



Αθήνα, 14-2-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 337

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του ΝΠΔΔ (Ενοριακού Ναού) με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με έδρα στις Αττικής, οδός, η οποία υπεβλήθη από τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής με ΑΦΜ, κατά των με αριθμ. /20-9-2024 Πράξεων Απόρριψης επί εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2014 και 2015 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της από **22-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του ΝΠΔΔ (Ενοριακού Ναού) με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ 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:

- Με τις με αρ./20-9-2024 Πράξεις Απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκαν οι από 19-12-2014 και 3-6-2016 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, καθώς και το από 29-8-2024 το με αρ. ηλεκτρονικό αίτημα του προσφεύγοντος Ν.Π. ενώπιον του ΚΕΦΟΚ Αττικής με το οποίο ζητούσε τη διαγραφή σε βάρος ποσών φόρου ΕΝΦΙΑ ετών 2014 και 2015.

Ειδικότερα με το υποβληθέν αίτημα ενώπιον στο ΚΕΦΟΚ Αττικής, επικαλείται ότι σε όλα τα ακίνητα που συμπεριελήφθησαν στις δηλώσεις Ε9 ετών 2014 και 2015 έχουν ανεγερθεί τα κτίσματα του και των παρεκκλησιών που υπάγονται εδαφικά και διοικητικά σε αυτό και ως εκ τούτου απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής φόρου ΕΝΦΙΑ κατ' άρθρο 3 παρ.1 περ.δ και στ του ν. 4223/2013.

Το προσφεύγων Ν.Π., με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και τη διαγραφή του φόρου ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ετών 2014 και 2015 σύμφωνα με τις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 που έχει υποβάλει, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παράβαση του άρθρου 3 παρ. 1 περ. δ & στ του ν. 4223/2013. Το σύνολο των ακινήτων που έχει στην κυριότητά του και δηλώνονταν ανέκαθεν στις δηλώσεις Ε9, ανήκουν σε Ν.Π.Δ.Δ., δεδομένου ότι πρόκειται για Ενοριακό ναό, και ιδιοχρησιμοποιούνται από αυτόν για την εκπλήρωση του θρησκευτικού, φιланθρωπικού και κοινωφελούς έργου που προσφέρει. Η ως άνω χρήση των κτισμάτων δεν είχε δηλωθεί εξ αρχής στο Ε9 του Ναού, με αποτέλεσμα να χρεωθεί εσφαλμένα με ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014 και 2015 και να μην τύχει της προβλεπόμενης στο ά. 3 παρ. 1 περ. δ' και στ' ν. 4223/2013 απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα συγκεκριμένα ακίνητα, αν και τη δικαιούται, ενώ ο Ναός έπαυσε να χρεώνεται με ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2016 και εξής. Λόγω αοριστίας της απαίτησης προσκόμισης δικαιολογητικών από τη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις, ουδέποτε προσκομίστηκαν αυτά.
2. Διακοπή της παραγραφής για την είσπραξη φόρων κατ' αρθ. 51 του ν. 4174/2013. Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την είσπραξη των απορρεόντων από τις εν λόγω πράξεις φόρων παραμένει ενεργής και δεν έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή, δεδομένου ότι, κατ' εφαρμογή του ά. 51 παρ. 1 Ν. 4174/2013, η παραγραφή διακόπηκε με την κοινοποίηση στον Ναό ατομικής ειδοποίησης καταβολής — υπερημερίας και ανεστάλη με την άσκηση σχετικής ανακοπής από αυτόν, επί της οποίας δεν έχει μέχρι σήμερα επιδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση. Επομένως, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα Ναό, ενόψει της ως άνω ενεργούς απαίτησης του Δημοσίου, παραμένει ενεργή και η δυνατότητα — υποχρέωση ελέγχου της νομιμότητας του τίτλου, βάσει του οποίου πραγματοποιήθηκε η εις βάρος του ταμειακή βεβαίωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/31-12-2013 (ΕΝΦΙΑ) ορίζεται ότι: «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 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. 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 4223/2013 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 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170).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) τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 έως 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....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 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 3 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από τον Ε.Ν.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν: α).. 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 κοινωνικού σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο. 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.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1248/2014 «Απαιτούμενα παραστατικά για τη χορήγηση απαλλαγών ή μειώσεων από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014» μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «.....1στ. Για τη χορήγηση απαλλαγής από το συμπληρωματικό φόρο στα νομικά πρόσωπα για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών ακίνητά τους (κτίσματα και οικόπεδα ή γήπεδα), απαιτείται η προσκόμιση της αναλυτικής κατάστασης μισθωμάτων ακινήτων (έντυπο Ε2) ή της δήλωσης αυτών (των ακινήτων) στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. ως έδρα ή υποκατάστημα.

