



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 09/01/2017

Αριθμός απόφασης: 89

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 Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
 - στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 ιδρύματος «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά της α) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, β) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, γ) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 και δ) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις α) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, β) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, γ) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 και δ) με αριθ./..... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο

01/01/2015 – 31/12/2015, των οποίων ζητά την ακύρωση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. Κ.Φ.Α.Σ. Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Α) Με την αριθμό/.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος πρόστιμο ποσού **3.200,00€**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2523/1997, του Ν. 4174/2013 και του Ν. 4337/2015, κατά παράβαση των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992.

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 παραβάσεις για α) την έκδοση δεκαεπτά (17) αθεώρητων φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) χωρίς παραδρομή προς τον και για β) την μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων εσόδων – εξόδων.

Β) Με την αριθμό/.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος πρόστιμο ποσού **200,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2523/1997, του Ν. 4174/2013 και του Ν. 4337/2015

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 παράβαση για την μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων εσόδων – εξόδων.

Γ) Με τη με αριθ./.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος πρόστιμο ποσού **2.500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4174/2013.

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014 παράβαση για την μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων εσόδων – εξόδων.

Δ) Με τη με αριθ./.... Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος πρόστιμο ποσού **2.500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4174/2013.

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ιδρύματος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015 παράβαση για την μη θεώρηση – τήρηση βιβλίων εσόδων – εξόδων.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου Κ.Β.Σ. Κ.Φ.Α.Σ. Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. Ο εν

λόγω έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμό/.... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Συγκεκριμένα, στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της ως άνω Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται ότι την .../.../.... και ώρα ο έλεγχος μετέβη στην έδρα του προσφεύγοντος ιδρύματος όπου και διαπίστωσε τις ως άνω παραβάσεις.

Στα πλαίσια του ελέγχου επιδόθηκε στην υπεύθυνη του εν λόγω ιδρύματος ο από .../.../.... προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, καθώς επίσης και το σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου. Το προσφεύγον ίδρυμα κατέθεσε το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... υπόμνημα, οι αιτιάσεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Το προσφεύγον ίδρυμα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή του και να επανεξεταστούν και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας του παρακάτω ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με το προσφεύγον ίδρυμα, στις προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρεται ότι δεν τηρήθηκε – θεωρήθηκε βιβλίο εσόδων – εξόδων ενώ στη σχετική Έκθεση Ελέγχου αναφέρεται ότι δεν τηρήθηκαν διπλογραφικά βιβλία.
- Στις προσβαλλόμενες πράξεις των διαχειριστικών περιόδων 01/01 – 31/12/2013, 01/01 – 31/12/2014 και 01/01 – 31/12/2015 αναφέρεται ότι η μη θεώρηση – τήρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων αφορά παράβαση των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992, ενώ τις εν λόγω περιόδους δεν ήταν σε ισχύ οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992.
- Οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις των φορολογικών περιόδων 2012 και 2015 πρέπει να ακυρωθούν διότι εκδόθηκαν ως αποφάσεις προστίμου ΚΦΑΣ, οι διατάξεις του οποίου δεν ήταν σε ισχύ τις ως άνω περιόδους.
- Το προσφεύγον ίδρυμα ισχυρίζεται ότι ως ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τηρεί και εκδίδει τα οριζόμενα από το καταστατικό του βιβλία (ταμείου) και στοιχεία (Γραμ. Είσπραξης και Εντάλματα Πληρωμής) τα οποία είναι θεωρημένα από τον Πρόεδρο του ΔΣ, συντάσσει προϋπολογισμό και απολογισμό εσόδων – εξόδων και υποβάλλει τις προβλεπόμενες από τις οικείες φορολογικές διατάξεις δηλώσεις (φορολογίας εισοδήματος, παρακρατούμενων φόρων κλπ).
- Το προσφεύγον ίδρυμα αναφέρει ότι ο ζήτησε από το ίδρυμα να εκδώσει πλέον των εκδοθέντων Γραμματίων Είσπραξης συνολικού ποσού 564.237,28€ και τιμολόγια προκειμένου να εισπράξει το προσφεύγον ίδρυμα τα οφειλόμενα ποσά Συνεπώς τα αθεώρητα τιμολόγια εκδόθηκαν καθ' υπόδειξη του
- Το προσφεύγον ίδρυμα αναφέρει ότι κατά το 2012 δεν είχε την υποχρέωση τήρησης των υποχρεώσεων που προβλέπονται από το Π.Δ. 186/1992. Επίσης αναφέρει ότι είχε υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και είχε αναγράψει σε αυτές και τα εισπραχθέντα από τον Ακόμα και αν όφειλε να εκδώσει θεωρημένα τιμολόγια θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι εκδόθηκαν εκ παραδρομής αθεώρητα τιμολόγια και όχι χωρίς παραδρομή όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος.

