



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30-05-2022

Αριθμός απόφασης: 1383

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσ/νίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332246

**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 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της μη κερδοσκοπικής αστικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: ....., κατά :

α)της με αριθμό ..... /27-12-2021 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3&5 του Ν 4337/2015, φορολογικής περιόδου 2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης

β)της με αριθμό ..... /27-12-2021 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρο 54 Ν 4174/2013) φορολογικής περιόδου 2021 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης,

γ)της με αριθμό ..... /27-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης,

δ)της με αριθμό ..... /27-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6.Τις ως άνω αναφερόμενες προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της αρμόδιας ΔΟΥ .

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7΄ - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της μη κερδοσκοπικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό ..... /27-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3&5 του Ν 4337/2015 φορολογικής περιόδου 2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 13.601,81€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης α)τριών (3) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 27.407,23 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3 και 12 παράγραφος 1 Ν. 4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3στ΄ και 5 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, **επειδή η αποκρουβείσα αξία της μη έκδοσης στοιχείων κάθε συναλλαγής είναι μεγαλύτερη των 5.000,00€ και η διαπίστωση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Ν.4337/2015 ήτοι 17/10/2015** και β) είκοσι επτά (27) φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 23.869,33€, κατά παραβάση των διατάξεων των άρθρων 1, 3 και 12 παράγραφος 1 Ν. 4308/2014 καθώς και της παραγράφου 1, περίπτωση θ΄ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 όπως ίσχυε μέχρι την τροποποίησή του με τον Ν. 4337/2015, **επειδή η αποκρουβείσα αξία της μη έκδοσης στοιχείων κάθε συναλλαγής είναι μικρότερη ή ίση των 5.000,00€ και η διαπίστωση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων διαπιστώθηκε μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Ν.4337/2015 ήτοι 17/10/2015,** που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 περίπτωση γ΄ του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, **ήτοι 250,00€ X 27 περιπτώσεις,** ως υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.
- Με τη με αριθμό ..... /27-12-2021 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικής περιόδου 2021 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης,

επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 500,00, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη ανταπόκρισης στο υπ' αριθμού πρωτοκόλλου /05-02-2021 έγγραφο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01/01/2015 έως 31/12/2015, κατά παράβαση σε μία περίπτωση των διατάξεων και των άρθρων 13, 14§2 και 24 του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, η οποία ως διαδικαστική παράβαση σύμφωνα με την παράγραφο 1, περίπτωση δ' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, επισύρει τις κυρώσεις κατά τη διάταξη της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του ίδιου άρθρου, **ήτοι 250,00€ X 1 περίπτωση**, ως υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται το διπλάσιο πρόστιμο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου, ήτοι 250,00€ X 2, λόγω πρώτης υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, σύμφωνα με τη αριθμό /27-12-2018 εντολή ελέγχου.

- Με την με αριθμό ..... /27-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα φόρος ύψους 19.752,18€ και πρόστιμο άρθρου 58 του Ν 4172/2013 ύψους 9.876,09€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 29.628,27€.
- Με την με αριθμό ..... /27-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2015 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα φόρος ύψους 24.534,85€ και πρόστιμο άρθρου 58<sup>Α</sup> του Ν 4174/2013 ύψους 12.254,42€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 36.789,27€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 27-12-2021 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν 4308/2014 (ΕΛΠ), του Ν 4174/2013, ΦΠΑ (βάσει των άρθρων 48 Ν 2859/2000 και 23 έως 25, 28 & 72 Ν 4174/2013) και φορολογίας εισοδήματος (βάσει των άρθρων 23 έως 25 & 72 του Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. .... /04-02-2020 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμό /27-12-2018 εντολή ελέγχου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, η οποία αφορούσε τις προηγούμενες διαχειριστικές / φορολογικές περιόδους 01/01/2013 έως 31/12/2013 και 01/01/2014 έως 31/12/2014 και περαιώθηκε από τον παρόντα έλεγχο στις 23/12/2019. Αιτία δημιουργίας της αρχικής υπόθεσης και έκδοσης της με αριθμό .... /27-12-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης ήταν το Υπηρεσιακό Σημείωμα της ελέγκτριας ..... με εισήγηση έκδοσης εντολής καθώς από

