



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/01/2018

Αριθμός απόφασης: 121

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στη, επί της οδού κατά:

α) των υπ' αριθ./2016,/2016,/2016,/2016,/2016 και/2016 Μερικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2004, 01/01-31/12/2005, 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα, και

β) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης του άρθρου 8§12 του ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις υπ' αριθ./2016,/2016,/2016,/2016,/2016 και/2016 Μερικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2004, 01/01-31/12/2005, 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008 και 01/01-31/12/2009, αντίστοιχα, και

β) την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης του άρθρου 8§12 του ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 08/12/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ ν. 2859/2000 και άρθρου 8§12 ΤΟΥ Ν.1882/1990, της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 11.425,93€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 13.711,11 €, ήτοι συνολικό ποσό 25.137,04€.

2) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 3.052,65€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 3.663,19 €, ήτοι συνολικό ποσό 6.715,84€.

3) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 12.127,46€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 14.552,96 €, ήτοι συνολικό ποσό 26.680,42€.

4) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 510,12€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 612,15 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.122,27€.

5) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 7.695,00€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 9.234,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 16.929,00€.

6) Με την υπ' αριθμ./2016 Μερική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ,

καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 2.052,00€, πλέον πρόσθετος φόρος, μη υποβολή δήλωσης, ποσού 2.462,40 €, ήτοι συνολικό ποσό 4.514,40€.

Οι ως άνω διαφορές ΦΠΑ προέκυψαν από το πόρισμα της από 08-12-2016 έκθεσης έλεγχου φορολογίας ΦΠΑ ν.2859/2000 ΑΥΟ 1021681/1120/ΠΟΛ.1037/1-2-2005 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος αφού έκρινε ότι η προσφεύγουσα **διακρίνεται από τις μη κερδοσκοπικές αστικές εταιρείες** καθώς διαπιστώθηκε διανομή ωφελημάτων στα μέλη της, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1031/2001, **θεώρησε ότι οι επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις** που έλαβε η προσφεύγουσα για την υλοποίηση των έργων από το Υπουργείο Εξωτερικών και το Υπουργείο Εργασίας –Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης- **αποτελούν ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις**, σύμφωνα με το έγγραφο 1130809/2255/Α0012/27-02-1998.

Κατόπιν, ο έλεγχος αφού διαπίστωσε ότι τα ως άνω έργα αφορούν δραστηριότητες που **δεν περιλαμβάνονται στις πράξεις που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2859/000, **έκρινε** ότι η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει δήλωση μεταβολής για την ένταξή της στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 36§1β του ν. 2859/2000 και να υποβάλει περιοδικές – εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ ετών 2004-2009, σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 38§1α & β του ν. 2859/2000 και **προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές** και τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων 2004 - 2009, βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, καθώς τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσα κρίθηκαν ανακριβή για τις ως άνω χρήσεις, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και **δεν αναγνώρισε φορολογητέες εισροές**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρων 30 και 32 του ν. 2859/2000.

Ο ως άνω έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ. 336/16-11-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

7) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 του ν. 1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδική κύρωση Φ.Π.Α. ποσού 1.561,81€.

Η ως άνω ειδική κύρωση ΦΠΑ προέκυψε από το πόρισμα της από 08/12/2016 έκθεσης ελέγχου άρθρου 8 του ν.1882/1990 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο επειδή διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα αποδέχτηκε τα κάτωθι εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, εκτός των άλλων κυρώσεων, υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του ΦΠΑ αυτών, καθώς αυτός δεν αποδόθηκε από τους εκδότες των στοιχείων.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΕΙΑ	ΦΠΑ	ΕΙΔΙΚΗ ΑΡΘΡΟΥ 8 ν. 1882/1990	ΚΥΡΩΣΗ
----------------------	---------	------	-----	---------------------------------	--------

Τ.Π.Υ./2008	 ΑΦΜ:	3.500,00	665,00	665,00
ΤΔΑ/2008	 ΑΦΜ:	1.500,00	285,00	285,00
ΤΠ/2008, ΔΑ/2008	 ΑΦΜ:	3.220,06	611,81	611,81
ΣΥΝΟΛΟ		8.220,06	1.561,81	1.561,81