- Το ίδρυμα ισχυρίζεται ότι για τις φορολογικές περιόδους 2012 – 2014 τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχουν την υποχρέωση τήρησης φορολογικών βιβλίων μόνο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας ή στο φόρο εισοδήματος και μόνο για τις δραστηριότητες αυτές. Σκοπός του εν λόγω ιδρύματος είναι η παροχή, καθώς και για τη κλπ προσώπων
- Σχετικά με τη μη τήρηση – θεώρηση βιβλίων την περίοδο 2015, το ίδρυμα αναφέρει ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2014 τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχουν την υποχρέωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων μόνο όταν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο των 1.500.000,00€, γεγονός που δεν ισχύει για το εν λόγω ίδρυμα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 «Σκοπός» του 139/1981 Π.Δ. (ΦΕΚ): Σκοπός του ιδρύματος είναι η

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Τύχη Περιουσίας» του 139/1981 Π.Δ. (ΦΕΚ): Η περιουσία του ιδρύματος εις περίπτωσην καταργήσεως αυτού, περιέχεται εις έτερον κοινωφελές ίδρυμα, παρεμφερούς σκοπού εδρεύον εν, υποδεικνυόμενον παρά της

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το ΦΕΚ συμπληρώθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση της Νομαρχίας περί χορήγησης αδείας του προσφεύγοντος ιδρύματος και με το ΦΕΚ δημοσιεύθηκε η Αριθμ. Ειδική πιστοποίηση ΝΠΙΔ ως φορέων παροχής Υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων είναι και το προσφεύγον ίδρυμα.

Επειδή, στο υποσύστημα Μητρώο του συστήματος TAXIS το προσφεύγων ίδρυμα είναι καταχωρημένο ως Ν.Π.Ι.Δ. Μη Κερδοσκοπικό με περιγραφή δραστηριότητας «.....», απαλλασσόμενο από την τήρηση βιβλίων και μη υπαγόμενο σε Φ.Π.Α..

Ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι:

«1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

.....

3. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτόν.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που **υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος** θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 99 παρ. 1 του Ν. 2238/1994:

« ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού ή δημόσιου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή **μόνο** από την εκμίσθωση ακινήτων καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδα τους που πραγματοποιούνται κατά την **επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.**»

Επειδή, στο υπ' αριθμ. πρωτ. 1004711/10090/Β00121/06-11-2008 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας εισοδήματος και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 101 του ν.2238/1994 τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα, υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος και περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ.ε' της παρ. 1 του άρθρου 99 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι αντικείμενο του φόρου για τα νομικά αυτά πρόσωπα είναι το προκύπτον στην ημεδαπή ή αλλοδαπή καθαρό εισόδημα μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων, καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους.

2.Περαιτέρω, όπως έχει γίνει δεκτό με την αριθμ. Ν.6936/1223/ΠΟΛ.167/1973 διαταγή, τα εισοδήματα των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που προκύπτουν από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής αυτών, δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος έστω και αν διατίθενται προς εκπλήρωση του μη αποβλέποντος σε κέρδη σκοπού των, αφού ο νόμος θέτει ως προϋπόθεση ότι τα εισοδήματα πρέπει να πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού αυτών και όχι απλώς, ότι διατίθενται προς εκπλήρωση του σκοπού αυτών.