τον έλεγχο των πρωτογενών καταθέσεων των ετών 2012 έως 2014 του νόμιμου εκπροσώπου κ. ...., βάσει της υπ' αριθμ. .... /07-05-2018 εντολής μερικού ελέγχου, **διαπιστώθηκε ότι οι καταθέσεις των ετών 2013 έως 2014 στους ατομικούς λογαριασμούς του αφορούσαν συναλλαγές της ελεγχόμενης εταιρείας και όχι του νόμιμου εκπροσώπου της.**

Ειδικότερα, η ανωτέρω φορολογική αρχή, εφαρμόζοντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α. 1293/2019 διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για παροχή υπηρεσίας και ειδικότερα της προσφοράς υπηρεσιών απεξάρτησης και επανένταξης και του ξενώνα φιλοξενίας, καθαρής αξίας 51.276,56€, και συνεπώς προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη της, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι οι πιστώσεις στους λογαριασμούς του διαχειριστή της, ...., εξυπηρετούσαν κατά κύριο λόγο τα φιλοξενούμενα προς απεξάρτηση από ναρκωτικά άτομα, για την κάλυψη των προσωπικών τους δαπανών και διαβίωσής τους. Οι πάγιες ανάγκες της λειτουργίας του κέντρου καλύπτονταν από τα βοηθούμενα άτομα και τις οικογένειές τους, τις οποίες προσέφεραν από δωρεά ή από χορηγία χρημάτων προκειμένου να καλυφθούν τα τρέχοντα έξοδα. Δεν υπάρχει από μέρους της προσφεύγουσας παροχή έναντι αντιπαροχής, καθώς δεν έθετε ως αναγκαίο όρο της βοήθειας την καταβολή συγκεκριμένου τιμήματος. Ο έλεγχος δεν αποδεικνύει ότι οι επίμαχες καταθέσεις αποτελούν αντιπαροχή έναντι συγκεκριμένης παροχής υπηρεσιών. Ο έλεγχος δεν αποδεικνύει τη διανομή κερδών. Η προσφεύγουσα έχει αμιγώς φιλανθρωπικό σκοπό.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013(Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «..... Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις

διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν.4174/2013:«1.....Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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**, με το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή».

**Επειδή**, τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, **η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων**, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).

Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 εδ. α΄ περ. γ΄ και ζ΄ ν. 4172/2013,: «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,: «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, [...]».

**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 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 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 τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 ν. 4182/2013: «Κοινοφελής σκοπός»: κάθε εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει, σκοπός.»**

**Επειδή, στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α'251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:**

#### **Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής**

1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'.

2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

.....

#### **Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία**

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

.....

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.”

#### **Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος**

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.....

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.”.

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 § 1, 7 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

[.,] 7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. ».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4308/2015 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι :

“Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.”.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. η της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2859/00 (ΦΠΑ), όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α).....η) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους , τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«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)... δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, [...]».

**Επειδή**, περαιτέρω, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) ...γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων «β`, γ`, δ` και στ`» της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων»,] σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα  
3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

**Επειδή**, με το με αριθμ. 1090335/1759/A0012/2.11.2007 έγγραφο της Διοίκησης διευκρινίστηκε ότι : ... « Για να έχει μια εταιρία τη φορολογική μεταχείριση μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν αρκεί, όπως είναι ευνόητο, ο χαρακτηρισμός της στο καταστατικό της ως «μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα» αλλά απαιτείται ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας αυτής να προκύπτει τόσο από το κείμενο του καταστατικού (σκοπός και λοιποί όροι του καταστατικού), όσο και από τις πραγματικές συνθήκες λειτουργίας και τις δραστηριότητες που ήδη έχει μέχρι σήμερα προβεί, από τις παρεχόμενες υπηρεσίες, τα πρόσωπα προς τα οποία παρέχονται οι υπηρεσίες, να μη διανέμονται κέρδη στα μέλη της, να μην αμείβονται τα μέλη για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρία είτε με εξαρτημένη σχέση είτε με ανεξάρτητη σχέση, καθώς και η καταβολή μισθού ή αμοιβής στα μέλη της για παροχή υπηρεσιών, μπορεί να είναι μια συγκεκριμένη μορφή διανομής κερδών, να ορίζεται σαφώς ότι η περιουσία μετά τη διάλυση δίνεται για κοινωφελείς σκοπούς και

