



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **26/02/2021**

Αριθμός απόφασης: **732**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 03.11.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της νομικής οντότητας «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με έδρα, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή της, στην, νόμιμα εκπροσωπούμενης από το, ΑΦΜ, κάτοικο, κατά της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με την οποία απορρίφθηκαν α) η διατυπωθείσα από την ίδια (τη νομική οντότητα), με την υποβολή της υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχικής) δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 2019, επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την υπ' αριθμ. πρωτ./22.7.2020 δήλωση που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, β) η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο δήλωσή της περί ανάκλησης της εν λόγω δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 και γ) η επίσης περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή

της προς νομιμότοκη επιστροφή, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, του ποσού φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) ύψους 6.307,92 € που κατέβαλε για το εν λόγω φορολογικό έτος (2019) και το οποίο προσδιορίστηκε (περιορίστηκε) με την υπ' αριθμ./6.8.2020 (τροποποιητική) δήλωσή της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχική) δήλωση ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 της προσφεύγουσας και τη διατυπωθείσα με αυτήν επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) η προσφεύγουσα συγκεκριμενοποίησε με την υπ' αριθμ. πρωτ./22.7.2020 δήλωση που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, καθώς και τις περιεχόμενες στο ίδιο έγγραφο δήλωσή της περί ανάκλησης της εν λόγω δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 και αίτησή της προς νομιμότοκη επιστροφή, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, του ποσού ΦΕνπ ύψους 6.307,92 € που κατέβαλε για το εν λόγω φορολογικό έτος (2019), οι οποίες (επιφύλαξη, δήλωση ανάκλησης και αίτηση) απορρίφθηκαν σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, όπως και την υπ' αριθμ./6.8.2020 (τροποποιητική) δήλωσή της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, με την οποία προσδιορίστηκε (περιορίστηκε) το ποσό αυτό.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.11.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της νομικής οντότητας «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχική) δήλωση φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 2019 η προσφεύγουσα δήλωσε για το φορολογικό έτος 2019 φορολογητέα κέρδη ύψους 66.048,25 €, στα οποία αναλογεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) ύψους 15.851,58 €, μείον φόρος εισοδήματος που παρακρατήθηκε/καταβλήθηκε και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση 97,83 €, μείον φόρος που προκαταβλήθηκε ύψους 17.273,79 €, ήτοι πιστωτικό ποσό για συμψηφισμό/επιστροφή ύψους 1.520,04 €, πλέον προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους (2020) ύψους 15.753,75 €, ήτοι συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση ύψους 14.233,71 €, με την υπ' αριθμ. δε/6.8.2020 (τροποποιητική) δήλωση ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 η προσφεύγουσα περιόρισε την προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους (2020) στο ποσό των 7.827,96 €, με αποτέλεσμα να περιοριστεί το συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση στο ποσό των 6.307,92 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων της, Α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με την οποία απορρίφθηκαν α) η διατυπωθείσα από την ίδια (τη νομική οντότητα), με την υποβολή της υπ' αριθμ./21.7.2020

(αρχικής) δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την υπ' αριθμ. πρωτ./22.7.2020 δήλωση που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, β) η περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο δήλωσή της περί ανάκλησης της εν λόγω δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 και γ) η επίσης περιεχόμενη στο ίδιο έγγραφο αίτησή της προς νομιμότοκη επιστροφή, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, του ποσού ΦΕνπ ύψους 6.307,92 € που κατέβαλε για το εν λόγω φορολογικό έτος (2019) και το οποίο προσδιορίστηκε (περιορίστηκε) με την υπ' αριθμ./6.8.2020 (τροποποιητική) δήλωσή της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, Β) να υποχρεωθεί το Δημόσιο να της επιστρέψει, νομιμοτόκως από της καταβολής του, ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 6.307,92 € ως αχρεωστήτως καταβληθέν και Γ) γενικά να διαταχθούν τα νόμιμα, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το σύνολο των εσόδων της (έσοδα από ακίνητα, κατά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της / δικαιώματα, κατά τις υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχική) και υπ' αριθμ./6.8.2020 (τροποποιητική) δηλώσεις της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, και έσοδα από τόκους) συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού της και δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 45 παρ. γ' ν. 4172/2013 και των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος.