2. Εφόσον προσκομίζονται τα ανωτέρω, παρακαλούμε η εκκαθάριση να πραγματοποιείται άμεσα, εφόσον αυτό είναι εφικτό.

3. Για λοιπές τροποποιήσεις της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9), οι οποίες έχουν ως συνέπεια τη μείωση του ΕΝ.Φ.Ι.Α., οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να προσκομίζουν οποιοδήποτε παραστατικό από αρμόδια δημόσια αρχή, που πιστοποιεί την ορθότητα της μεταβολής..».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 37 παρ.1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση 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 δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του αρθ.36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«3. ..Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Άρθρο 22 Υποβολή φορολογικής δήλωσης

1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Άρθρο 23 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1011/14-01-2015 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.)» (ΦΕΚ 56/τ. Β' /15-01-2015) ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Αρμόδιο όργανο για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1. Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 και επομένων και την έκδοση δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, όταν 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, αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., από την οποία έχει εκδοθεί η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.- πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους. ... 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. 8 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016 με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)», μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την παρ. 4 του άρθρου 64 του ν.2238/1994 ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεών του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ. Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου. [.....].».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 74 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «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, 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 5 του αρθ. 84 του ΚΦΔ** ορίζεται: «5. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά.»

Επειδή σύμφωνα με την **Ε.2081/30-12-2024** Εγκύκλιο με θέμα «Κοινοποίηση α) Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, Α' 58) με πλαγιότιπλους και β) επικαιροποιημένων

παραρτημάτων με τις αποφάσεις και εγκυκλίους που έχουν εκδοθεί ανά άρθρο του ΚΦΔ», αναφέρεται:

Άρθρο 74 Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

1.2 Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης[..]

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, με τις με αρ. ειδοπ./31-7-2014 (αρ. δηλ.) και/20-10-2015 (αρ. δηλ.) πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) ετών 2014 και 2015 προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος Ν.Π. συνολικό ποσό φόρου ακινήτων ύψους **4.678,32€** (κύριος και συμπληρωματικός) αντιστοίχως για κάθε έτος, για το σύνολο της ακίνητης περιουσίας που είχε την κατοχή του την 01/01/2014 και 01/01/2015.

Επειδή το προσφεύγων Ν.Π. με τις από 19-12-2024 και 3-2-2016 εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014 και 2015, προέβη σε τροποποίηση των στοιχείων της ακίνητης περιουσίας που είχε στην κατοχή του κατά την 01/01/2014 και 01/01/2015 με τη μεταβολή των στοιχείων ακινήτων με ΑΤΑΚ,, και λόγω ιδιοχρησιμοποίησης αυτών αποκλειστικά για την εκπλήρωση του θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς έργου που προσφέρει. Για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης του φόρου, κατά την υποβολή των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων, απαιτήθηκε η προσκόμιση τα απαραίτητων παραστατικών στην αρμόδια φορολογική αρχή (ΠΟΛ. 1011/14-01-2015 Απόφαση), χωρίς ωστόσο το προσφεύγον Ν.Π. να ανταποκριθεί, συνεπώς οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις ουδέποτε οριστικοποιήθηκαν, ήτοι δεν εκδόθηκε σχετική πράξη εκκαθάρισης φόρου.

Επειδή ακολούθως, υπεβλήθη από τη πλευρά του προσφεύγοντος στις **29-8-2024** το με αρ. ηλεκτρονικό αίτημα ενώπιον του ΚΕΦΟΚ Αττικής, με το οποίο ζητούσε τη διαγραφή σε βάρος του ποσών ΕΝΦΙΑ ετών 2014 και 2015 συνολικού ποσού 16.787,94€ (συμπεριλαμβανομένων των προσαυξήσεων), επικαλούμενο ότι σε όλα τα ακίνητα που συμπεριελήφθησαν στις δηλώσεις Ε9 ετών 2014 και 2015 έχουν ανεγερθεί τα κτίσματα του ιερού Ναού και των παρεκκλησίων που υπάγονται εδαφικά και διοικητικά σε αυτόν. Συνεπώς τα ακίνητα αυτά, ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού αλλά και για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου του Ναού και ως εκ τούτου απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής φόρου ΕΝΦΙΑ κατ' άρθρο 3 παρ.1 περ.δ και στ του ν. 4223/2013. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε την υπ' αριθμ./5-4-2024 βεβαίωση της Ιεράς Μητρόπολης, το υπ' αριθμ. ΦΕΚ Α 189/5-11-1958 στο οποίο έχει δημοσιευτεί το από 7-10-1985 Βασιλικό Διάταγμα περί ιδρύσεως Ναών καθώς και τις από 19-12-2024 και 3-2-2016 προσωρινές τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014 και 2015.