δεν περιέρχεται στα μέλη ή σε άλλους τρίτους. Γενικά οι σκοποί που αναφέρονται στο καταστατικό της αστικής εταιρίας να είναι αποκλειστικά κοινωφελείς και να μην υπάρχει παράλληλη εξυπηρέτηση άλλων σκοπών».

**Επειδή**, με την υπ' αριθμ. 531/1995 γνωμοδότηση του Ν.Σ. του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον κ. Υπουργό των Οικονομικών με την ΠΟΛ.1283/1995, έγινε δεκτό ότι : « η χορηγία που γίνεται για ορισμένο έργο θεωρείται δωρεά - οικονομική παροχή χωρίς αντάλλαγμα - εφόσον μεταξύ του παρέχοντος τη χορηγία και εκείνου προς τον οποίο η παροχή δεν συμφωνείται ή δεν υποκρίπτεται υποχρέωση αντιπαροχής. Σε περίπτωση αντιπαροχής θα πρέπει να ερευνάται, εάν υφίσταται εν όλω ή εν μέρει επαχθής δικαιοπραξία αναλόγως προς την αξία της αντιπαροχής.»

**Επειδή**, με την με αρ. πρωτοκόλλου Δ14Β 1106601 ΕΞ 03-07-2013 απόφαση της Διοίκησης, διευκρινίστηκε ότι : **«τα ποσά των χρηματοδοτήσεων που λαμβάνει η αστική μη κερδοσκοπική για την κάλυψη λειτουργικών της δαπανών, στην περίπτωση που καταβάλλονται χωρίς την ανάληψη από μέρους της κάποιας υποχρέωσης αλλά δίδονται με σκοπό την οικονομική ενίσχυση της επιχείρησης εξαιρούνται του Φ.Π.Α.. Αντιθέτως εάν η χρηματοδότηση αποτελεί την αντιπαροχή σε παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθών, τότε υπάγεται στον Φ.Π.Α. και εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α..».**

**Επειδή**, στο με αριθμό πρωτ.ΔΕΑΦ Β 1111174 3Ξ 201720-07-2017 ορίζεται ότι «6. Επομένως, βάσει των ανωτέρω, η έκπτωση των δαπανών που μία εταιρεία επαναχρεώνει είτε σε συνδεδεμένες σε αυτή εταιρείες είτε σε τρίτες εταιρείες (πελάτες της) δεν εκπίπτουν λόγω της επαναχρέωσης αυτής και μόνο, αλλά εξαρτάται από το αν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ ή όχι, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Κατά συνέπεια, δαπάνες που επαναχρεώνονται και περιλαμβάνονται στις περιοριστικά κατονομαζόμενες μη εκπιπτόμενες δαπάνες του άρθρου 23 δεν εκπίπτουν.».

**Επειδή**, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους με τη με αριθμό 383/1973 γνωμοδότησή του, ερμηνεύοντας τις αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 99§1ε'του Ν. 2238/1994 και ως αργότερα ίσχυσε με τις διατάξεις του άρθρου 45γ' του Ν. 4172/2013, γνωμοδότησε ότι 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 κι αν διατίθενται προς εκπλήρωση του σκοπού τους, αφού ο νόμος θέτει ως προϋπόθεση ότι τα εισοδήματα πρέπει να πραγματοποιούνται κατά την εκπλήρωση του σκοπού αυτών και όχι απλά να διατίθενται προς εκπλήρωση του σκοπού αυτού. Κατά συνέπεια,

τα εισοδήματα που αποκτούν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από την άσκηση εμπορικής εκμετάλλευσης, αλλά από διακριτή κερδοσκοπικού χαρακτήρα δραστηριότητα, δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, εφόσον τα εισοδήματα αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν κατά την άσκηση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητας τους.

