πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».
4. Την υπ'αριθμ.πρωτ. «.....» πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», η οποία κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα και της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από «.....» εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στη «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων αυτής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τον προσφεύγοντα υποβλήθηκε ηλεκτρονικά προσωρινή τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 για το 2014 με ημερομηνία υποβολής την 18-5-2015, με βάση την οποία δηλώθηκε μεταβολή σε δύο ακίνητα με ΑΤΑΚ «.....» και «.....», και ειδικότερα δηλώθηκε ιδιοχρησιμοποίηση αυτών αποκλειστικά για την εκπλήρωση κοινωνικού σκοπού του

συλλόγου. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. «.....», καταχώρησε την ως άνω δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 στο σύστημα TAXIS με αριθμό «.....», και προκειμένου να ολοκληρώσει την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, ζήτησε την προσκόμιση των απαραίτητων δικαιολογητικών για έλεγχο. Μετά τον έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν και δη α) των υπ.αρ. «.....» και «.....» συμβολαίων αγοραπωλησίας γραφείων, β) του Ν 1026/1980 περί οδοντιατρικών συλλόγων, απέρριψε την υπ.αρ. «.....» εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση του προσφεύγοντος με την υπ.αρ.πρωτ. «.....» πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ.αριθμ.πρωτ. «.....» πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι ο «.....» είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και ο σκοπός του είναι κοινωφελής, και συνίσταται στην προστασία της «.....» και την διατήρηση καταλληλότητας των υγειονομικών συνθηκών στο Νομό «.....», όπως σχετικά αναφέρεται και στον Ν 1026/1980
- Ότι το ακίνητο επί της οδού «.....» ιδιοχρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εκπλήρωση του κοινωφελούς σκοπού του ως άνω νομικού προσώπου, και ως εκ τούτου υπάγεται στο άρθρο 3 παρ 1 δ' του Ν 4023/13 για την απαλλαγή από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.
- Ότι για τον ίδιο λόγο και με τις ίδιες νομικές και πραγματικές προϋποθέσεις, η αρμόδια «.....» Δ.Ο.Υ. «.....» έχει ήδη αποδεχθεί αντίστοιχο αίτημα της «.....» για απαλλαγή από τον ΕΝΦΙΑ στα ακίνητά της, γεγονός που προσκρούει στην αρχή ίσης μεταχείρισης των φορολογουμένων
- Ότι η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας, δηλαδή η αιτιολογία δεν είναι σαφής, ειδική και επαρκής σύμφωνα με το άρθρο 17 του Ν 2690/1999.

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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 :

#### **1. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΥΠΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΤΟΥ Ν 4223/2013 ΓΙΑ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΕΝ.Φ.Ι.Α.**

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 3 παρ 1 δ' του Ν 4223/2013** ορίζεται «1. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν: .....δ) Σε Ν.Π.Δ.Δ. που δεν

εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης 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 6 παρ 3 β του Ν 4223/2013** ορίζεται « 3β. 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 «την 30ή Δεκεμβρίου 2014».

**Επειδή**, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σκοπός του νομοθέτη με την ως άνω διάταξη ήταν να δώσει απαλλαγή από την πληρωμή του ΕΝ.ΦΙΑ στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα οποία κατέχουν ακίνητη περιουσία, υπό την προϋπόθεση όμως ότι αυτή χρησιμοποιείται **αποκλειστικά**, μεταξύ άλλων, **για την εκπλήρωση κοινωφελούς σκοπού**, θέσπισε δηλαδή μια απαλλαγή με βάση το σκοπό που χρησιμοποιείται το εν λόγω ακίνητο και όχι με βάση τη μορφή που αντιπροσωπεύει το εν λόγω νομικό πρόσωπο, αν δηλαδή αυτό (το νομικό πρόσωπο) έχει κοινωφελή ή όχι δράση.

**Επειδή**, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο υπέβαλε την 18-5-2015, εκπρόθεσμα, την υπ.αρ. «.....» τροποποιητική δήλωση ΕΝΦΙΑ 2014, κλήθηκε δε να προσκομίσει τα απαραίτητα δικαιολογητικά προς έλεγχο, προκειμένου να τύχει της απαλλαγής, πλην όμως δεν απέδειξε ότι η χρήση του υπό κρίση ακινήτου, όπου στεγάζονται τα γραφεία του συλλόγου, ιδιοχρησιμοποιούνται **αποκλειστικά για κοινωφελή σκοπό**.

