



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19.03.2025

Αριθμός απόφασης: 701

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **02.12.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΝΠΙΔ με την επωνυμία με **Α.Φ.Μ.**, που εδρεύει στην,, αριθ., κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της με κωδικό επιφύλαξης που υπέβαλε την 06.08.2024 επί της φορολογικής δήλωσης φορ. έτους 2023 με αριθμό, η οποία έλαβε αριθμό καταχώρησης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 06.12.2024 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΝΠΙΔ με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενου, 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 του με κωδ. αιτήματος του προσφεύγοντος νομικού προσώπου, το οποίο υπεβλήθη ψηφιακά μέσω της εφαρμογής Ψηφιακής Υποδοχής και Διαχείρισης Αιτημάτων της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», απορρίφθηκε σιωπηρά το εν λόγω αίτημα με το οποίο είχε διατυπωθεί επιφύλαξη επί της υπ' αριθ./06.08.2024 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το φορολογικό έτος 2023.

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της επιφύλαξής του, να γίνει δεκτή η ανάκληση της δήλωσης φόρου εισοδήματος καθώς και η αίτηση νομιμότοκης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος 1.642.597,23 ευρώ, ισχυριζόμενο ότι εν προκειμένω παραβιάζεται ο νόμος και δη η διάταξη του άρθρου 45 παρ. γ' του ν.4172/2013, καθώς και εκείνες των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος. Ειδικότερα:

1. Τα ποσά εσόδων από μερίσματα, τόκους ομολόγων & καταθέσεων καθώς και τα έσοδα από υπεραξία τίτλων, συνολικού ύψους 5.035.487,15 ευρώ δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, για τους κάτωθι νόμιμους και βásiμους λόγους:
 - α) τα ποσά αυτά συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του Ιδρύματος και δεν αποτελούν αντικείμενο του φόρου, σύμφωνα με την παρ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013,
 - β) η τυχόν επιβολή φόρου στα επίμαχα έσοδα προσκρούει στη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος διότι συνεπάγεται επιβάρυνση χωρίς φοροδοτική ικανότητα, τα υπό κρίση έσοδα συνιστούν παράγοντα διατήρησης και διαχείρισης της αξίας των περιουσιακών του στοιχείων, ώστε να είναι σε θέση το Ίδρυμα να εκπληρώνει το σκοπό του και τις υποχρεώσεις του,
 - γ) εκ της αρχής της προστασίας του δημοσίου συμφέροντος προκύπτει ότι τα μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα θα πρέπει να διευκολύνονται στην επιδίωξη του μη κερδοσκοπικού και κοινωφελούς σκοπού.
2. Η επιβολή φόρου παραβιάζει την αρχή της νομιμότητας του φόρου που θεμελιώνεται στο άρθρ. 78 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 44 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

*«Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων
Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«Υποκείμενα του φόρου

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 47 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

..... 2. 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, περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1044/10.02.2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ με θέμα :
«Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 44, 45 και 46 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν . 4172/2013)»:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 44 , 45 και 46 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α), αναφορικά με το αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, τα υποκείμενα του φόρου και τα απαλλασσόμενα νομικά πρόσωπα, και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 44 Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων
Με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν. 4172/2013 ορίζεται το αντικείμενο φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Συγκεκριμένα, φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων είναι αυτός που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες όπως αυτές ορίζονται στα άρθρα 2 και 45 του Ν. 4172/2013.

Ως κέρδη, στα οποία επιβάλλεται ο φόρος, νοούνται τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση το άρθρο 47 του ίδιου πιο πάνω νόμου. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 47 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν τα αναφερόμενα στο άρθρο 45 νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, και συνεπώς τα κέρδη τους θεωρούνται κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Τα κέρδη δε αυτά προσδιορίζονται, σύμφωνα με την παρ. 1 του πιο πάνω άρθρου και νόμου, με βάση τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ' του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων»), ήτοι με βάση τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του Ν. 4172/2013, εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο Κεφάλαιο Β' του Μέρους Τρίτου, περί φορολογητέου εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, κατά ρητή διατύπωση της παρ. 4 του άρθρου 47 του Ν. 4172/2013 .

Διευκρινίζεται ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω εφαρμόζονται τόσο σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα όσο και σε αυτά που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα αλλά διατηρούν στη χώρα μας μόνιμη εγκατάσταση, δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν. 4172/2013 , εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται στην ημεδαπή μέσω μόνιμης εγκατάστασης. Στην έννοια της

μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα περιλαμβάνεται και η άσκηση δραστηριότητας στη χώρα μας μέσω γραφείου ή παραρτήματος, κ.λπ. από αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Άρθρο 45

Υποκείμενα του φόρου

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 ορίζονται τα πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Συγκεκριμένα, στον ως άνω φόρο υπόκεινται:

α), β), γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστάθηκαν 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,

2. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) ..., β) Όσον αφορά τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστάθηκαν στην αλλοδαπή, ισχύουν τα αναφερόμενα πιο πάνω στην περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου. 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.».