**Επειδή,** στην ΠΟΛ.1031/07-02-2001, αναφέρεται ότι : «Χαρακτηριστικό στοιχείο που διακρίνει τις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες από τις απλές αστικές είναι η μη διανομή ωφελημάτων (οποιασδήποτε μορφής) στα μέλη της». Αντιθέτως, το όποιο οικονομικό πλεόνασμα προκύπτει πρέπει να χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση του σκοπού του.»

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το αρ. πρωτ. : ..... /63/A0012/05-09-2007 έγγραφο της Διοίκησης, το νομικό πρόσωπο διατηρεί τον χαρακτήρα του ως μη κερδοσκοπικού, και αν από τη δραστηριότητά του αποκομίζει έσοδα προς κάλυψη των δαπανών του και έχει ενδεχομένως περίσσειμα (κέρδος), που αποδεδειγμένως διατίθεται προς περαιτέρω ανάπτυξη της δραστηριότητάς του και προώθηση του σκοπού του (ΣΤΕ 159/1969, 249/1975, 3139/1971, 3132/1981, Ν.Σ.Κ. 373/2003 κ.α.).

**Επειδή,** σύμφωνα με το υπ' αριθμ. .... /29-10-2012 καταχώρησης του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης καταστατικού και με το υπ' αριθμ, καταχώρησης ΚΑΚ στο Γ.Ε.ΜΗ. .... /20-07-2016 συμφωνητικού τροποποίησης κωδικοποίησης της ελεγχόμενης εταιρείας αναφέρεται ότι : « πόροι της εταιρείας για την πραγμάτωση του σκοπού και των δραστηριοτήτων της αποτελούν :  
..β) οικειοθελείς συνεισφορές ενίσχυσης, συνδρομές και χορηγίες των εταίρων η τρίτων προσώπων, φυσικών η νομικών, ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου,  
γ) ιδιωτικές δωρεές, χορηγίες, έκτακτες ενισχύσεις, επιχορηγήσεις από το κράτος, διεθνείς οργανισμούς, φυσικά ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου του εσωτερικού ή εξωτερικού...»

**Επειδή,** σύμφωνα με το υπ' αριθμ. καταχώρησης ΚΑΚ στο Γ.Ε.ΜΗ. .... /20-07-2016 συμφωνητικό τροποποίησης κωδικοποίησης της ελεγχόμενης εταιρείας, ο σκοπός της αστικής εταιρείας μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι αμιγώς πνευματικός, εκπαιδευτικός ενημερωτικός, υποστηρικτικός, φιλανθρωπικός, συμβουλευτικός και σε καμία περίπτωση κερδοσκοπικός.

**Επειδή,** σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. .... /07-08-2018 υπόμνημα παροχής εξηγήσεων που κατέθεσε ο κ. ...., νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της προσφεύγουσας, οι καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τα έτη 2013 και 2014 στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του, αφορούσαν συαναλλαγές της προσφεύγουσας και όχι δικές του.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα υπ' αριθμ. .... /07-11-2018 και .... /24-12-2018 Υπομνήματα παροχής εξηγήσεων που κατέθεσε ο κ. .... βάσει της με αριθμό .... /07-05-2018 εντολής ελέγχου αναγράφεται ότι : «*οι πάγιες ανάγκες της λειτουργίας του κέντρου καλύπτονταν από τα βοηθούμενα άτομα και τις οικογένειές τους οι οποίες έδιναν ως δωρεά ή χορηγία χρήματα για να καλυφθούν τα έξοδα ενοικίου ΔΕΗ, ύδρευσης, θέρμανσης κτλ σε μηνιαία βάση.*»

Επομένως, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, καθώς από την αστική εταιρία αναλαμβάνεται η υποχρέωση παροχής υπηρεσίας φιλοξενίας, φροντίδας και υποστήριξης εξαρτημένων ατόμων από ναρκωτικά και αλκοόλ, ο λήπτης της χορηγίας καθίσταται υποκείμενος στον φόρο, ανεξάρτητα του χαρακτήρα του, ως μη κερδοσκοπική εταιρία και τα έσοδα αυτά δεν αποτελούν χορηγίες, αλλά κοινά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**Επειδή**, οι δαπάνες που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι έγιναν για να καλυφθούν τα έξοδα διατροφής, διαβίωσης και προσωπικής και ιατρικής φροντίδας των ατόμων προς απεξάρτηση, αφορούν στο μεγαλύτερο ποσοστό αγορές προϊόντων από σουπερμάρκετ .