**Επειδή**, αντίθετα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το προσφεύγον νομικό πρόσωπο έχει δηλώσει ως δραστηριότητά του υπηρεσίες που παρέχονται από επαγγελματικές οργανώσεις, γεγονός που συνάδει με την άσκηση δραστηριοτήτων, όπως γραμματειακή υποστήριξη, είσπραξη συνδρομών-εισφορών των μελών, συνεδριάσεις Δ.Σ. κτλ, δραστηριότητες **που εκφεύγουν της αποκλειστικής άσκησης κοινωφελούς σκοπού**, ενώ αντίθετα η κοινωφελής δράση του, όπως η δωρεάν «.....», ασκείται όχι στο επίδικο ακίνητο, αλλά σε κινητή «.....» μονάδα, στελεχομένη από εθελοντές «.....».

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο εν λόγω ισχυρισμός.

## **2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΟΤΙ ΠΑΡΑΒΙΑΖΕΤΑΙ Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΙΣΗΣ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗΣ**

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος νομικού προσώπου ότι παραβιάζεται η αρχή της ίσης μεταχείρισης, καθόσον η αρμόδια Δ.Ο.Υ. «.....» έδωσε απαλλαγή στην «.....» με βάση τις ίδιες νομικές και πραγματικές προϋποθέσεις, για την ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων της, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους :

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, η εκκαθάριση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του εν λόγω νομικού προσώπου, δηλαδή της «.....», έγινε βάση

εμπρόθεσμης δήλωσης που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά πριν την έκδοση της αρχικής εκκαθάρισης και χωρίς να οδηγηθεί σε έλεγχο, μέχρι σήμερα, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

**Επειδή,** κάθε περίπτωση κρίνεται χωριστά ως προς την τήρηση ή μη των προϋποθέσεων του νόμου για την απαλλαγή από τον επίδικο φόρο, ενώ με την παρούσα δεν μπορεί να εξεταστεί η νομιμότητα ή μη της εν λόγω απαλλαγής, επιφυλασσομένου κάθε περαιτέρω ελέγχου από την αρμόδια Υπηρεσία, ως εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο εν λόγω ισχυρισμός.

### **3. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΛΛΕΙΨΗ ΝΟΜΙΜΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ**

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι σαφής, ειδική, και επαρκής, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος

**Επειδή,** βασικά στοιχεία της αιτιολογίας της διοικητικής πράξης αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία, εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε της πράξης αυτής θεωρείται νόμιμη όταν είναι ειδική, πλήρης ή επαρκής. Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή,** η αιτιολογία της διοικητικής πράξεως επιβάλλεται να προκύπτει από το σώμα της μόνο όταν προβλέπεται ρητώς από το νόμο (άρθρο 17 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, ν. 2690/1999), στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000).

**Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση, η πράξη απόρριψης της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων που στοιχειοθετούν την απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και την μη απαλλαγή από το επίδικο φόρο, αλλά και γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η υπό κρίση πράξη στερείται επαρκούς και ειδικής αιτιολογίας δεν ευσταθεί, καθότι σ' αυτήν αναφέρεται η αναγκαία αιτιολογία, προσδιορίζοντας επαρκώς και πλήρως τους λόγους απόρριψης της τροποποιητικής

δήλωσής του προσφεύγοντος νομικού προσώπου και της μη απαλλαγής από την πληρωμή του επίδικου φόρου, σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους και διατάξεις.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από «.....» και υπ.αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής.

**Οριστικό φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

| A/A | Αριθμός πράξης                                                              | Ημερομηνία της πράξης | Είδος φόρου ή προστίμου | Διαχειριστική περίοδος | Συνολικό ποσό πληρωμής |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------|-----------------------|-------------------------|------------------------|------------------------|
| 1   | ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΕΝΦΙΑ ΑΡ ΕΙΔ. «.....» (ΑΡ ΧΡ.ΚΑΤΑΛ «.....») | 17/12/2014            | ΕΝΦΙΑ                   | 2014                   | 919,71Ε                |

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ**

**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).