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα, μία αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία εγγεγραμμένη στο ειδικό μητρώο ΜΚΟ από το έτος 2003 με αριθμό, **με σκοπό** βάσει του άρθρου 3 του καταστατικού της, που καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αριθμό/2013, την παροχή εκπαιδευτικών υπηρεσιών, την παροχή υπηρεσιών έρευνας και πειραματικής ανάπτυξης στις πολιτιστικές επιστήμες, την κοινωνιολογία και την ψυχολογία καθώς και την προώθηση και ενίσχυση υλικοτεχνικών τομέων και ειδικότερα εκπαιδευτικών υποδομών από την 2.6.2003 έως την 11.2.2013, οπότε και διέκοψε τις εργασίες της, **έλαβε** απευθείας συγχρηματοδότηση από την ΥΔΑΣ για δύο αναπτυξιακά προγράμματα και από την Ειδική υπηρεσία εφαρμογής συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΚΤ ενεργειών της Γενικής γραμματείας Διαχείρισης Κοινοτικών και άλλων πόρων του Υπουργείου Εργασίας- Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης για ένα επιπλέον σχέδιο δράσης.

Συγκεκριμένα, **το πρώτο πρόγραμμα** (ΑΝΑΠ/2004) αφορούσε την ανασύσταση και τις επιδιορθώσεις χώρων σχολικού κτιρίου έκτασης 500 τ.μ. στο δήμο της καθώς και την ανάπτυξη του αύλειου χώρου.

Η εκτέλεση του έργου εγκρίθηκε με την αριθ./2004 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών και ο συνολικός προϋπολογισμός του ανήλθε στο ποσό των 73.333,00 ευρώ εκ των οποίων το 75% θα καλυπτόταν με χρηματοδότηση από την ΥΔΑΣ (55.00,00€) και το υπόλοιπο 25% θα καλυπτόταν με ίδια συμμετοχή.

Η καταβολή της ως ανωτέρω χρηματοδότησης πραγματοποιήθηκε ως εξής:

1) Με την/2004 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών εγκρίθηκε η καταβολή του 50% του εγκριθέντος ποσού 27.500,00 ευρώ (α δόση ένταλμα πληρωμής/2004).

2) Με την/2008 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών εγκρίθηκε η καταβολή του υπόλοιπου 50% του εγκριθέντος ποσού 27.500,00 ευρώ (β+γ δόσεις ένταλμα πληρωμής/2008).

Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της διαχειρίστριας της ελεγχόμενης, αντίγραφο της οποίας συμπεριλαμβάνεται στα έγγραφα που διαβίβασε η ΥΔΑΣ στον έλεγχο, προκύπτει ότι η ίδια συμμετοχή της ΜΚΟ που αφορά στο πρόγραμμα ΑΝΑΠ/2004 καλύφθηκε με

εισφορά προσωπικής εργασίας της ίδιας και του μέλους της ΜΚΟ , της οποίας η συνολική αξία προσδιορίστηκε σε 18.500.00 ευρώ.

Το **δεύτερο πρόγραμμα (ΑΝΑΠ/2004)** αφορούσε τη δημιουργία παιδικού σταθμού και συγκεκριμένα την ανέγερση κτιρίου έκτασης 500 τ.μ. -που ανήκε στο δημαρχείο της- και την παροχή απαραίτητου εξοπλισμού με δυνατότητα φιλοξενίας 50 παιδιών.

Η εκτέλεση του έργου εγκρίθηκε με την αριθ. /2004 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών και ο συνολικός προϋπολογισμός του ανήλθε στο ποσό των 80.000,00 ευρώ εκ των οποίων το 75% θα καλυπτόταν με χρηματοδότηση από την ΥΔΑΣ (60.00,00€) και το υπόλοιπο 25% θα καλυπτόταν με ίδια συμμετοχή.

Με την αριθ. /2004 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών πραγματοποιήθηκε η καταβολή ποσού 30.000,00 ευρώ που αφορά το 50% της ως άνω χρηματοδότησης.

