



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

13/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης:

1596

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

Email: ded.ath.@aade.gr

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 ΚΦΔ
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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του νομίμως εκπροσωπούμενου, με έδρα, κατά της από αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί του υπ' αριθ. ηλεκτρονικού αιτήματος για χορήγηση μείωσης ή απαλλαγής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014-2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ηλεκτρονικό μήνυμα της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομίμως εκπροσωπούμενου, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, καθώς όπως προκύπτει από το ιστορικό ενεργειών των ηλεκτρονικών μηνυμάτων της ψηφιακής εφαρμογής «τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης απάντησε στο αίτημά της την, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης με την από απάντησή της απέρριψε το με κωδ. ψηφιακό αίτημα του προσφεύγοντος νομικού προσώπου περί χορήγησης μείωσης ή απαλλαγής στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ειδικότερα, το ανωτέρω νομικό πρόσωπο είχε υποβάλλει εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) προκειμένου να τροποποιήσει τα δηλωθέντα περιουσιακά στοιχεία του για τα έτη 2014-2020 αναφορικά με την χρήση των κτισμάτων (για θρησκευτικό σκοπό) ώστε να τύχει απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Σύντομο ιστορικό

Σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου, ο νόμιμος εκπρόσωπος του υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης εκπρόθεσμες ηλεκτρονικές τροποποιητικές ηλεκτρονικές δηλώσεις Ε9, σύμφωνα με τις οποίες όλα τα ακίνητα του που περιλαμβάνονται σε αυτές βρίσκονται εντός του περιβάλλοντος του, ιδιοχρησιμοποιούνται και εμπίπτουν στην απαλλαγή της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.4223/2013. Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις για τα έτη 2014-2020 βγήκαν σε έλεγχο.

Κατόπιν, την υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το με κωδ. αίτημα, μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, με το οποίο προσκόμιζε τα δικαιολογητικά για τον έλεγχο Ε9 για τα έτη 2014-2020 αναφορικά με την χρήση των κτισμάτων για τον ώστε να απαλλαχθούν από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Σε απάντηση του ως άνω αιτήματος η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναφέρει τα εξής: «Το Ε9 είναι λάθος. Ο κωδικός 12 μπαίνει μόνο σε χώρους, από τη να προσκομίσετε βεβαίωση που να αναφέρει αυτούς τους χώρους ονομαστικά, να δηλωθεί στο μητρώο ο και να προσκομίσετε υπεύθυνη δήλωση του με γνήσιο υπογραφής που να ζητάει την τροποποίηση του Ε9 του».

Στη συνέχεια το προσφεύγον νομικό πρόσωπο υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το με κωδ. αίτημα, μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, στο οποίο επισυνάπτει τα υπόλοιπα έντυπα που του ζητήθηκαν για την διόρθωση των στοιχείων της περιουσιακής κατάστασής του (Ε9) προκειμένου να τύχει μείωσης ή απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Σε απάντηση του εν λόγω αιτήματος η αρμόδια Φορολογική Αρχή αναφέρει τα εξής: «Η τροποποίηση Ε9 είναι λάθος, μόνο ο χώρος παίρνει τον κωδ. 12, να ξαναγίνουν οι δηλώσεις.

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μερική ή ολική ακύρωση των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. με αριθμούς δηλώσεων Σύμφωνα με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς του κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. την για τα έτη 2014-2023, οι οποίες αφορούσαν τα ακίνητα του, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν αποδέχθηκε ότι τα ακίνητα βρίσκονται εντός, ιδιοχρησιμοποιούνται και ως εκ τούτου εμπίπτουν στην απαλλαγή της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.4223/2013, αφού πρόκειται για χώρους που χρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του και τη γενικότερη εύρυθμη