Ως προς το μοναδικό λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2019: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2019), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕνπ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019): «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ' και ζ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019): «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: α) [...], γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα [...] ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή [...], με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου, δ)

[...], **ζ)** οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) «πρόσωπο»: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, γ) «νομικό πρόσωπο»: κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα, δ) «**νομική οντότητα**»: **κάθε μórφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως ιδίως** συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μórφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο ή οποιοδήποτε μórφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρείας διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου, ε) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν αναφορικά με το άρθρο 45 ν. 4172/2013 με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. [...]. 2. [...]. α) [...]. β) [...]. Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα [...] 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 διαφημί-

σεις 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 Ιερέες 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 τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 ν. 4182/2013, όπως ίσχυε κατά την περίοδο 01.01.2019-31.12.2019: «**«Κοινωφελής σκοπός»:** κάθε **εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει, σκοπός.**»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι το σύνολό των εσόδων της (έσοδα από ακίνητα, κατά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της / δικαιώματα, κατά τις υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχική) και υπ' αριθμ./ 6.8.2020 (τροποποιητική) δηλώσεις της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019, και έσοδα από τόκους) που δήλωσε για το φορολογικό έτος 2019 με τις υπ' αριθμ./21.7.2020 (αρχική) και υπ' αριθμ./6.8.2020 (τροποποιητική) δηλώσεις της ΦΕνπ φορολογικού έτους 2019 συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του μη κερδοσκοπικού σκοπού της και για το λόγο αυτό δεν αποτελούν αντικείμενο ΦΕνπ, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ' ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2019), ισχυριζόμενη ειδικότερα ότι ως εκ της γενικότητας διατύπωσης της εν λόγω διάταξης καθίσταται σαφές ότι στα απαλλασσόμενα έσοδα εντάσσονται όλα εκείνα που σχετίζονται με την επιδίωξη του σκοπού αμέσως ή εμμέσως και ότι σε περίπτωση αμφιβολίας η ερμηνεία θα πρέπει να κλίνει προς την κατεύθυνση της περίληψης ενός εσόδου στα απαλλασσόμενα, συνεπώς τα υπό κρίση έσοδα που προκύπτουν από την αυτονόητη διαχείριση των ίδιων των περιουσιακών στοιχείων και εσόδων που άμεσα πηγάζουν από το σκοπό και η οποία διαχείριση έχει παρεπόμενο χαρακτήρα σε σχέση με αυτόν και δεν προκύπτουν από κάποια διακριτή δραστηριότητά της, από την οποία απορρέει κέρδος, θα πρέπει να απαλλάσσονται, μια ερμηνεία που είναι η μόνη σύμφωνη α) με το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος (που επιβάλλει, ό,τι ο νόμος προβλέπει ως φορολογητέο, να φορολογείται και, ό,τι ως απαλλασσόμενο, να απαλλάσσεται, σε περίπτωση δε αμφιβολίας, να ερμηνεύεται η διάταξη υπέρ του φορολογουμένου και της απαλλαγής του, διότι αλλιώς υπάρχει ο κίνδυνος να επιβάλλεται φόρος χωρίς την πρόβλεψη του νόμου), β) με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος (η τυχόν επιβολή φόρου στα επίμαχα έσοδα συνεπάγεται επιβάρυνση χωρίς φοροδοτική ικανότητά της κι αυτό γιατί η είσπραξη τόκων, μερισμάτων ή μισθωμάτων δε συνιστά κέρδος από δραστηριότητά της, ώστε να ανακύπτει φοροδοτική ικανότητα και να εντάσσονται τα έσοδα στα φορολογούμενα με τις κοινές διατάξεις, αλλά παράγοντα διατήρησης της αξίας των στοιχείων αυτών, ώστε να είναι σε θέση η ίδια η προσφεύγουσα να εκπληρώνει το σκοπό της και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της προς τους ασφαλισμένους της, με αποτέλεσμα τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1044/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών να συνιστούν παραβίαση των άρθρων 78 παρ. 1 και 4 παρ. 5 του