Επειδή το αρμόδιο ΚΕΦΟΚ Αττικής με τις με αρ./20-9-2024 προσβαλλόμενες Πράξεις Απόρριψης απέρριψε το σχετικό αίτημα τροποποίησης για τα έτη 2014 και 2015, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο κατόπιν υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, ήτοι μετά την λήξη της προθεσμίας παραγραφής για τα έτη αυτά σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 37 του ΚΦΔ.

Επειδή το προσφεύγον Ν.Π. με την κατάθεση της παρούσας προσφυγής, αιτείται την ακύρωση των με αρ./**20-9-2024** Πράξεων απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ επί του αιτήματος τροποποίησης των δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2014 & 2015 και τη διαγραφή του φόρου ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ετών 2014 και 2015, επικαλούμενος ότι εσφαλμένα επιβλήθηκε φόρος ακινήτων για τα ακίνητα που έχει στην κατοχή του καθόσον αυτά απαλλάσσονται της καταβολής φόρου ΕΝΦΙΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.3 παρ.1 περ.δ και στ του ν. 4223/2013, προσκομίζοντας εκ νέου τα προσκομισθέντα με το από 29-8-2014 ηλεκτρονικό αίτημά του δικαιολογητικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του αρθ. 37 του ΚΦΔ, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου ΕΝΦΙΑ για τα έτος 2014 και 2015 παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης που εν προκειμένω συμπίπτει με την **31.12.2019 και 31.12.2020 αντίστοιχα**. Συνακόλουθα, ο δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) δύναται να τροποποιηθούν μέχρι την **31.12.2019 και 31.12.2020 αντίστοιχα** για τα έτη 2014 και 2015.

Επειδή ωστόσο, το προσφεύγον Ν.Π. υπέβαλλε τις από **19-12-2014 και 3-6-2016** τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, χωρίς ωστόσο να προβεί στην ολοκλήρωση της διαδικασίας τροποποίησης αυτών λόγω μη προσκόμισης, ως όφειλε σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1248/2014 και της ΠΟΛ. 1011/14-01-2015 Απόφασης, των σχετικών παραστατικών για την απόδειξη της αιτούμενης μεταβολής. Συνεπώς οι εν λόγω δηλώσεις ουδέποτε οριστικοποιήθηκαν, ήτοι δεν εκδόθηκε σχετική πράξη εκκαθάρισης φόρου. Ακολούθως, υπέβαλλε το από **29-8-2024 αίτημα τροποποίησης** της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 και 2015 προσκομίζοντας τα σχετικά απαιτούμενα παραστατικά.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι το από **29-8-2024** αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 και 2015, με το οποίο ανακαλείται φορολογητέα ύλη, εφόσον αυτό υποβάλλεται μετά την παρέλευση του χρονικού ορίου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2014 και 2015, δεν γίνεται αποδεκτό λόγω παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του δημοσίου για έλεγχο των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα εν λόγω έτη σύμφωνα με τις ως άνω σχετικές διατάξεις. Σε κάθε δε περίπτωση, ως προς την αμφισβήτηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2014 και 2015 οι οποίες εκδόθηκαν με την υποβολή των αρχικών δηλώσεων Ε9 για τα εν λόγω έτη για λόγους που ανάγονται σε πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 74 του ΚΦΔ, αυτές δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής εν προκειμένω καθόσον έχει παρέλθει η εκ του νόμου τιθέμενη προθεσμία για την ακύρωση ή τροποποίησή τους. Συνεπώς ενόψει των ανωτέρω νομίμως η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε τα σχετικά αιτήματα τροποποίησης με τις με αρ./**20-9-2024** Πράξεις απόρριψης επί των εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ ετών 2014 και 2015.

Επειδή αναφορικά με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό ότι η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την είσπραξη των απορρεόντων από τις εν λόγω πράξεις φόρων παραμένει ενεργής και δεν έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή κατ' εφαρμογή του αρθ. 51 του ν. 4174/2013 (ήδη αρθ.50 του ν. 5104/2024-νέου ΚΦΔ), , αυτός προβάλλεται αλυσιτελώς καθόσον στην υπό κρίση περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 1 του αρθ. 37 του ν. 5104/2014 (νέου ΚΦΔ), οι οποίες αφορούν στη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης

προσδιορισμού φόρου και έλεγχο των σχετικών δηλώσεων και όχι η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για τη είσπραξη των ήδη βεβαιωθέντων και καταλογισθέντων φόρων βάσει των ως άνω επικαλούμενων διατάξεων του αρθ. 50 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία υποβολής **22-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID) ενδικοφανούς προσφυγής του ΝΠΔΔ (Ενοριακού Ναού) με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση των με αριθμ. των με αριθμ. και/20-9-2024 Πράξεων Απόρριψης επί εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2014 και 2015 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ .

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών¹
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΟΥΛΑ

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.