



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604576

E-Mail : ded.ath@aade.gr
a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα 24/11/2023

Αριθμός απόφασης 1922

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 ΑΑΔΕ (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 (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), Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του θρησκευτικού νομικού προσώπου με την επωνυμία με έδραόπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον πρόεδρο κάτοικο κατά της σιωπηρής απόρριψης της δήλωσης επιφύλαξης της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου που ενσωματώθηκε στην με αριθμ. δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου ύψους 5.098,50 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. καταχ..... δήλωση μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου βάσει της οποίας προέκυψε ποσό φόρου 5.098,50€ (κύριος φόρος ποσού 4.950,00€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 148,50€).

6.Τις απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του θρησκευτικού νομικού προσώπου 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Το θρησκευτικό νομικό πρόσωπο με την επωνυμία, με έδρα ιδρύθηκε με την από συστατική πράξη, αναγνωρίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4301/2014, με την υπ' αριθμόν απόφαση του Πρωτοδικείου Αθηνών όπως αυτή τροποποιήθηκε με την υπ' αριθμ. απόφαση του Πρωτοδικείου Αθηνών, και καταχωρήθηκε στο Ειδικό Δημόσιο Βιβλίο Θρησκευτικών Νομικών Προσώπων με αριθμό μητρώου

Με το υπ' αριθμ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζοντίων ιδιοκτησιών της συμβολαιογράφου Αθηνών αγοράστηκε ένα Κατάστημα του Ισογείου ορόφου και μια αποθήκη του Υπογείου ορόφου, στην πολυκατοικία η οποία κείται στο, έναντι τιμήματος ποσού 165.000,00 €. Ειδικότερα: Στο πλαίσιο της ανωτέρω αγοραπωλησίας υπεβλήθη η με αριθμ. καταχ. δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου. Βάσει αυτής προέκυψε ποσό φόρου ποσού 5.098,50 € (κύριος φόρος ποσού 4.950,00€ πλέον δημοτικός φόρος ποσού 148,50 €), στην οποία ενσωματώθηκε δήλωση επιφύλαξης ως προς την υποχρέωσή τους να καταβάλουν τον ως άνω φόρο, ήτοι αμφισβητώντας την υπαγωγή τους για την υπόψη αγοραπωλησία σε φόρο μεταβίβασης ακινήτου. Ειδικότερα, στο τμήμα της δήλωσης που επιγράφεται «Παρατηρήσεις - Σημειώσεις», αναφέρεται: **«Η παρούσα δήλωση υποβάλλεται με την επιφύλαξη αναζήτησης του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος δεδομένου ότι ο αγοραστής δικαιούται απαλλαγής κατ' άρθρο 6 περ. γ' του α. ν. 1521/1950 όπως ισχύει. Συγκεκριμένα το νομικό πρόσωπο έχει αναγνωρισθεί με τις διατάξεις του ν. 4301/2014 ως θρησκευτικό νομικό πρόσωπο, μεταξύ των καταστατικών σκοπών του συγκαταλέγεται η ίδρυση και λειτουργία ευκτήριου οίκου και το**

μεταβιβαζόμενο θα εξυπηρετεί θρησκευτικούς σκοπούς [βλ. επισυναπτόμενες ΣτΕ 549/1991,1766/2021)].

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου της επιφύλαξης που ενσωματώθηκε στην με αριθμ. δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου ύψους 5.098,50 ευρώ προβάλλοντας τον λόγο ότι το ως άνω επίδικο ακίνητο απαλλάσσεται του φόρου μεταβίβασης, λόγω του ότι οι ως άνω οριζόντιες ιδιοκτησίες αγοράσθηκαν προς εξυπηρέτηση θρησκευτικών σκοπών, ήτοι προκειμένου να χρησιμοποιηθούν ως χώρος συνάθροισης για το κήρυγμα του Ευαγγελίου, την προσευχή και μελέτη της Αγίας Γραφής, τη βιβλική διδασκαλία και συμμελέτη της Βίβλου και την παιδεία και νοουθεσία εν Κυρίω των παιδιών των μελών, στο πλαίσιο των Καταστατικών σκοπών τους.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 1 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: «Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών..... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: «Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Φορολογική Διοίκηση. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: . Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου με τη δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ορίζεται: β)..... στ) **επί των περιπτώσεων καθ' ας ως πωλητής ή ως αγοραστής συμβάλλεται το δημόσιον, οι δήμοι, αι κοινότητες, οι ιεροί Ναοί, αι ιεραί Μοναί, τα θρησκευτικά, εθνωφελή, κοινωνικά, φιλανθρωπικά και εκπαιδευτικά ιδρύματα ή οργανισμοί ως και τα βάσει διατάξεως ειδικού νόμου απαλλασσόμενα μέχρι τούδε του φόρου μεταβιβάσεως του Νόμου 4225/29 νομικά πρόσωπα.....**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 6 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως του βαρύνοντος τον τε πωλητήν και τον αγοραστήν

α) η μεταβίβασις εις τους πρόσφυγας, κατά τας διατάξεις του νόμου 3764, ως και η μεταβίβασις κλήρων κατά τας διατάξεις του Αγροτικού Κώδικος ακινήτων ανηκόντων εις το δημόσιον,

β) η μεταβίβασις ακινήτων λόγω κυρώσεως ανωμάλων δικαιοπραξιών κατά τους Νόμους 4399 και 4724,

γ) η αναγκαστική απαλλοτριώσις κτημάτων κατά τας διατάξεις του Αγροτικού Κώδικος,

δ) η αξία του διανεμομένου ακινήτου εἰς τα μέλη του υπό συνεταιρισμού μη κερδοσκοπικού διά την οποίαν κατεβλήθη υπό του συνεταιρισμού φόρος μεταβιβάσεως κατά την αγορά αγοράν του διανεμόμενου ακινήτου,

ε) η μεταβίβασις εἰς την οποίαν ο τε πωλητής και ο αγοραστής είναι ἀμφότεροι πρόσωπα ἐκ των ἀναγραφομένων ἐν τῇ περιπτώσει Β' ἐδάφ. στ' τῆς παραγρ. 1 τοῦ ἀρθροῦ 4 τοῦ παρόντος,

στ) η ἀνάκλησις ἀπαλλοτριώσεως και

ζ) η μεταβίβασις μεταλλείου δι' ὃ κατεβλήθη ὁ φόρος τοῦ Νόμου ΓΦΚΔ τοῦ ἐτους 1910 ὡς ἰσχύει.