Συντάγματος, επειδή στους νόμιμους όρους απαλλαγής των εσόδων προσθέτουν προϋποθέσεις και μεταβάλλουν το περιεχόμενο των όρων αυτών) και γ) με την αρχή της προστασίας του δημοσίου συμφέροντος (τα μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα και οντότητες θα πρέπει να διευκολύνονται στην επιδίωξη του μη κερδοσκοπικού και κοινωνικού σκοπού τους, κάτι που σημαίνει ότι σε περίπτωση αμφιβολίας η εφαρμοστέα διάταξη θα πρέπει να ερμηνεύεται υπέρ του κοινωνικού σκοπού, που εν προκειμένω σχετίζεται με την κοινωνική ασφάλιση), υπό τις ανωτέρω δε σκέψεις η αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων και εσόδων από αδιαμφισβήτητα απαλλασσόμενα έσοδα, όπως οι εισφορές και δωρεές, θα πρέπει να αποτελούν αντικείμενο χρηστής και επωφελούς διαχείρισης, ώστε να μην υποτιμώνται, αλλά αντίθετα να παράγουν καρπούς, ήτοι, μεταξύ άλλων, μερίσματα, τόκους, μισθώματα κ.λπ., που θα εξυπηρετούν τον καταστατικό σκοπό, που είναι και ο σκοπός, για τον οποίο τα έσοδα αυτά προέκυψαν, κάτι που σημαίνει ότι η τοποθέτηση των εσόδων από εισφορές σε καταθέσεις, μετοχές, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια, ακίνητα κ.λπ. δεν ενέχει το χαρακτήρα εκμετάλλευσης με σκοπό το κέρδος, αλλά απλής διαχείρισης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, ανεξαρτήτως α) του γεγονότος ότι κατ' ορθή ερμηνεία των άρθρων 78 παρ. 1 και 4 παρ. 5 του Συντάγματος οι φορολογικές απαλλαγές, αλλά και οι εξαιρέσεις από το φόρο, πρέπει να ερμηνεύονται στενά και συνεπώς κατ' ορθή, σύμφωνη με τις εν λόγω συνταγματικές διατάξεις, ερμηνεία της προαπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ' ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2019)), σ' ό,τι αφορά στις μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικές οντότητες, μόνο τα κάθε είδους έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την **άμεση** επιδίωξη της εκπλήρωσης του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, ενώ αντίθετα εκείνα που πραγματοποιούνται κατά την **έμμεση** επιδίωξη της εκπλήρωσης του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους αποτελούν κανονικά αντικείμενο φορολογίας σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, **απορριπτόμενου** ως νόμω αβάσιμου του αντίθετου ισχυρισμού της προσφεύγουσας ότι τα έσοδα που προκύπτουν από τη διαχείριση i) των περιουσιακών στοιχείων και ii) εσόδων που άμεσα πηγάζουν από το μη κερδοσκοπικό σκοπό και δεν προκύπτουν από κάποια διακριτή δραστηριότητα των μη κερδοσκοπικών προσώπων και οντοτήτων, από την οποία απορρέει κέρδος, θα πρέπει να απαλλάσσονται του φόρου, **αφού** ήδη **έσοδα προκύπτουν από τη διαχείριση** i) των περιουσιακών στοιχείων και ii) εσόδων που άμεσα πηγάζουν από το μη κερδοσκοπικό σκοπό, όπως είναι **κατεξοχήν τα έσοδα που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, δικαιώματα, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, κ.λπ.)**, θεωρείται ότι προκύπτουν από δραστηριότητα που δε συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους, έστω και αν τα έσοδα αυτά διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους (κάτι που, από μόνο του, ως στοιχείο/προϋπόθεση, δεν αρκεί για την κατάφαση της απαλλαγής), θεωρείται δηλαδή ότι προκύπτουν από διακριτή, κερδοσκοπικού χαρακτήρα δραστηριότητα, και συνεπώς δεν απαλλάσσονται του φόρου, και β) του αν η προσφεύγουσα έχει αυτοτελή φορολογική υποχρέωση (ζήτημα που πάντως πρέπει να απαντηθεί καταφατικά, από τη στιγμή που η προσφεύγουσα έχει προβεί σε έναρξη εργασιών, έχει λάβει ΑΦΜ και δηλώνει έσοδα από δραστηριότητα), **στην προκειμένη περίπτωση** η προσφεύγουσα **δε συνιστά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομική οντότητα**, δεδομένου ότι, κατά τα γενικώς ισχύοντα και γινόμενα δεκτά, όπως αυτά αποτυπώνονται, μεταξύ άλλων, και στη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 ν. 4182/