Στις προσκομισθείσες εκδοθείσες Α.Π.Υ., υπάρχει περιγραφή της παρασχεθείσας υπηρεσίας, δεν υπάρχει δε σαφής προσδιορισμός του χρόνου πραγματοποίησης της παρασχεθείσας υπηρεσίας, της χρονικής διάρκειας παροχής καταλύματος ή / και συσσιτίου ή / και ψυχολόγου, του ατόμου στον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες (καθώς η Α.Π.Υ. εκδόθηκε είτε στο όνομα του εξαρτημένου ατόμου ή σε κάποιον συγγενή / γονέα ή κηδεμόνα), καθώς και των αντίστοιχων υπογεγραμμένων συμβάσεων εάν υπήρχαν.

Επίσης, η ελεγχόμενη εταιρία δεν προσκόμισε σχετικές συμβάσεις με τους πελάτες ή / και με κηδεμόνες τους, που να προκύπτει σαφώς το εξαρτημένο άτομο στο οποίο παρασχέθηκε η υπηρεσία, η παρασχεθείσα υπηρεσία, η διάρκειά της, η παραμονή του στον ξενώνα φιλοξενίας, αναλυτικά το κόστος που αναλαμβάνει η ελεγχόμενη εταιρία και η αμοιβή της.

Επιπλέον, για το έτος 2015 δεν προκύπτει σαφώς ο αριθμός των φιλοξενούμενων προσώπων και η διάρκεια της παραμονής τους στον ξενώνα φιλοξενίας, καθώς η προσφεύγουσα σταμάτησε να τηρεί το Βιβλίο Κίνησης πελατών (Πόρτας), λόγω της μη υποχρέωσης θεώρησης και τήρησής του βάσει των διατάξεων των Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014), παρ' όλο που είχε υποχρέωση να συνεχίσει να τηρεί το Βιβλίο Κίνησης πελατών (Πόρτας) θεωρημένο πλέον μόνο από την κατά τόπο αστυνομική αρχή, καθώς η υπ' αριθμόν 8 Αστυνομική Διάταξη εξακολουθούσε να ισχύει.

Επομένως, σύμφωνα με τα πραγματικά περιστατικά και τις προαναφερθείσες διατάξεις, οι πιστώσεις που αφορούν την κάλυψη των εξόδων διατροφής, διαβίωσης και προσωπικής και ιατρικής φροντίδας των εξαρτημένων ατόμων, αποτελούν κοινά έσοδα της προσφεύγουσας από επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν στερούνται τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος και εμπίπτουν στην έννοια των ακαθαρίστων εσόδων.

**Επειδή**, ο έλεγχος συνέκρινε τα συνολικά έσοδα από τη λειτουργία του ξενώνα φιλοξενίας και των υπηρεσιών απεξάρτησης και επανένταξης εξαρτημένων ατόμων της ελεγχόμενης εταιρίας, ως προέκυψαν από τον παρόντα έλεγχο, ήτοι προσθέτοντας τα αποκρυβέντα έσοδα τα οποία θα αναφερθούν αναλυτικά παρακάτω, με τα συνολικά έξοδα και τις λειτουργικές ανάγκες της, ως αυτά καταχωρήθηκαν στα βιβλία της, καταλήγοντας στο συνολικό οικονομικό πλεόνασμα / ωφέλεια τέλους του έτους 2015.

| Έτος | Έσοδα από βιβλία / Α.Π.Υ. | Αποκρυβέντα έσοδα | Σύνολο εσόδων ελέγχου | Έξοδα από βιβλία | Οικονομικό πλεόνασμα τέλους έτους |
|------|---------------------------|-------------------|-----------------------|------------------|-----------------------------------|
| 2015 | 99.498,96 €               | 51.276,56 €       | 150.775,52 €          | 113.831,21 €     | 36.944,31 €                       |