λειτουργία του, ο κύριος σκοπός του οποίου είναι αμιγώς λατρευτικός και θρησκευτικός. Οι υπό κρίση δηλώσεις Ε9 πρέπει να γίνουν δεκτές προκειμένου να γίνει ορθή απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης του, να τύχει απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και να διαγραφούν τυχόν χρέη που έχουν βεβαιωθεί. Εκ παραδρομής δεν συμπληρώθηκε από την πλευρά του ο κωδικός 3 στην στήλη «Χρήση κτίσματος/οικοπέδου» που αφορά στην ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων για την εκπλήρωση του θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου με αποτέλεσμα να βεβαιωθούν σε βάρος του υπέρογκες οφειλές. Η αρμόδια Φορολογική Αρχή δεν έλαβε υπόψη της τις ισχύουσες διατάξεις με αποτέλεσμα την απάντησε ότι μόνο το κτίσμα του μπορεί να θεωρηθεί ως και άρα να πάρει την απαλλαγή, ενώ τα υπόλοιπα κτίσματα που συνδράμουν στη λειτουργία του ναού πρέπει να πληρώσουν ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«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. [η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 40 ν. 4916/2022 (Α' 65), κατά δε το άρθρο 92 παρ. 4γ του αυτού νόμου ισχύει για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και επομένων].

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. [...].».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«Απαλλαγές από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.

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 κοινωνικού σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

στα) Σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες των γνωστών θρησκειών και δογμάτων κατά την παρ. 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος και ιδιοχρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωνικού έργου τους. στβ) Στις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, κείμενα εντός ή εκτός αυτού, καθώς και στην Ιερά Μονή του Θεοβαδίστου Όρους Σινά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει:

«Υπολογισμός του κύριου φόρου

A. Υπολογισμός του κύριου φόρου για τα κτίσματα

1. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος. Ειδικότερα: α) Η γεωγραφική θέση του κτίσματος προσδιορίζει την τιμή ζώνης, στην οποία υπάγεται αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982 (Α' 43) και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του. Ανάλογα με την τιμή ζώνης που ισχύει την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.). β) Η επιφάνεια υπολογίζεται σε τετραγωνικά μέτρα. γ) Προκειμένου για ειδικά κτίρια, η επιφάνεια απομειώνεται με την εφαρμογή Συντελεστή Απομείωσης Επιφανείας (Σ.Α.Ε.). Ως ειδικά κτίρια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου νοούνται τα κτίσματα των περιπτώσεων δ', ε', στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ.1129485/479/ 3.12.1996 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 1152), με τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτή. δ) Η χρήση των χώρων του κτίσματος διακρίνεται σε κύρια και βοηθητική. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διάκριση των χώρων σε κύρια και βοηθητική σχετικά με την επιβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου. ε) Η παλαιότητα του κτίσματος προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του έτους φορολογίας και του έτους έκδοσης της νεώτερης οικοδομικής άδειας. Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, ως έτος έκδοσης της λαμβάνεται το έτος κατασκευής το οποίο προκύπτει από δημόσιο έγγραφο. Αν το έτος κατασκευής δεν προκύπτει από δημόσιο έγγραφο ή από τη δήλωση στοιχείων ακινήτων, ως έτος έκδοσης της άδειας λαμβάνεται το έτος κατά το οποίο δηλώθηκε το κτίσμα με την υποβολή προς τη Φορολογική Διοίκηση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι:

«1) Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170). [Ο αριθμός «31» της παρ.1 αντικαταστάθηκε με τον αριθμό «32» με το

άρθρο τρίτο υποπαρ. Γ. περ.6 Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014] [...]. 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. [...] β) 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. 4) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ περί υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ορίζονται τα εξής:

«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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

.....

Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ως άνω Κώδικα:

«Παραγραφή

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας, ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 63B ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 63B,

για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 63B, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1011/14.01.2015 (ΦΕΚ Β' 56/15.01.2015) απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)» ορίζεται ότι:

«... Άρθρο 2

Διαδικασία αποδοχής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.

1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.

2. Για την αποδοχή ή μη της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. πραγματοποιείται έλεγχος των δικαιολογητικών, που αποδεικνύουν τη μείωση του φόρου, για τη διενέργεια του οποίου δεν απαιτείται έκδοση εντολής ελέγχου, από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο.