Κατά συνέπεια, τα εισοδήματα που αποκτούν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από την άσκηση **εμπορικής εκμετάλλευσης** δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, εφόσον τα εισοδήματα αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν κατά την άσκηση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητας των (ΝΣΚ 383/1973).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, το επικαλούμενο από τον έλεγχο υπ' αριθμ. Δ15Α 1036030 ΕΞ 2015 έγγραφο «Κοινωνική Ιδρύματα. Ένταξη σε κατηγορία οντοτήτων και λογιστικού συστήματος» ισχύει από 01/01/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις το προσφεύγον ίδρυμα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα υποχρεούται **μόνο** στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα, εφόσον δεν έχει ενεργήσει πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος. Από τα στοιχεία του φακέλου και από το περιεχόμενο της με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. το προσφεύγον ίδρυμα για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο δεν ενήργησε πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος, καθόσον τα εκδοθέντα στοιχεία αφορούν «.....» προς τον, ήτοι πράξη εντός του σκοπού του ιδρύματος. Ως εκ τούτου δεν ήταν υπόχρεο σε τήρηση – θεώρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων για την εν λόγω διαχειριστική περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Π.Δ. 186/1992:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδεύματά σε άλλο επιτηδεύματά και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1Β περ. γ' του Π.Δ. 186/1992:

«.....γ) Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών,.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας 300 (τριακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 400 (τετρακόσια) ευρώ.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 600 (εξακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 800 (οκτακόσια) ευρώ.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 900 (εννιακόσια) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε 1.200 (χίλια διακόσια) ευρώ.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παρ. 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

.....

5. Κατ' εξαίρεση, δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν:

α.

β. έχουν εκδοθεί αθεώρητα φορολογικά στοιχεία, αντί θεωρημένων, εφόσον στις άνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο,

γ., δ., ε., στ., ζ.,

η.

.....

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. Ειδικά η μη έκδοση στοιχείου παράδοσης κτισμάτων συνιστά αυτοτελή παράβαση ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας αυτού. Ως παράλειψη έκδοσης στοιχείου λογίζεται και η μη καταχώριση σεβριρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση δελτίων αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού. Επίσης, κατ' εξαίρεση η μη έκδοση στοιχείου διακίνησης θεωρείται γενική παράβαση, εφόσον έχει εκδοθεί και καταχωρηθεί στα βιβλία στοιχείο αξίας για την ίδια συναλλαγή από τον υπόχρεο στην έκδοση του στοιχείου διακίνησης.

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

Εξαιρετικά στις περιπτώσεις που εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία λογίζονται ως αθεώρητα, γιατί συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 καταλογίζεται μια γενική παράβαση με συντελεστή βαρύτητας τρία (3) εφόσον τα στοιχεία αυτά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο. Τα αναφερόμενα στα δύο προηγούμενα εδάφια ισχύουν αναλόγως και όταν δεν έχει παρέλθει ο χρόνος εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων.

.....

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 ορίζεται:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των [άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του [άρθρου 5 του Ν.2523/1997](#) , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α) β) γ) δ) ε) στ)

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή, με βάση την ΠΟΛ. 1083/2003 «Απαλλαγή από τη θεώρηση φορολογικών στοιχείων - Συμπλήρωση και κωδικοποίηση της Α.Υ.Ο.Ο. 1045879/327/0015/ΠΟΛ. 1166/29-5-2002 (ΦΕΚ 728/Β'13-6-2002)» ορίζονται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από τη θεώρηση φορολογικών στοιχείων καθώς και η διαδικασία που οφείλουν να ακολουθήσουν τα πρόσωπα που υπάγονται στις προαναφερόμενες προϋποθέσεις. Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., το προσφεύγον ίδρυμα δεν ακολούθησε την προβλεπόμενη διαδικασία. Επίσης, δεν προκύπτει από την εν λόγω Έκθεση Ελέγχου, καθώς και από τα στοιχεία του φακέλου να δηλώθηκε εγγράφως από το προσφεύγον ίδρυμα στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη έκδοσης θεωρημένων στοιχείων, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο, ως προβλέπεται ανωτέρω.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ορθώς επιβλήθηκε από τον έλεγχο πρόστιμο για την έκδοση δεκαεπτά (17) αθεώρητων φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) χωρίς παραδρομή προς τον

Ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 και 01/01/2014 – 31/12/2014:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 4093/2012 ορίζεται:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

2. Τις υποχρεώσεις της προηγούμενης παραγράφου έχει και κάθε αλλοδαπό πρόσωπο ή νομική οντότητα που αποκτά πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια ή ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια αποβλέποντας στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση. Εξαιρετικά, τις υποχρεώσεις αυτές έχει και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει εγκατάσταση στην ελληνική επικράτεια, εφόσον ανεγείρει ακίνητο κυριότητάς της εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν για τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν. 4093/2012 ορίζεται:

«1. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον παρόντα νόμο.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο, όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1004/2013 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου» πρώτου του Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) περί του «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών»:

«.....»

Άρθρο 3 Εξαιρέσεις - Απαλλαγές

Παράγραφος 1

Υποχρεώσεις Δημοσίου και νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται οι υποχρεώσεις εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. των προσώπων που ορίζονται από αυτήν. Οι διατάξεις αυτές είναι όμοιες με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

.....»

Επειδή, σχετικά με την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 99 του Ν. 2238/1994 όπως έχουν αναφερθεί ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του Ν. 4172/2013, όπως ισχύει για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α), β),

γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,

δ), ε), στ), ζ)

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1044/2015 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 44, 45 και 46 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν . 4172/2013)»:

«2.

β)

Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων με εξαίρεση τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος. Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις τέτοιων εσόδων, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις,

από διαφημίσεις που καταχωρούνται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετική η Γνμδ ΝΣΚ 389/2000).

Αντίθετα, τα έσοδα που αποκτούν τα πιο πάνω πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013, μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (σχετ. η αριθ. 383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους). Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, πέραν αυτών που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, κ.λπ.) και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, είναι για παράδειγμα και οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των πιο πάνω προσώπων καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά, τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων, τα έσοδα (δίδακτρα) από λειτουργία ιδιωτικών σχολείων, εργαστηρίων, κ.λπ., τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές, κ.λπ.

.....»

Επειδή, το επικαλούμενο από τον έλεγχο υπ' αριθμ. Δ15Α 1036030 ΕΞ 2015 έγγραφο «Κοινωφελή Ιδρύματα. Ένταξη σε κατηγορία οντοτήτων και λογιστικού συστήματος» ισχύει από 01/01/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις και σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και το περιεχόμενο της με ημερομηνία θεώρησης .../.../.... Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. το προσφεύγων ίδρυμα για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους δεν ενήργησε πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος. Ως εκ τούτου δεν ήταν υπόχρεο σε τήρηση – θεώρηση βιβλίου εσόδου για τις εν λόγω διαχειριστικές περιόδους.

Ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν. 4308/2014 ορίζεται:

«1. Από την 1 η Ιανουαρίου 2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε' του Ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος π.δ. 186/1992. Εξαιρητικά οι αποφάσεις κ.υ.α. πολ. 1009/4.1.2012 (Β' 72), κ.υ.α. πολ. 1203/2.11.2012 (Β' 3130), κ.υ.α. πολ. 1032/21.2.2013 (Β' 548), κ.υ.α. πολ. 1206/30.8.2013 (Β' 2237) και κ.υ.α. πολ. 1263/4.12.2013 (Β' 3265), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την εγκατάσταση ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών - εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και οι αποφάσεις α.υ.ο. 1093619/748/0015/ πολ. 1212/10.8.1995 (Β' 719), α.υ.ο. 1128269/1226/0015/ πολ.

1292/16.11.1995 (Β' 982), κ.υ.α. 1071467/536/0015/ πολ. 1101/31.7.2006 (Β'1283), κ.υ.α. 1008269/52/0015/ πολ. 1009/22.1.2008 (Β'176) και κ.υ.α. πολ. 1193/21.12.2010 (Β' 2174), καθώς και κάθε άλλη σχετική απόφαση, οι οποίες αφορούν την παρακολούθηση των συναλλαγών των επιχειρήσεων Καζίνο εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2015.»