Από το γεγονός της μη έκδοσης πλήθους φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας και από την ανωτέρω σύγκριση προκύπτει μεγάλο οικονομικό πλεόνασμα / όφελος σε σχέση με τα συνολικά έξοδα και τις λειτουργικές ανάγκες της στο τέλος του έτους για την αστική εταιρία και για τα δύο μέλη της, σε αντίθεση με τη διάταξη του νόμου που απαγορεύει τα μέλη της αστικής μη κερδοσκοπικής να απολαμβάνουν οικονομικά οφέλη από τη δραστηριότητα της μέσω διανομής κερδών ή άλλου τρόπου στο τέλος της χρήσης.

Συγκεκριμένα, δεν προκύπτει διάθεση των ανωτέρω ποσών προς περαιτέρω ανάπτυξη της δραστηριότητάς της ελεγχόμενης εταιρίας και προώθησης του σκοπού της, ενώ αντιθέτως προκύπτει πλήθος φορολογικών στοιχείων να μην έχουν εκδοθεί και τα πραγματοποιηθέντα και αποκρυβέντα κέρδη να έχουν διανεμηθεί στα δύο μέλη της.

Ακόμη και αν ο παρών έλεγχος είχε αποδεχθεί ότι οι πιστώσεις αποτελούν δαπάνες για λογαριασμό τρίτων και στερούνταν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, το κέρδος το οποίο αποκομίζεται από την ανωτέρω διαφορά είναι ιδιαίτερα μεγάλο.

Επίσης, σημειώνεται ότι ο έλεγχος με το υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου του ..... /14-06-2019 έγγραφο αίτημα χορήγησης πληροφοριών, αιτήθηκε από τη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας Πειραιώς πληροφορίες σχετικά με τον με αριθμό λογαριασμού : ....., με ημερομηνία ανοίγματος 30/08/2014 και ημερομηνία κλεισίματος 08/08/2016, στον οποίο η ελεγχόμενη εταιρία εμφανιζόταν ως μοναδική δικαιούχος στο Σύστημα Μητρώων τραπεζικών λογαριασμών και η Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης με το με αρ. πρωτ. .... /3545/04-07-2019 έγγραφό της απάντησε ότι αφορά προπληρωμένη κάρτα (prepaid).

Επιπλέον, ο παρών έλεγχος σημειώνει ότι ο ..... με Α.Φ.Μ.: ..... και η ..... με Α.Φ.Μ.: ..... δεν έχουν δηλώσει ιδιαίτερα ποσά εισοδημάτων από κάποια πηγή / κατηγορία στις κοινές ως σύζυγοι φορολογικές δηλώσεις τους το φορολογικό έτος 2015. Ειδικότερα:

| Φορολογικό Έτος | Αυτοτελή φορολογούμενα ποσά | Εισοδήματα από ακίνητα |
|-----------------|-----------------------------|------------------------|
|-----------------|-----------------------------|------------------------|

|      |                           |                           |
|------|---------------------------|---------------------------|
|      | <b>A.Φ.Μ. : 112047693</b> | <b>A.Φ.Μ. : 108586354</b> |
| 2015 | 480,00 €                  | 2.400,00 €                |

**Επειδή**, η αστική μη κερδοσκοπική εταιρία επιβάλλεται να λειτουργεί με αρχές εξυπηρέτησης του κοινωφελούς σκοπού για τον οποίο έχει ιδρυθεί και η ωφέλεια, από τη δραστηριότητά της δεν αφορά αποκλειστικά τα μέλη, αλλά μεγαλύτερες ομάδες και σε καμία περίπτωση δεν ταυτίζεται με την επιχείρηση.

Μη κερδοσκοπικός σκοπός θεωρείται μόνο 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.