Στη συνέχεια όμως, η ΥΔΑΣ με το αριθ. /2005 έγγραφο της **κατήγγειλε** το εν λόγω πρόγραμμα και αναζητήθηκε πίσω η προκαταβολή ύψους 30.000,00€ (το οποίο ποσό μέχρι την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου δεν έχει επιστραφεί στο Ελληνικό Δημόσιο) διότι έκρινε ότι **η προσφεύγουσα προέβη σε δαπάνες που δεν ανταποκρίνονταν στις υλοποιήσιμες δράσεις του προγράμματος**. Σύμφωνα με το φάκελο του προγράμματος όπως τηρείται στο αρχείο της ΥΔΑΣ, το συμβασιοποιημένο έργο δεν εκτελέστηκε και ανατέθηκε εκ νέου το 2005 σε άλλη ΜΚΟ.

Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση της διαχειρίστριας της προσφεύγουσας , αντίγραφο της οποίας συμπεριλαμβάνεται στα έγγραφα που διαβίβασε η ΥΔΑΣ στον έλεγχο, προκύπτει ότι η ίδια συμμετοχή της ΜΚΟ που αφορά στο πρόγραμμα ΑΝΑΠ /2004 καλύφθηκε με εισφορά προσωπικής εργασίας της ίδιας και του μέλους της ΜΚΟ , της οποίας η συνολική αξία προσδιορίστηκε σε 9.500 ευρώ και με το ποσό της εκμίσθωσης του ακινήτου της έδρας της ΜΚΟ 600 ευρώ.

Το **τρίτο** πρόγραμμα αφορά χρηματοδότηση που έλαβε η προσφεύγουσα από την Ειδική υπηρεσία εφαρμογής συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΚΤ ενεργειών της Γενικής γραμματείας Διαχείρισης Κοινοτικών και άλλων πόρων του Υπουργείου Εργασίας- Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης για ένα σχέδιο δράσης με τίτλο «.....», συνολικού προϋπολογισμού 25.000,00€.

Η καταβολή της ανωτέρω χρηματοδότησης πραγματοποιήθηκε ως εξής:

ποσό 10.000€ την 9.5.2008 και ποσό 10.000 € την 26.3.2009.

Κατά τον έλεγχο της αποπληρωμής της γ' δόσης παρατηρήθηκαν **παρατυπίες στην υλοποίηση** και τελικά με την αριθ. /2015 απόφασή της, η Μονάδα Ελέγχου (Γ) αποφάσισε την αναπροσαρμογή του συνολικά εγκριθέντος κόστους υποέργου από 25.000,00 ευρώ σε 17.000,00 ευρώ, την επιβολή στην ΜΚΟ ποινικής ρήτρας 2% ήτοι ποσού 2.500,00 ευρώ και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των 5.500,00 ευρώ από την ανάδοχο.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ /2017 υπόμνημά της, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ, για την παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§1 εδ. ιβ΄
2. Μη φορολόγηση των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών για έσοδα από μη εμπορικές δραστηριότητες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του ΚΦΕ, της υπ' αριθ. 574/2000 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., και των ΠΟΛ. 1031/2001 ΚΑΙ 1176/1998.
3. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή ΦΠΑ για τη χρήση 2004 και 2005, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.2859/2000 και της υπ' αριθ.1738/2017 απόφασης του ΣΤΕ.
4. Εσφαλμένη εφαρμογή του φορολογικού νόμου-Πραγματοποίηση των συναλλαγών που απεικονίζονται στα κρίσιμα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η εταιρεία με την επωνυμία «.....».
5. Καλή πίστη ως προς τη λήψη των επίμαχων τιμολογίων, καθώς η όποια φορολογική αταξία της εκδότριας εταιρείας ουδόλως επηρεάζει την καλή πίστη της προσφεύγουσας, καθώς η προσφεύγουσα πριν ξεκινήσει να συναλλάσσεται μαζί της έλεγξε όλα όσα συνηθίζονται από τη συνήθη πρακτική, και επιβεβαίωσε ότι ήταν υπαρκτό φορολογικό πρόσωπο, ενώ δε θα μπορούσε να έχει αντιληφθεί οποιαδήποτε τυχόν έκνομη δραστηριότητά της στη συνέχεια.
6. Εσφαλμένος οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβάλλονται σε βάρος των και ως αλληλεγγύως υπεύθυνων, καθώς τα ανωτέρω πρόσωπα υπήρξαν μέλη της εταιρείας για χρονικό διάστημα σαράντα ημερών ήτοι από 14/12/2007 έως 25/01/2008 και δεν είχαν εμπλοκή σε κανένα χρηματοδοτούμενο έργο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 1 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι «Στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1057/1992, περιλαμβάνονται στη βάση επιβολής του φόρου οι επιδοτήσεις **που είναι άμεσα συνδεδεμένες με την τιμή**, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι εξής τρεις προϋποθέσεις: α) οι επιδοτήσεις αποτελούν την αντιπαροχή ή τμήμα αυτής, β) καταβάλλονται στον προμηθευτή των αγαθών ή στον παρέχοντα τις υπηρεσίες και γ) καταβάλλονται από κάποιο τρίτο πρόσωπο. Απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή στο ΦΠΑ της επιδότησης είναι η παράδοση του αγαθού ή η παροχή της υπηρεσίας να φορολογείται στην Ελλάδα και ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών να μην είναι η Ευρωπαϊκή Κοινότητα ή κάποιο άλλο πρόσωπο απαλλασσόμενο βάσει του άρθρου 27. (Σχετ. και η εγκ. ΠΟΛ. 1212/1996).