Σύμφωνα με το «Εγχειρίδιο απαντήσεων στα συνηθέστερα ερωτήματα, που αφορούν στα Νομικά Πρόσωπα μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα» του Μαΐου 2019 της ΑΑΔΕ:

«Ενδεικτικά, περιπτώσεις εσόδων που δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αποτελούν οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόροι κληρώσεις από διαφημίσεις, που καταχωρούνται σε περιοδικά, τα οποία εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού 5 περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ. 1044/2015, ΑΔΑ: Ω5ΟΗΗ-ΜΩΑ, εγκύκλιος της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων).

Τα έσοδα που αποκτούν τα εν λόγω 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. Για παράδειγμα, τα έσοδα από κεφάλαιο (τόκοι, μερίσματα, δικαιώματα, εισόδημα από ακίνητη περιουσία) και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, οι συνδρομές από τρίτους – μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους των ως άνω 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 και εργαστηρίων, καθώς και τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές (σχετ. η αριθ. ΠΟΛ. 1044/2015 εγκύκλιος).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 του ΚΦΔ (ν.5104/2024):

«Ερμηνευτικές εγκύκλιοι και οδηγίες

1. Ο Διοικητής δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.
2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.
3. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους.
4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση.
5. Αν ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωσή του δεν θεωρείται ανακριβής ή δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση.».

Επειδή, εν προκειμένω το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με την υπ' αριθ. (μοναδικός αριθμός καταχώρησης myAADE) αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων αρ. 45 ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2023, δήλωσε φορολογητέα κέρδη ύψους 4.277.670,62 ευρώ, στα οποία αναλογεί φόρος ύψους 930.087,54 ευρώ, μείον φόρος που παρακρατήθηκε ποσού 31.101,81 ευρώ, ήτοι χρεωστικό ποσό για βεβαίωση 898.985,73 ευρώ, πλέον προκαταβολή τρέχοντος φορολογικού έτους (2023) ύψους 712.968,22 ευρώ, ήτοι συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση ύψους 1.611.953,95 ευρώ.

Στη συνέχεια, με το από 06.08.2024 αίτημά του (με κωδ.....) το προσφεύγον νομικό πρόσωπο αιτείται να γίνει δεκτή η επιφύλαξή του και να ανακληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, κατά το μέρος που αφορά την περίληψη στην ως άνω δήλωση ποσών εσόδων συνολικού ύψους 5.035.487,15 ευρώ, προερχόμενων από μερίσματα, τόκους καταθέσεων και υπεραξία τίτλων. Ειδικότερα, τα προαναφερθέντα έσοδα αναλύονται ως εξής: έσοδα από μερίσματα ύψους 4.825.455,60 ευρώ, έσοδα από τόκους ύψους 209.097,55 ευρώ και έσοδα από υπεραξία τίτλων ύψους 934,00 ευρώ. Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή του ανωτέρω αιτήματος απορρίφθηκε σιωπηρά το εν λόγω αίτημα.

Επειδή, με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ισχυρίζεται ότι εν προκειμένω παραβιάζεται ο νόμος και δη η διάταξη του άρθρου 45 παρ. γ' του ν.4172/2013, καθώς και εκείνες των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, καθώς τα ποσά εσόδων από μερίσματα, τόκων ομολόγων & καταθέσεων και εσόδων από υπεραξία τίτλων, συνολικού ύψους 5.035.487,15 ευρώ δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, διότι συνιστούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του Ιδρύματος και δεν αποτελούν αντικείμενο του φόρου. Η επιβολή φόρου προσκρούει στη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, διότι συνεπάγεται επιβάρυνση χωρίς φοροδοτική ικανότητα, τα υπό κρίση έσοδα συνιστούν παράγοντα διατήρησης και διαχείρισης της αξίας των περιουσιακών του στοιχείων, ώστε να είναι σε θέση το ίδρυμα να εκπληρώνει το σκοπό του και τις υποχρεώσεις του, ενώ παραβιάζεται και η αρχή της νομιμότητας του φόρου που θεμελιώνεται στο άρθρ. 78 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, 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 προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ' ν.4172/2013, σ' ότι 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 τα έσοδα που πραγματοποιούνται από διαχείριση περιουσιακών στοιχείων και διατίθενται για την άμεση ή έμμεση επιδίωξη της εκπλήρωσης του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους αποτελούν κανονικά αντικείμενο φορολογίας. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και οδηγίες έχει διευκρινιστεί ρητά ότι τα έσοδα του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικού προσώπου, προερχόμενα από κεφάλαιο (έσοδα μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, εισόδημα από ακίνητη περιουσία) καθώς και τα έσοδα από υπεραξία τίτλων, αποτελούν αντικείμενο φορολογίας ακόμα κι αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους. Ως εκ τούτου, ορθώς διενεργήθηκε εκκαθάριση επί της υποβληθείσας δήλωσης για το φορολογικό έτος 2023 και συνεπώς ορθώς απερρίφθη το υπό κρίση αίτημα του προσφεύγοντος νομικού προσώπου για ανάκληση αυτής, ενώ ο ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από

τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης 02.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΝΠΙΔ με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, που εδρεύει στην,, αριθ., βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α3**

Α. ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ

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.