**Επειδή**, ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα έχει εκτραπεί του σκοπού της και επιδιώκει οικονομικό σκοπό αντί για φιλανθρωπικό, καθ' όσο όλες οι πράξεις που διενήργησε ήταν εμπορικού χαρακτήρα και τα κέρδη που δημιούργησε από την πραγματοποίηση αυτών των εμπορικών πράξεων δεν διατέθηκαν για την εκπλήρωση του σκοπού της, και εξομοιώνεται από τη φορολογική νομοθεσία με επιτηδευματία και έχει όλες τις υποχρεώσεις των Ε.Λ.Π.. Ως αποτέλεσμα, οι εμπορικές πράξεις αποτέλεσαν την κύρια δραστηριότητά της και όχι το μέσο για την επίτευξη του μη κερδοσκοπικού σκοπού.

Επομένως, η προσφεύγουσα δε συνιστά εν τοις πράγμασι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εταιρία, 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)**, όπως συμβαίνει σε όλες τις περιπτώσεις νομικών προσώπων, στις οποίες από τη δραστηριότητά τους ωφελούνται μόνο τα μέλη τους (π.χ. κεφαλαιουχικές και προσωπικές εταιρείες) και δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων.

**Επειδή**, σύμφωνα με το με την ΠΟΛ.1070/06-06-2021 για το φορολογικό έτος 2015 ορίζεται ότι : «Στον κωδικό 471 αναγράφονται τα έσοδα των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών που αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα (π.χ. συνδρομές και εγγραφές των μελών, χορηγίες ή δωρεές προς τις εταιρείες, κ.λπ.) και τα οποία όπως έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1059/18.3.2015 εγκύκλιό μας δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς δεν φορολογούνται. Ταυτόχρονα, όμως θα πρέπει να συμπληρωθεί ο κωδικός 2021 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα πιο πάνω ποσά, προκειμένου να είναι εφικτή η εκκαθάριση των υπόψη νομικών οντοτήτων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος»

**Επειδή**, αναφορικά με την υποχρέωση της προσφεύγουσας για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς το σύνολο των εσόδων της αστικής εταιρίας εμπίπτει στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς φορολογούνται, ορθώς για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της η προσφεύγουσα αστική εταιρία για το φορολογικό έτος 2015 υπέβαλε το Έντυπο Ν (Δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013) αναγράφοντας ποσά στον κωδικό 015 (Ακαθάριστα έσοδα χρήσης), χωρίς να συμπληρώνει ποσά στους κωδικούς 471 του Εντύπου Ν και 2021 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης».

**Επειδή**, αναφορικά με την υποχρέωση της προσφεύγουσας για την υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ ανα τρίμηνο, καθώς το σύνολο των εσόδων της αστικής εταιρίας εμπίπτει στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς φορολογούνται, ορθώς η προσφεύγουσα αστική εταιρία υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α. ανά τρίμηνο.

**Επειδή**, την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων αποτελούν οι συνταχθείσες από την ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, εκθέσεις ελέγχου για την προσφεύγουσα. Οι εν λόγω εκθέσεις ελέγχου διέπονται από την απαιτούμενη σαφήνεια και πληρότητα, στοιχεία που θεωρούνται απαραίτητα (βάσει των όσων έχουν ήδη αναφερθεί ανωτέρω) για την νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2022 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της μη κερδοσκοπικής αστικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:**

| Φορολογική Περίοδος 01-01 έως 31-12-2015                                         | Βάσει Ελέγχου | Βάσει Απόφασης |
|----------------------------------------------------------------------------------|---------------|----------------|
| Υπ' αριθμ. .... /27-12-2021 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3&5 Ν 4337/2015 | 13.601,81€    | 13.601,81€     |

| Φορολογική Περίοδος 01-01 έως 31-12-2021                                   | Βάσει Ελέγχου | Βάσει Απόφασης |
|----------------------------------------------------------------------------|---------------|----------------|
| Υπ' αριθμ. .... /27-12-2021 Πράξη Επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013 | 500,00€       | 500,00€        |

| Φορολογικό Έτος 2015                                                                   | Βάσει Ελέγχου | Βάσει Απόφασης |
|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|----------------|
| Υπ' αριθμ. .... /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος | 29.628,27€    | 29.628,27€     |
| Υπ' αριθμ. .... /27-12-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ               | 36.789,27€    | 36.789,27€     |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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