



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 550

E-Mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα, 26/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1362

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26-05-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με την επωνυμία της της (.....) εδρεύοντος στην, επί της οδού αρ. και, νομίμως εκπροσωπούμενου, με ΑΦΜ, κατά της με αριθμό/11-05-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους (χρήσης) 2021 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με την οποία μειώνεται η αναγνωριζόμενη προς μεταφορά φορολογική ζημία του προσφεύγοντος από 1.583.899,71 € που είχε δηλώσει με την οικεία φορολογική δήλωσή του, σε 207.600,65 € και κατά πάσης συναφούς προγενεστέρας ή μεταγενεστέρας πράξεως ή παραλείψεως και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/11-05-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26-05-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με την επωνυμία της (.....), 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 την με αριθμό/11-05-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 (01.01.2021 – 31.12.2021) του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η μεταφερόμενη φορολογική ζημία του έτους 2021 του μετά τον έλεγχο και τη φορολογική αναμόρφωση προσδιορίσθηκε στο ποσό των 207.600,65 € αντί του ποσού των 1.583.899,71 € (διαφορά ύψους 1.376.299,06 €).

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του φόρου επί τω τέλει όπως δεν ληφθεί υπόψη ως φορολογητέο έσοδο το ποσό των 110.593,02 € και να διατηρηθεί η μεταφερόμενη φορολογική ζημία του έτους 2021, στο ποσό των 1.583.899,71 € και όχι σ' αυτή που προσδιόρισε ο έλεγχος στο ποσό των 207.600,65€.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τον εξής λόγο:

“Η προσβαλλόμενη πράξη και η συναφής θέση του ελέγχου παραβιάζει τις διατάξεις του ν. 4172/13 (άρθ. 7, 37 και 45 περ. γ') καθώς και εκείνες των άρθρ. 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, αφού τα ως άνω ποσά προσαυξήσεων δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, επειδή τα ποσά αυτά συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του Ταμείου και προς εξίσωση της αξίας των ασφαλιστικών εισφορών και δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.”.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, το προσφεύγον αρχικώς ιδρυθέν ως κατά το ΝΔ 2626/53, πλέον με τη διάταξη της παρ. 20 του άρθρου 6 του Ν. 3029/2002 (ΦΕΚ 160/11.7.2002 τ.Α), χαρακτηρίζεται Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Έχει αποκλειστικό σκοπό, μη κερδοσκοπικό, την καταβολή εφάπαξ παροχής στους ασφαλισμένους σε αυτό και στους δικαιούχους σε περίπτωση θανάτου των ασφαλισμένων, όπως προκύπτει από το άρθρ. 1 παρ. 3 και άρθρ. 6 του Κανονισμού του που ισχύει από 18.6.2014 μετά την απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου/16.12.2013 και την Κοινή Υπουργική Απόφαση Φ80000/35187/1180 του Υπουργού Οικονομικών και Υπουργού Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας (Φ.Ε.Κ. τ. Β/3239 19.12.2013).

Οι πόροι του είναι:

α) Εισφορές και κάθε έκτακτη εισφορά της Εταιρίας και των Συλλογικών ή Συνεταιριστικών οργανώσεων του Προσωπικού της.

β) Οι πρόσοδοι της περιουσίας του

γ) Παντός είδους δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες κλπ. στο καθώς και κάθε άλλο νόμιμο έσοδο.

Επειδή, σε βάρος του προσφεύγοντος νομικού προσώπου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος δυνάμει της με αρ. /10-02-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για την περίοδο 01.01.2021 – 31.12.2021. Η εντολή εξεδόθη, προκειμένου να ερευνηθεί αν συντρέχουν οι οριζόμενες από τον ν. 4172/2013 προϋποθέσεις επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου ποσού 142.295,07 €, το οποίο προκύπτει από την εκκαθάριση της με αριθ..... /12-07-2022 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με Επιφύλαξη, που υπέβαλε το νομικό πρόσωπο για τη χρήση 2021.

Επισημαίνεται ότι μετά την ίδρυση των Ελεγκτικών Κέντρων βάσει της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 2020/23-10-2020 (Β' 4738) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» όπως έχει τροποποιηθεί, συμπληρωθεί και ισχύει και του Κεφαλαίου Α' του ν.4389/2016 (Α' 94), καθώς και της Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-07-2022) και της Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3198/22-06-2022), η ελεγκτική αρμοδιότητα της αρμόδιας για τη φορολογία του εν λόγω νομικού προσώπου Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ μεταφέρθηκε από 29-07-2022 στο 1ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ. Ως εκ τούτου, εκδόθηκε η ως άνω εντολή ελέγχου επιστροφής εισοδήματος για την χρήση 2021.