2013 (όπως ίσχυε κατά την περίοδο 01.01.2019-31.12.2019), ως μη κερδοσκοπικός σκοπός θεωρείται **μόνον** εκείνος, από τον οποίο προκύπτει ωφέλεια για το κοινωνικό σύνολο, ενδεικτικά δε κάθε εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και **γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει, σκοπός**, κάτι που δε συντρέχει στην υπό κρίση περίπτωση, αφού, όπως παραδέχεται/δηλώνει η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της και προκύπτει και από το προσκομιζόμενο αντίγραφο της Ειδικής Συλλογικής Σύμβασης Εργασίας (όπως τροποποιήθηκε μεταγενέστερα και ισχύει σήμερα), σκοπός της είναι η παροχή μηνιαίας σύνταξης στους δικαιούχους που αποχωρούν από την εργασία τους, οι οποίοι **μπορούν να είναι μόνο υπάλληλοι της** (και μετέπειτα της, ήδη δε της πρώην), ή στις οικογένειές τους, συνεπώς σκοπός της προσφεύγουσας είναι η παροχή ωφέλειας **αυστηρά και μόνο σε μέλη της ή στις οικογένειές τους και σε καμία περίπτωση στο ευρύτερο κοινωνικό σύνολο** και πάντως σε μη μέλη της. Ενόψει των ανωτέρω και ανεξαρτήτως του σε τι ακριβώς εκτείνεται η αντικειμενική απαλλαγή που εισάγεται με την προαπαρταθείσα διάταξη του άρθρου 45 εδ. α΄ περ. γ΄ ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2019)), τα υπό κρίση έσοδα της προσφεύγουσας δεν απαλλάσσονται του ΦΕΝΠ κατά τις εφαρμοστέες διατάξεις του άρθρου 45 εδ. α΄ περ. γ΄ και ζ΄ ν. 4172/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013 (όπως όλες αυτές ίσχυαν κατά την 31.12.2019 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2019)), επειδή δεν πληρούται η βασική προϋπόθεση που τίθεται από αυτές, δηλαδή η προσφεύγουσα δε συνιστά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα οντότητα, αφού ο σκοπός της δεν είναι μη κερδοσκοπικός (δεν ωφελείται από τη δραστηριότητά της το ευρύτερο κοινωνικό σύνολο), αλλά αποκλειστικά κερδοσκοπικός (από τη δραστηριότητά της ωφελούνται μόνο τα μέλη της και οι οικογένειές τους), όπως συμβαίνει σε όλες τις περιπτώσεις νομικών προσώπων ή οντοτήτων, στις οποίες από τη δραστηριότητά τους ωφελούνται μόνο τα μέλη τους (π.χ. κεφαλαιουχικές και προσωπικές εταιρείες). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, δεδομένων των κριθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα της κρίσης ότι η προσφεύγουσα δε συνιστά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα οντότητα, αφού ο σκοπός της δεν είναι μη κερδοσκοπικός (δεν ωφελείται από τη δραστηριότητά της το ευρύτερο κοινωνικό σύνολο), αλλά αποκλειστικά κερδοσκοπικός (από τη δραστηριότητά της ωφελούνται μόνο τα μέλη της και οι οικογένειές τους), **παρέλκει** η εξέταση του δεύτερου ειδικού αιτήματός της περί έντοκης επιστροφής του ως άνω ποσού ΦΕΝΠ ύψους 6.307,92 € ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 03.11.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της νομικής οντότητας «.....», ΑΦΜ, αναφορικά με τη μη

φορολόγηση των υπό κρίση εσόδων της και την έντοκη επιστροφή του καταβληθέντος ΦΕνπ για το φορολογικό έτος 2019 πλέον της προκαταβολής φόρου επομένου έτους.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.