Επειδή, προκειμένου να κριθεί εάν η κοινοτική επιδότηση βαρύνεται με ΦΠΑ θα πρέπει, για κάθε πρόγραμμα που υλοποιείται, να εξετάζεται:

- εάν αφορά υπηρεσία η οποία παρέχεται προς την Ευρωπαϊκή Ένωση, οπότε το τίμημα απαλλάσσεται με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, Ή
- εάν συντρέχουν οι αναφερόμενες στην ανωτέρω παράγραφο προϋποθέσεις (οπότε η επιδότηση θεωρείται ως τίμημα ή αναπλήρωση του τιμήματος) και πρέπει να εξεταστεί περαιτέρω αν η διενεργούμενη πράξη είναι φορολογητέα ή απαλλασσόμενη με το άρθρο 22 του ΦΠΑ, ή
- εάν πρόκειται για επιδότηση του κόστους επιχείρησης (επιχορήγηση), οπότε η επιδότηση δεν υπάγεται σε ΦΠΑ καθώς δεν παρέχεται κάποια υπηρεσία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 § 1 του ν. 2859/2000 (Α'248), ορίζεται ότι απαλλάσσονται του φόρου ... «ιε) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων, ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση».

Επειδή, ο χαρακτηρισμός ενός νομικού προσώπου ως μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (προκειμένου να κριθεί η απαλλαγή από το ΦΠΑ), ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό που έχουν δώσει οι ιδρυτές και που προκύπτει από το καταστατικό, κρίνεται ως πραγματικό γεγονός. Γενικά το μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπο δεν πρέπει να κάνει διανομή κερδών αλλά να χρησιμοποιεί το όποιο οικονομικό αποτέλεσμα για την εκτέλεση των σκοπών του. Αν το μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπο ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή έχει εκτραπεί του σκοπού του θεωρείται επιτηδεύματις.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 1 του ίδιου νόμου ότι: «Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές

αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1ι του άρθρου 35 του ν.2859/2000 υπόχρεο στο φόρο είναι οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει τον φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου και το καταστατικό της προσφεύγουσας εταιρείας (το οποίο έχει καταχωρηθεί στα Βιβλία του Πρωτοδικείου Αθηνών με αρ. καταχώρησης/2003) προκύπτει **ότι πρόκειται για μη κερδοσκοπικό** νομικό πρόσωπο με την μορφή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας που έκανε έναρξη εργασιών στις 02/06/2003 και διέκοψε τις εργασίες της την 11/02/2013 και η οποία είχε ως σκοπό μεταξύ άλλων την Προώθηση και ενίσχυση υλικοτεχνικών τομέων και ειδικότερα εκπαιδευτικών υποδομών και τομέων γεωργικής ανάπτυξη και την υλοποίηση αναλόγων προγραμμάτων στα πλαίσια των τομέων αυτών.