Στις **02-02-2023** κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην ελεγχόμενη οντότητα το με αρ. πρωτ. ΕΛΚΕΑΤ ΕΞ 2023/02-02-2023 αίτημα του άρθρου 14 παρ.2 του ν. 4987/2022, καθώς και η με αρ. πρωτ. ΕΛΚΕ ...ΑΤ ΕΞ 2023/02-02-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, σύμφωνα με τα αναλυτικά αναφερόμενα στην από 11-05-2023 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η ελεγχόμενη αιτήθηκε παράταση μέχρι την 28-02-2023 για την προσκόμιση των ζητηθέντων με το ως άνω αίτημα, η οποία εγκρίθηκε και έλαβε αριθ. πρωτ. ΕΛΚΕ ...ΑΤ ΕΙ 2023.

Τα προσκομισθέντα από την ελεγχόμενη οντότητα έλαβαν αριθ. πρωτ. ΕΛΚΕ ...ΑΤ ΕΙ 2023 και ΕΛΚΕ ...ΑΤ ΕΙ 2023.

Από τον έλεγχο διενεργήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται από την με αριθμό ΔΕΛ Β ΕΞ 2017/12-09-2017 απόφαση της Α.Α.Δ.Ε. καθώς και βάσει της με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2017/06-12-2017 και μεταξύ άλλων ελέγχθηκε, εάν τα δεδομένα των τηρούμενων διπλογραφικών βιβλίων έχουν μεταφερθεί επακριβώς στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 της ελεγχόμενης οντότητας. Από τον ως άνω διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης διαφοροποιούνται από τα φορολογητέα έσοδα της δήλωσης κατά το ποσό των 110.593,02 € του λογ. 76.03.00.0090 που αφορά έσοδα της Καταστατικής Ρήτηρας (άρθρο 9 του Κανονισμού του Ταμείου-.....), τα οποία κατά την κρίση του ελέγχου συνιστούν φορολογητέα έσοδα. Τα έσοδα αυτά προέρχονται συγκεκριμένα από την επιβολή επιτοκίου 2% επί της προκαταβολής των εφάπαξ, τα οποία εισέπραξαν **πρώωρα** οι δικαιούχοι.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το **άρθρο 9 του Κανονισμού Λειτουργίας του Ταμείου** προβλέπεται **Προκαταβολή εφάπαξ παροχής** ως ακολούθως:

«1. Σε ασφαλισμένους που έχουν συμπληρώσει τουλάχιστον 20 χρόνια ασφάλισης στο Ταμείο και πληρούν τις κατά τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις προϋποθέσεις χορήγησης εφάπαξ παροχής μπορεί να καταβληθεί με απόφαση του Δ.Σ. προκαταβολή έναντι της εφάπαξ παροχής. Προκαταβολή χορηγείται μια φορά κατά τη διάρκεια της ασφαλισμένης υπηρεσίας κάθε μέλους και δεν μπορεί να υπερβαίνει το 50% του ποσού που θα εδικαιούτο κατά το

άρθρο 7 ο ασφαλισμένος αν αποχωρούσε από την Υπηρεσία κατά την ημέρα υποβολής της σχετικής αίτησης.

2. Το ετήσιο συνολικό ποσό εκταμιεύσεων του για την παροχή προκαταβολών δεν μπορεί να υπερβαίνει το πλεόνασμα της αμέσως προηγούμενης χρήσης.

3. Κατά τον υπολογισμό της τελικής εφάπαξ παροχής των ασφαλισμένων ή των λοιπών δικαιούχων του άρθρου 6, από το συνολικό ποσό αυτής θα αφαιρείται το ποσό της προκαταβολής υπολογιζόμενο εντόκως με επιτόκιο 2% για όλο το διάστημα από την ημερομηνία χορήγησης της προκαταβολής μέχρι την ημερομηνία εξόδου.».

