



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/01/2019

Αριθμός απόφασης: **461**

**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 υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στην, οδός &, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθμ. πρωτ. /2018 δήλωσης ρητής επιφύλαξης του, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ της με αριθμ. πρωτ./2018 δήλωσης ρητής επιφύλαξης του προσφεύγοντος Νομικού Προσώπου Ιδιωτικού Δικαίου φορολογικού έτους 2017, απορρίφθηκε σιωπηρά η επιφύλαξη του σχετικά με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 01/01-31/12/2017, και συγκεκριμένα με την περίληψη στην εν λόγω δήλωση, ως φορολογητέου, συνολικού εισοδήματος, ύψους 9.715.064.14 €, που αναλύεται ως κάτωθι:

- Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας: 7.982.094,56 €.
- Εισόδημα από τόκους ομολόγων Ελληνικού Δημοσίου: 1.183.477,95 €.
- Εισόδημα από τόκους καταθέσεων: 308.541,40 €.
- Εισόδημα από μέρισμα: 73.494,23 €.
- Εισόδημα από ακίνητα: 167.456,00 €

Το προσφεύγον Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης έτσι ώστε να γίνει αποδεκτή η από 22/06/2018 επιφύλαξή του, και τη νομιμότοκη επιστροφή του ποσού που προέκυψε, ύψους 3.155.653,36 €, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει το νόμο και δη τη διάταξη του άρθρου 45§γ' του ν. 4172/2013 καθώς και εκείνες των άρθρων 4§5 και 78§1 του Συντάγματος, καθόσον τα ως άνω ποσά εσόδων δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, αφού συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του.
- Στην υποβληθείσα επιφύλαξη εμπεριέχεται και ανάκληση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ως προς τα ανωτέρω εισοδήματα τα οποία θεωρεί ότι δεν τυγχάνουν φορολογητέα.
- Η επιβολή φόρου και η άρνηση επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος παραβιάζει την αρχή της νομιμότητας του φόρου που θεμελιώνεται στο άρθρο 78§1 του Συντάγματος, διότι δεν οφείλεται φόρος στην προκειμένη περίπτωση.
- Θα πρέπει να γίνει νέα εκκαθάριση και να προσδιοριστεί στο νόμιμο ύψος το ποσό της αναγνωρισμένης ζημίας, ενώ θα πρέπει να επιστραφεί νομιμοτόκως από καταβολής του το ποσό των 3.155.653,36 €, που αποδόθηκε στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή, το προσφεύγον Ν.Π.Ι.Δ. θέτει θέμα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του Ν. 4172/2013. Ωστόσο, ο σχετικός έλεγχος ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων,

κατ' άρθρο 93§4 του Συντάγματος και όχι της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 περ. γ' του ν. 4172/2013:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: ... 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.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1044/10.02.2015 διευκρινίζεται ότι:

«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. Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση η διαπίστωση της πραγματοποίησης εσόδων κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού των πιο πάνω προσώπων ανάγεται, ως θέμα πραγματικό, στην ελεγκτική αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, η οποία κρίνει επί του τεταγμένου σκοπού τους και για τον τρόπο κτήσης και διάθεσης των εσόδων τους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα, δεν προκύπτει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των δηλωθέντων από το προσφεύγον Ν.Π.Ι.Δ. εισοδημάτων από ακίνητα και κεφάλαιο, συνολικού ποσού 9.715.064,14 €.

Επειδή το προσφεύγον Ν.Π.Ι.Δ. έχει υποβάλει τις υπ' αριθμ./06.11.2015,/14.01.2016 και/14.10.2016 ενδικοφανείς προσφυγές ομοίου περιεχομένου με την παρούσα επί των οποίων έχουν εκδοθεί οι υπ' αριθμ. 711/2016, 1647/2016 και 1331/2017 απορριπτικές Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, κατά των οποίων έχουν ασκηθεί δικαστικές προσφυγές, οι οποίες απορρίφθηκαν με τις υπ' αριθμ. 5290/2017, 5678/2017 και 2694/2018 Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 01/10/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ

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**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.