Ἐπειδὴ σύμφωνα με τὴ ΣΤΕ 1766/2021 διευκρινίζεται ἡ ἐννοία ἀπαλλαγῆς «ιερῶν ναῶν» ἀπὸ το φόρο μεταβίβασης ἀκινήτων: <<Τὸ ἀναιρεσεῖον σωματεῖο, ποῦ ἀγοράζει οἰκόπεδο και ἐπιδιώκει νὰ ἀπαλλαγεῖ ἀπὸ τὸν ἀναλογοῦντα φόρο μεταβίβασης, κατ' ἐφαρμογὴ τῆς (στενῶς ἐρμηνευτέας) διατάξεως τῆς περίπτωσης γ' τοῦ ἀρθροῦ 6 τοῦ ἀ.ν. 1521/1950, προβάλλοντας ὅτι πρόκειται γιὰ ἀγορὰ ἀκινήτου ἀπὸ (υφιστάμενο) ἱερό ναὸ ἐτερόδοξων ἢ ἐτερόθρησκων, σὲ σχέση με τοὺς χριστιανούς τῆς Ἀνατολικῆς Ὁρθόδοξης Ἐκκλησίας τῆς Ἑλλάδος, δὲν ἀρκεῖ νὰ επικαλεσθεῖ ὅτι τοῦ ἀνήκει ἀκίνητο (κτίριο), τὸ ὁποῖο ἔχει ἱερό χαρακτήρα, ἀποτελεῖ χῶρο θρησκευτικῆς λατρείας ἢ/και προορίζεται γιὰ τὴν ἐξυπηρέτηση τῶν θρησκευτικῶν σκοπῶν ὀρισμένης γνωστῆς θρησκείας/θρησκευτικῆς κοινότητος, ἀλλὰ βαρύνεται νὰ επικαλεσθεῖ και νὰ τεκμηριώσῃ, ἐνώπιον τῆς φορολογικῆς Διοίκησης και, στὴ συνέχεια, σὲ περίπτωση ἐνδίκης διαφορᾶς, ἐνώπιον τοῦ διοικητικοῦ δικαστηρίου στο ὁποῖο ἀσκεῖται σχετικὴ φορολογικὴ προσφυγὴ, ὅτι, **μεταξύ των νόμιμων/καταστατικῶν σκοπῶν τοῦ συγκαταλέγεται ἡ ἰδρυση ἢ/και ἡ λειτουργία ναοῦ ἢ ευκτήριου οἴκου, καθὼς και ὅτι διοικεῖ ναὸ ἢ ευκτήριο οἶκο, ὁ ὁποῖος ἔχει ἀνεγερθεῖ ἢ/και λειτουργεῖ νομίμως ὡς τέτοιος, βάσει διοικητικῆς ἀδείας τοῦ ἀρθροῦ 1 τοῦ ἀ.ν. 1363/1938>>.**

Ἐπειδὴ, στὴν ὑπὸ κρίση περίπτωση, παρὰ τὸ γεγονὸς ὅτι τὸ προσφεύγον Νομικὸ Πρόσωπο ἔχει καταχωρηθεῖ στο Εἰδικὸ Δημόσιο Βιβλίον Θρησκευτικῶν Νομικῶν Προσώπων δὲν εἶναι δυνατόν νὰ **εξομοιωθεῖ με ἱερό ναὸ ἢ με ἱερά μονή** γιὰ νὰ τύχει τῆς ἀπαλλαγῆς ποῦ ὀρίζει ὁ νόμος. Ἐπιπρόσθετα, ἀπὸ τὰ στοιχεῖα τοῦ φακέλου δὲν προκύπτει με βεβαιότητα ὅτι τὸ συγκεκριμένο ἀγορασθέν ἀκίνητο **θα χρησιμοποιηθεῖ ὡς ἐκκλησία/ναὸς/ευκτήριος οἶκος, διότι δὲν υφίστανται οἱ ἀντίστοιχες ἀδείες.**

Ἐπειδὴ, ἡ Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται ἀπὸ τὴν ἀρχὴ τῆς νομιμότητος, ὅπως αὐτὴ καθιερώνεται με τὶς διατάξεις τῶν ἀρθρῶν 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 τοῦ Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και ἡ ὁποία συνεπάγεται ὅτι ἡ Διοίκηση οφείλει ἢ μπορεῖ νὰ προβαίνει μόνο σὲ ἐνέργειες ποῦ προβλέπονται και ἐπιβάλλονται ἢ ἐπιτρέπονται ἀπὸ τοὺς κανόνες ποῦ θεσπίζουν τὸ Σύνταγμα, οἱ νομοθετικὲς πράξεις, οἱ διοικητικὲς κανονιστικὲς πράξεις, ποῦ ἔχουν

εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του θρησκευτικού νομικού προσώπου με την επωνυμία και την επικύρωση της υπ' αριθ. δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία : 165.000,00€.

Συνολικό ποσό για καταβολή: 5.098,50€.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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