Επειδή, σύμφωνα με το Δ15Α 1036030 ΕΞ 2015 έγγραφο «Κοινοφελή Ιδρύματα. Ένταξη σε κατηγορία οντοτήτων και λογιστικού συστήματος»:

«Απαντώντας στην από 20.2.2015 επιστολή σας, όσον αφορά την αρμοδιότητα μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», **οι οποίες ισχύουν από 1.1.2015**, οι κερδοσκοπικές ή μη οντότητες που ανήκουν στο Δημόσιο ή ελέγχονται από αυτό ή τελούν υπό την εποπτεία αυτού όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του Ν. 4270/2014 (Λογιστικό Σχέδιο Γενικής Κυβέρνησης) υπόκεινται στις διατάξεις του νόμου αυτού.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την παράγραφο 2.8 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1003/2014 οι προαναφερόμενες οντότητες, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014, εντάσσονται για λογιστικούς σκοπούς στις «μεγάλες» οντότητες, με την προϋπόθεση ότι δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες οντοτήτων της παραγράφου 2(α), 2(β) ή 2(γ) του άρθρου 1 (ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία, ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.). Επομένως εφαρμόζουν για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, όπως άλλωστε διευκρινίστηκε με την παράγραφο 3.10.1 της προαναφερόμενης ερμηνευτικής εγκυκλίου.

Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι τα κοινοφελή ιδρύματα, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, ως οντότητες της παραγράφου 2δ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του Ν. 4270/2014 (Λογιστικό Σχέδιο Γενικής Κυβέρνησης), εντάσσονται για λογιστικούς σκοπούς στις «μεγάλες» οντότητες και ως εκ τούτου εφαρμόζουν για την τήρηση των λογιστικών τους αρχείων το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Τέλος σας γνωρίζουμε ότι για τα θέματα μητρώου που θέτετε στην επιστολή σας αρμόδια να σας απαντήσει είναι η Δ/νση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών και συγκεκριμένα το Αυτοτελές τμήμα ΣΤ' Μητρώου & Εγγραφής φορολογουμένων αυτής, στην οποία και κοινοποιείται το παρόν έγγραφο, με συνημμένη την επιστολή σας.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι

αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α), β), γ), δ), ε), στ), ζ),

η) δεν συμμορφώνεται με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο Άρθρο 13 του Κώδικα.

θ)

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α), β), γ), δ),

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.

.....»

Ως εκ τούτου και σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ορθώς ο έλεγχος επέβαλλε το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ιδρύματος «.....», ΑΦΜ, και συγκεκριμένα την:

- την αποδοχή ως προς τη μη υποχρέωση τήρησης – θεώρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012 – 31/12/2012, 01/01/2013 – 31/12/2013 και 01/01/2014 – 31/12/2014, και κατά συνέπεια τη μεταρρύθμιση ως προς το μέρος β της με αριθμό/.... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, την ακύρωση της με αριθμό/.... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013 και της με αριθμό/.... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2014 – 31/12/2014.

- την απόρριψη ως προς: α) την έκδοση δεκαεπτά (17) αθεώρητων φορολογικών στοιχείων (Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών) χωρίς παραδρομή προς τον και την επικύρωση ως προς το μέρος α της με αριθμό/.... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012 και β) την υποχρέωση τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015 και την επικύρωση της με αριθ./.... Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδος 01/12/2012 – 31/12/2012:

- Πρόστιμο άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015: 15x200,00€=3.000,00€

Διαχειριστική περίοδος 01/12/2013 – 31/12/2013:

- Πρόστιμο άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015: ΜΗΔΕΝ (0,00€)

Διαχειριστική περίοδος 01/12/2014 – 31/12/2014:

- Πρόστιμο άρθρου 54 του Ν. 4174/2013: ΜΗΔΕΝ (0,00€)

Διαχειριστική περίοδος 01/12/2015 – 31/12/2015:

- Πρόστιμο αρθ. 54 παρ. 2 περ. ε' του Ν. 4174/2013:2.500,00€

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

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