Επιπλέον, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 14 του ως άνω Κανονισμού (Μεταβατικές Διατάξεις) προβλέπονται τα εξής:

«1. Για τους ασφαλισμένους που έχουν λάβει προκαταβολή πριν την 15/1/2004 κατά τον υπολογισμό της τελικής εφάπαξ παροχής αυτών ή των λοιπών δικαιούχων του άρθρου 6, από το συνολικό ποσό αυτής θα αφαιρείται το ποσό της προκαταβολής υπολογιζόμενο εντόκως για τον χρόνο από την ημερομηνία χορήγησης της προκαταβολής μέχρι την ημερομηνία εξόδου, με επιτόκιο ίσο προς τη διαφορά μεταξύ του ισχύοντος κατά την ημερομηνία εξόδου καθαρού επιτοκίου ταμειευτηρίου που θα χορηγεί η και του μέσου ετήσιου πληθωρισμού του έτους εξόδου από την όπως αυτός θα έχει διαμορφωθεί κατά την ίδια ημερομηνία.».

Ο έλεγχος, θεωρώντας ότι το καθορισμένο ποσό τόκου (2%) με το οποίο βαρύνεται η πρόωρη καταβολή εφάπαξ, σύμφωνα με το αρ. 9 του Κανονισμού, στοχεύει στην αποκατάσταση των εσόδων από τόκο, τα οποία στερείται το ταμείο λόγω πρόωρης καταβολής των εφάπαξ, έκρινε ότι συνιστούν φορολογητέα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας από κεφάλαιο και φορολογούνται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Στις 03-08-2022 το Ταμείο υπέβαλε στην Α' Δ.Ο.Υ ΑΘΗΝΩΝ το με αρ. πρωτ. /2022 έγγραφό του, το οποίο διαβιβάστηκε στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ και έλαβε αρ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου ΕΙ 2022/04-08-2022, με το οποίο ισχυρίστηκε ότι στις 02-08-2022 υπογράφηκε τροποποίηση του Κανονισμού Λειτουργίας του (.....), και συγκεκριμένα των αρ. 9 παρ. 3 και 14 παρ. 1 αυτού, με σκοπό την πλήρη αποκατάσταση του σκοπού και της λειτουργίας της ρύθμισής τους για όλα τα χρόνια θέσπισης του δικαιώματος προκαταβολής μέρους του εφάπαξ, σύμφωνα με τα αναλυτικά αναφερόμενα σε αυτό. Επισημαίνεται, ότι στο εν λόγω έγγραφο γινόταν αναφορά στο φορολογικό έτος 2021, διότι και στο έτος αυτό δηλώνεται στα αφορολόγητα έσοδα το εισόδημα από τους τόκους της καταστατικής πρόβλεψης του αρ. 9.

Ο έλεγχος απέρριψε, ωστόσο, τους παραπάνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας για λόγους τυπικούς - μη αποδεχόμενος την αναδρομική (προ των διατυπώσεων δημοσιότητας) ισχύ στο ελεγχόμενο έτος της από 02-08-2022 τροποποίησης του Κανονισμού - αλλά και ουσίας, διότι στην προκειμένη περίπτωση είναι σαφές ότι η καταβολή τόκου είναι άμεσα συνδεδεμένη με την απομείωση του εφάπαξ. Και αυτό διότι υφίστανται όλα τα στοιχεία που στοιχειοθετούν την έννοια του τόκου και συγκεκριμένα: Κεφάλαιο: το πρόωρα καταβληθέν εφάπαξ, Επιτόκιο: 2% βάσει καταστατικού, Χρόνος: το διάστημα από την καταβολή του μειωμένου εφάπαξ έως την τελική εκκαθάρισή του. Εξάλλου, η λέξη «απομείωση» που αντικατέστησε τη λέξη «τόκους» δεν αλλοιώνει την ουσία της σύμβασης (μεταξύ και ασφαλισμένων). Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του αρ. 173 ΑΚ, κατά την ερμηνεία των συμβάσεων αναζητείται η αληθινή βούληση των συμβαλλομένων χωρίς προσήλωση στις λέξεις.