3. Προσκόμιση δικαιολογητικών απαιτείται μόνο στις περιπτώσεις στις οποίες συνολικά ανά έτος προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ από την τελευταία εκδοθείσα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Δεν απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών στις περιπτώσεις προσθήκης περιουσιακών στοιχείων. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος άρθρου, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63.

5. Η διαδικασία του παρόντος άρθρου δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος άρθρου. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση την παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση την παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, εν προκειμένω ο νόμιμος εκπρόσωπος του την υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης εκπρόθεσμες ηλεκτρονικές τροποποιητικές ηλεκτρονικές δηλώσεις Ε9, προκειμένου για την ορθή απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης του ανωτέρω νομικού προσώπου. Σύμφωνα με τις ανωτέρω δηλώσεις όλα τα ακίνητα του που περιλαμβάνονται σε αυτές βρίσκονται εντός του ιδιοχρησιμοποιούνται και εμπίπτουν στην απαλλαγή της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.4223/2013. Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις για τα έτη 2014-2020 βγήκαν σε έλεγχο. Κατόπιν, την υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το με κωδ. αίτημα, μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, με το οποίο προσκόμιζε τα δικαιολογητικά για τον έλεγχο Ε9 για τα έτη 2014-2020 αναφορικά με την χρήση των κτισμάτων για ώστε να απαλλαχθούν από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Σε απάντηση του ως άνω αιτήματος η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναφέρει τα εξής: «Το Ε9 είναι λάθος. Ο κωδικός 12 μπαίνει μόνο σε χώρους, από τη να προσκομίσετε βεβαίωση που να αναφέρει αυτούς τους χώρους ονομαστικά, να δηλωθεί στο μητρώο και να προσκομίσετε υπεύθυνη δήλωση του με γνήσιο υπογραφής που να ζητάει την τροποποίηση του Ε9 του ναού». Στη συνέχεια το προσφεύγων νομικό πρόσωπο υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το με κωδ. αίτημα, μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα αιτήματά μου» της ΑΑΔΕ, στο οποίο επισυνάπτει τα υπόλοιπα έντυπα που του ζητήθηκαν για την διόρθωση των στοιχείων της περιουσιακής κατάστασής του (Ε9) προκειμένου να τύχει μείωσης ή απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Σε απάντηση του εν λόγω αιτήματος η αρμόδια Φορολογική Αρχή αναφέρει τα εξής: «Η τροποποίηση Ε9 είναι λάθος, μόνο ο λατρευτικός χώρος παίρνει τον κωδ. 12, να ξαναγίνουν οι δηλώσεις.

Επειδή, κατόπιν υποβολής των ως άνω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) του προσφεύγοντος νομικού προσώπου διενεργήθηκε έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή με αποτέλεσμα να μην γίνουν αποδεκτές οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2014 έως 2020, αφενός λόγω παραγραφής των ετών 2014, 2015 και 2016 και αφετέρου διότι δεν τυγχάνουν απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα λοιπά έτη αφού δεν πρόκειται για

Επειδή, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι τα υπό κρίση ακίνητα βρίσκονται εντός του περιβόλου του, ιδιοχρησιμοποιούνται και ως εκ τούτου εμπίπτουν στην απαλλαγή της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.4223/2013, αφού πρόκειται για χώρους που όλοι μαζί ιδιοχρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του και για την γενικότερη εύρυθμη λειτουργία του, ο κύριος σκοπός του οποίου είναι

Επειδή, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο προσκόμισε την με την αριθ. πρωτ.
βεβαίωση της

«Δια της παρούσης βεβαιούμεν ότι ο και τα παρακάτω αναφερόμενα
κτίσματα εις το Ε9 του ως άνω ανήκουν εις τον ως άνω και
χρησιμοποιούνται αποκλειστικώς ως και χώροι φιλοξενίας δια τις ανάγκες των
....., οι δε αποθήκες δια τις ανάγκες του βάσει της υπ' αριθ.
Εγκυκλίου της

Τα κτίσματα που εντάσσονται στην παραπάνω κατηγορία είναι τα εξής:

Κύριος Χώρος

Ισόγειο

Διώροφο

Ισόγεια Προσθήκη

Ισόγειο

Ισόγεια Αποθήκη 1 5,47 τ.μ.