Επειδή, στο άρθρο 6 του ως άνω καταστατικού προβλέπεται ότι οι πόροι της προσφεύγουσας μπορούν να προέρχονται από συνδρομές και συνεισφορές, από ενισχύσεις δωρεές και χορηγίες καθώς και από προγράμματα, **χρηματοδοτήσεις και επιχορηγήσεις Εθνικών, Κοινοτικών ή Διεθνών Οργανισμών.**

Επειδή, η προσφεύγουσα σύμφωνα με το με αρ. /2016 έγγραφο της Υπηρεσίας Διεθνούς Ανάπτυξης και Συνεργασίας (ΥΔΑΣ) του Υπουργείου Εξωτερικών ήταν εγγεγραμμένη στο ειδικό μητρώο ΜΚΟ από το έτος 2003 με αρ.

Επειδή, η προσφεύγουσα σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου **έλαβε** απευθείας συγχρηματοδότηση από την ΥΔΑΣ για δύο αναπτυξιακά προγράμματα αξίας **55.000,00€** και **30.000,00€**, αντίστοιχα. **Το πρώτο πρόγραμμα** (ΑΝΑΠ/2004) αφορούσε την ανασύσταση και τις επιδιορθώσεις χώρων σχολικού κτιρίου έκτασης 500 τ.μ. στο δήμο της καθώς και την ανάπλαση του αύλειου χώρου και το **δεύτερο πρόγραμμα (ΑΝΑΠ/2004)** αφορούσε τη δημιουργία παιδικού σταθμού και συγκεκριμένα την ανάπλαση κτιρίου έκτασης 500 τ.μ. -που ανήκε στο δημαρχείο της- και την παροχή απαραίτητου εξοπλισμού με δυνατότητα φιλοξενίας 50 παιδιών. Επιπλέον η προσφεύγουσα έλαβε χρηματοδότηση ύψους **20.000,00€** και από την Ειδική υπηρεσία εφαρμογής συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΚΤ ενεργειών της Γενικής γραμματείας Διαχείρισης Κοινοτικών και άλλων πόρων του Υπουργείου Εργασίας- Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης για ένα επιπλέον σχέδιο δράσης με τίτλο «.....».

Επειδή, η προσφεύγουσα ΜΚΟ έχει καταθέσει στην Υπηρεσία μας και την υπ' αριθ. πρωτ. /2017 ενδικοφανή προσφυγή κατά Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2005 -2010.

Επειδή, η ως άνω προσφυγή έχει εξεταστεί από τη Υπηρεσία μας και έχει εκδοθεί η υπ' αριθ. /2018 μερικώς δεκτή απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, σύμφωνα με την οποία

έγιναν μερικώς δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και ακυρώθηκαν οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2005 -2010.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της ως άνω απόφασης:

«Ο έλεγχος δεν απέδειξε επιχειρηματική – εμπορική δραστηριότητα της προσφεύγουσας ούτε απεδείχθη κατ' έλεγχο ότι η προσφεύγουσα είχε έσοδα από άσκηση οποιασδήποτε εμπορικής ή άλλης επιχειρηματικής εκμετάλλευσης. Επομένως, οι ως άνω διαπιστωθείσες παρατυπίες δεν δύναται να θεωρηθούν ότι κλονίζουν τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα της προσφεύγουσας, εφόσον ο έλεγχος δεν απέδειξε την άσκηση οποιαδήποτε επιχειρηματικής – εμπορικής δραστηριότητας.