Επιπλέον, ο έλεγχος αποδεχόμενος τον ισχυρισμό ότι οι τόκοι αποσκοπούν στην εξίσωση των παροχών στους εργαζόμενους, έκρινε ότι το εφάπαξ που δίνεται πρόωρα μειώνει ισόποσα τις καταθέσεις του, των οποίων η απόδοση συνιστά φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4172/2013. Ο έλεγχος υποστηρίζει ότι οι τόκοι

επιβάλλονται, προκειμένου να καλύψουν την μείωση των καταθέσεων και της απόδοσής τους και ότι, εάν δεν υφίστατο η πρόωρη εκταμίευση το κεφάλαιο αυτό, θα ήταν κατατεθειμένο και η απόδοσή του θα φορολογούνταν. Για τους λόγους αυτούς, ο έλεγχος έκρινε ότι το έσοδο από τόκους, οι οποίοι αποκαθιστούν την πρόωρη απώλεια εσόδων, συνιστά φορολογητέο εισόδημα. Μετά την ολοκλήρωση των γενικών και των ειδικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίστηκαν τα προσωρινά οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης 2021. Προκειμένου δε να δοθεί η δυνατότητα στην ελεγχόμενη να υποβάλει τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, σύμφωνα με τις επιταγές του αρ. 20 παρ 2 του Συντάγματος, και σύμφωνα με τα άρθρα 28 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) και 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων) του ν. 4987/2022 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας), ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην ελεγχόμενη οντότητα, στις **10-04-2023**, το υπ' αρ./**10-04-2023** **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** με συνημμένο τον υπ' αριθ. /2023 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Στην ελεγχόμενη δόθηκε προθεσμία είκοσι ημερών προκειμένου να υποβάλλει υπόμνημα με τις απόψεις της, το οποίο και προσκόμισε στις **27-04-2023** (σχετ. το με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. ... ΑΤ ΕΙ 2023 έγγραφο υπόμνημα). Στο υπόμνημά της η ελεγχόμενη προέβαλε, μεταξύ άλλων, τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα του, επικαλέστηκε εκ νέου την τροποποίηση των αρ. 9 παρ. 3 και 14 παρ. 1 του Κανονισμού του αναδρομικά, βάσει της οποίας χαρακτήρισε τα έσοδα της καταστατικής ρήτρας του αρ. 9 ως συμπληρωματικές εισφορές και άρα αφορολόγητες, και ζήτησε να απέχει η Φορολογική Αρχή από την έκδοση οριστικής πράξης σε βάρος του, αποδεχόμενη ότι τα εν λόγω έσοδα δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα του και ότι η μεταφερόμενη φορολογική ζημία είναι η πράγματι δηλωθείσα από αυτό. Ο έλεγχος απέρριψε, ωστόσο, τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης οντότητας, εμμένοντας στις διαπιστώσεις που διατυπώθηκαν στο υπ' αρ. /10-04-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, σύμφωνα με τα αναλυτικά αναφερόμενα στην από **11-05-2023** έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και προέβη στον Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος της χρήσης 2021, προσδιορίζοντας την ζημία σε ποσό **207.600,65 €** αντί ποσού **1.583.899,71 €** βάσει της δήλωσης της ελεγχόμενης οντότητας και εγκρίνοντας την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ποσού **142.295,07 €**.

Κατόπιν των ανωτέρω, εξεδόθη η προσβαλλόμενη με αρ. /**11-05-2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2021**, η οποία (μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στις **15-05-2023** στην ελεγχόμενη οντότητα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 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 παρ.2β του άρθρου 45 της ΠΟΛ.1044/2015 αναφέρεται: «.....

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./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 το άρθρο 47 παρ.2 του ν.4172/2013:

«Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ.1 του ν.4172/2013:

«Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiuims), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.».

Επειδή στο δεύτερο εδάφιο της παρ.6 της ΠΟΛ.1042/2015 αναφέρεται:

«Επισημαίνεται ότι στην έννοια των τόκων εμπίπτουν κάθε είδους τόκοι, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται οι τόκοι δανείων, οι τόκοι υπερημερίας λόγω συμβατικής υποχρέωσης, καθώς και οι τόκοι που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, ανεξάρτητα αν αυτές αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των τόκων δεν περιλαμβάνονται οι τόκοι που επιβάλλονται βάσει των διατάξεων του ΚΕΔΕ και του ΚΦΔ.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 4§5 του Συντάγματος:

«Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 78§1 του Συντάγματος:

«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.».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της ως παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής του του της με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθμό/11-05-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 (01.01.2021 – 31.12.2021) του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Φορολογικό έτος 2021

		ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.
Ζημιά		1.583.899,71	207.600,65	207.600,65
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	142.295,07	142.295,07	142.295,07
	Χρεωστικό ποσό			
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή			
	για επιστροφή	142.295,07	142.295,07	142.295,07

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.