Ισόγεια Αποθήκη 2 8,17 τ.μ.

Ισόγεια Αποθήκη 3 3,76 τ.μ.»

Επειδή, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο προσκόμισε το από τοπογραφικό
διάγραμμα του που βρίσκεται στον που συνέταξε ο
πολιτικός μηχανικός, σύμφωνα με το οποίο το εμβαδόν του οικοπέδου είναι 1.184,39 τ.μ. και
το συνολικό εμβαδόν των κτισμάτων 512,90 τ.μ. Περαιτέρω, σύμφωνα με τον επεξηγηματικό
πίνακα κτισμάτων επρόκειτο για τα κάτωθι κτίσματα:

Κύριος χώρος

Ισόγειο

Διώροφο

Ισόγειο

Ισόγεια Αποθήκη 1 5,47 τ.μ.

Ισόγεια Αποθήκη 2 8,17 τ.μ.

Ισόγεια Αποθήκη 3 3,76 τ.μ.

Επειδή, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υποβολή των εκπρόθεσμων τροποποιητικών
ηλεκτρονικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) δήλωσε για πρώτη φορά όλα τα ανωτέρω
ακίνητα στις 13/01/2023, ωστόσο παρέλειψε να δηλώσει τον κωδικό 3 (ιδιοχρησιμοποίηση
για εκπλήρωση) στην στήλη 33 (χρήση κτίσματος/οικοπέδου) για όλα τα
ανωτέρω ακίνητα, ακόμη και για την Στη συνέχεια, με την υποβολή των υπό κρίση
εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) μεταβάλλει τα στοιχεία των
δηλωθέντων ακινήτων και συγκεκριμένα συμπληρώνει τον κωδικό 3 (ιδιοχρησιμοποίηση για
εκπλήρωση) στην στήλη 33 (χρήση κτίσματος/οικοπέδου), καθώς όπως
ισχυρίζεται ιδιοχρησιμοποιούνται προκειμένου για την εκπλήρωση του

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση αφενός τα επίμαχα ακίνητα βρίσκονται σε ενιαίο χώρο με
τον κύριο χώροσε οικόπεδο έκτασης 1.184,39 τ.μ. στον οικισμό το εν
λόγω άλλωστε αναφέρεται και στην προσκομισθείσα βεβαίωση της καθώς και
στο προσκομισθέν τοπογραφικό διάγραμμα, και αφετέρου η φορολογική Αρχή για την βάση
της απόρριψής της δεν επικαλείται στοιχεία από τα οποία να προκύπτει τυχόν εκμετάλλευσή
τους (π.χ. μισθωτήρια) ούτε και διενέργεια σχετικής αυτοψίας που να διαφοροποιεί την εικόνα
των υπό κρίση ακινήτων. Περαιτέρω, σύμφωνα με την ανωτέρω αναφερόμενη προσκομισθείσα

βεβαίωση της τα ως άνω ακίνητα ανήκουν στον και χρησιμοποιούνται αποκλειστικώς ως για τις ανάγκες των οι δε αποθήκες για τις ανάγκες του, ήτοι στο πλαίσιο τουτου σκοπού, ως εκ τούτου εμπίπτουν στην διάταξη της περ. στ α΄ της απρ. 1 του άρθρου 3 του ν.4223/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω οι υποβληθείσες εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2018-2020 πρέπει να γίνουν δεκτές, ενώ για τα έτη 2014 έως και 2017 έχουν εφαρμογή για τα ανωτέρω ακίνητα οι διατάξεις του άρθρου 63B και πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημά του καθώς πρόκειται για αίτημα τροποποίησης πράξεων διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί μετά την 01.01.2020 στο πλαίσιο έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, νομίμως εκπροσωπούμενου, με έδρα το σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.