Οι επιχορηγήσεις που έλαβε η ΜΚΟ και ο τρόπος διάθεσης τους, ακόμη και με μη σύννομο οικονομικό όφελος των μελών, δεν αποτελούν διανομή κερδών ή διανομή οποιοδήποτε οικονομικού αποτελέσματος από δραστηριότητα που εκφεύγει του μη κερδοσκοπικού σκοπού της, καθόσον η λήψη της επιχορήγησης δεν αποτελεί οικονομική - εμπορική δραστηριότητα.

Επιπλέον ο έλεγχος δεν απέδειξε διανομή ωφελημάτων οποιασδήποτε μορφής στα μέλη της προσφεύγουσας (ΠΟΛ. 1031/2001) οπότε η προσφεύγουσα να διακρίνεται από τις μη κερδοσκοπικές αστικές εταιρείες, [...] κατά συνέπεια των ανωτέρω, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους προκύπτει ότι η προσφεύγουσα στερείται ακαθαρίστων εσόδων από εμπορικές επιχειρήσεις ή ελευθέρια επαγγέλματα (άρθρων 28 και 48 Ν 2238/1994).».

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων του ν.2859/2000 και των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση περίπτωσης, η προσφεύγουσα ΜΚΟ απαλλάσσεται του ΦΠΑ (άρθρο 22 περ. ιστ').

Επομένως, οι προσβαλλόμενες πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεων 2004 -2009 είναι νόμω αβάσιμες και πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων **1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 57 του Ν 2859/2000**, ορίζεται ότι:

«**1.** Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση της, η **Ολομέλεια του ΣτΕ**, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, έκρινε αντισυνταγματικές τις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα **11** του **ν.3513/2006**, **29** του **ν.3697/2008**, **10** του **ν.3790/2009**, **82** του **ν.3842/2010** (σκέψη 8), διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών . Επιπλέον στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε αναφορά στις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα **18§2** του **ν.4002/2011**, **2§1** του **ν.4098/2012**, **37§5** του **ν.4141/2013**, **87** του **ν. 4316/2014**, **22** του **ν. 4337/2015** και **97** του **ν. 4446/2016** (Α' 240) (σκέψη 9).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, βάσει της ως άνω ΣτΕ και των διατάξεων του άρθρου 57 του ν.2859/2000, οι χρήσεις 2004 και 2004 έχουν υποπέσει σε παραγραφή μετά τις 31/12/2015 και 31/12/2016, αντίστοιχα.

Ως προς τον 2° και 3° ισχυρισμό

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου περί της εικονικότητας του υπ' αριθ./2008 Τιμολογίου εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ:....., αξίας 3.220,06€ πλέον ΦΠΑ 611,81€ όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί καλής πίστης ως προς τη λήψη του ως άνω στοιχείου, με την υπό κρίση προσφυγή παραμένουν αναπόδεικτοί.

Επειδή, αναιτιολόγητα προσβάλλεται η υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 του ν. 1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καθόσον με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα **δεν επικαλείται λόγους ακύρωσης της.**

Ως προς τον 4° ισχυρισμό

Επειδή, τα μέλη της προσφεύγουσας και έχουν υποβάλει στην Υπηρεσία μας τις υπ' αριθ./2017 και/2017 ενδικοφανείς προσφυγές, η οποίες εξετάζονται, απαραδέκτως προβάλλεται με την παρούσα προσφυγή ο 4^{ος} ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/09/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση των υπ' αριθ./2016,/2016,/2016,/2016,/2016 και/2016 Μερικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, χρήσεων 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009, αντίστοιχα,

β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Ειδικής Κύρωσης άρθρου 8§12 ν.1882/1990, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008 .

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου εταιρείας- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2004)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	11.425,93 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	13.711,11 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.137,04 €	0,00

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2005)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	3.052,65 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	3.663,19 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.715,84 €	0,00

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2006)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	12.127,46 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	14.552,96 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.680,42 €	0,00

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2007)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	510,12 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	612,15 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.122,27 €	0,00

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2008)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	7.695,00 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	9.234,00 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.929,00 €	0,00

Ειδική Κύρωση άρθρου 8§12 ν. 1882/1990

1.561,81€

<u>(ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2009)</u>	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΦΠΑ	2.052,00 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	2.462,40 €	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.514,40 €	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.