



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/03/2023

Αριθμός απόφασης: 749

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

**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.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του Σωματείου «.....», ΑΦΜ ....., που εδρεύει στον ..... ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά της υπ' αριθμ. .... /05-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 05/10/2022 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Αττικής.

6. Τις απόψεις του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την υπ' αριθμ. .... /24-02-2023 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

8. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ ..... ΕΞ 2023/16-03-2023 συμπληρωματικό πόρισμα ελέγχου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατόπιν της ως άνω πράξης αναπομπής
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του Σωματείου «.....», 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. ....../05-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Σωματείου κύριος φόρος ποσού 70.450,98 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 35.225,49 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **105.676,47 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 05/10/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. ....../1/9873/26-08-2022 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ως άνω ελεγκτικού κέντρου.

### Ιστορικό

Το προσφεύγον Σωματείο υπέβαλε τη με αριθμ. ....../24-07-2021 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, δηλώνοντας ως εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές το ποσό των 616.787,17 ευρώ. Στη συνέχεια υπέβαλε ηλεκτρονικά τη με αριθμ. ....../26-07-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, με την οποία τροποποίησε (μηδένισε) τα φορολογητέα κέρδη της, συμπληρώνοντας ισόποσες δαπάνες με τα φορολογητέα έσοδά της.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει της ως άνω εντολής, λόγω υποβολής της με αριθμ. ....../26-07-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2020, διαπιστώθηκε ότι το προσφεύγον Σωματείο, σύμφωνα με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση, φορολογήθηκε ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, έχοντας όμως πραγματική δραστηριότητα η οποία υπάγεται σε φορολογία εισοδήματος. Σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι τα έσοδα του Σωματείου δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων, κατά τις εφαρμοστέες διατάξεις του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ και ζ' σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013, καθόσον δεν πληρούνται οι βασικές προϋποθέσεις που τίθενται από αυτές και συγκεκριμένα, δε συνιστά νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, δεδομένου ότι κατά τα ισχύοντα στη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 του ν. 4182/2013, ως 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 λόγω ή εν μέρει, σκοπός, γεγονός που δεν συντρέχει στην υπό κρίση περίπτωση, καθώς πραγματικός πλέον σκοπός του Σωματείου κατά το έτος 2020 ήταν ή παροχή ωφέλειας αυστηρά και μόνο σε μέλη του και σε καμία περίπτωση στο ευρύτερο κοινωνικό σύνολο και πάντως σε μη μέλη του. Επιπλέον, δεν αποδείχθηκε ότι τα έσοδά του προέρχονται από καταθέσεις των μελών του Σωματείου και όχι από τροφίμους.

Περαιτέρω, δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το σύνολο των δικαιολογητικών για τις δαπάνες που πραγματοποίησε το προσφεύγον Σωματείο κατά την φορολογική περίοδο 01/01/2020 – 31/12/2020 και ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν τις αναγνώρισε για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών του εκτός αυτών που σχετίζονται με την μισθοδοσία και όσων επαληθεύτηκαν από τις Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Προμηθευτών-Εξόδων (ΜΥΦ) και από το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS.

Με βάση τα ανωτέρω, τα Καθαρά Κέρδη ελέγχου του φορολογικού 2020 διαμορφώθηκαν στο ποσό των 293.545,74 ευρώ, και ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής πρόεβη στην έκδοση της υπ' αριθμ. ....../05-10-2022 προσβαλλόμενης πράξης για τον καταλογισμό του φόρου εισοδήματος και των προβλεπόμενων προσαυξήσεων.

Το προσφεύγον Σωματείο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής και την απαλλαγή του από κάθε πρόσθετη υποχρέωση πληρωμής φόρου εισοδήματος ή/και προστίμου για το φορολογικό έτος 2020, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Έσφαλε η ελεγκτική αρχή ως προς την κρίση της ότι τα έσοδα της ελεγχόμενης χρήσης (01/01/2020 - 31/12/2020) αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, διότι τάχα προκύπτουν από κερδοσκοπικού χαρακτήρα δραστηριότητα και συγκεκριμένα από την παροχή υπηρεσιών κοινωνικής μέριμνας και καταλύματος σε ενήλικους μη μέλη του Σωματείου, ενώ αξιολογώντας ορθά το αποδεικτικό υλικό που είχε τεθεί υπόψη της, όφειλε να δεχτεί ότι δεν υφίστανται έσοδα του Σωματείου από «επιχειρηματικές συναλλαγές», αλλά η μόνη πηγή εσόδων του είναι οι εισφορές των μελών του.

2. Η Διοίκηση του Σωματείου, αλλά και όλα τα εξουσιοδοτημένα από αυτή πρόσωπα, ουδέποτε αρνήθηκαν ή παρέλειψαν να προσκομίσουν όσα στοιχεία τους ζητήθηκαν εγγράφως ή/και προφορικά από την ελεγκτική αρχή στο πλαίσιο διενέργειας του επίμαχου μερικού ελέγχου. Κατά την πρόοδο του ελέγχου, δεν της ζητήθηκε (πιθανόν λόγω και του όγκου τους) η προσκόμιση των δικαιολογητικών (αποδείξεων δαπανών ή/και τιμολογίων που αφορούν τις αμοιβές τρίτων), τις οποίες η ελεγκτική αρχή αποφάσισε να μην αναγνωρίσει, με αποτέλεσμα να εκτινάσσεται αδικαιολόγητα το ύψος των φορολογητέων εσόδων του 2020. Ωστόσο οι δαπάνες αυτές είναι καθ' όλα υπαρκτές και καταγεγραμμένες στο βιβλίο εσόδων-εξόδων, και προς άρση κάθε αμφιβολίας τις προσκομίζει για πρώτη φορά στην Υπηρεσία μας με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου (usb).

3. Έσφαλε η ελεγκτική αρχή ως προς την κρίση της ότι το Σωματείο έχει απωλέσει τον κοινωνοφελή χαρακτήρα του, χωρίς την ίδια στιγμή να επικαλείται το παραμικρό αποδεικτικό στοιχείο που να δικαιολογεί αυτή την άποψη και χωρίς να έχει διενεργήσει καμία ουσιαστική έρευνα επ' αυτού του θέματος. Σε κάθε περίπτωση ωστόσο, η κρίση επ' αυτού του θέματος δεν επηρεάζει το γεγονός ότι τα

έσοδα του Σωματείου κατά το ελεγχόμενο έτος 2020 σχηματίστηκαν αποκλειστικά από εισφορές των μελών του και όλες οι δαπάνες του ιδίου έτους καλύφθηκαν από αυτές τις εισφορές και από ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών, χωρίς εν τοις πράγμασι να υφίσταται οποιασδήποτε μορφής «επιχειρηματική δράση» του Σωματείου, γεγονός άλλωστε που δεν διέγνωσε ούτε η αρμόδια ελεγκτική αρχή μέσω μίας οφειλόμενης (πλην όμως παραληφθείσας) αυτοψίας στις εγκαταστάσεις.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 44 του ν. 4172/2013** «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** για τους σκοπούς του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος σύμφωνα με το **άρθρο 2 του ν.4172/2013** «νομική οντότητα» ορίζεται κάθε μόνωμο 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 μόνωμο παρόμοιας φύσης, **κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο** ή οποιοδήποτε μόνωμο 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 κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου.

**Επειδή** στο **άρθρο 45 του ν. 4172/2013** ορίζεται:

*«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:*

- α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,*
- β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,*
- 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,*
- δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,*
- ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,*
- στ) κοινοπραξίες,*
- ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.»*

**Επειδή** στο **άρθρο 47 του ν. 4172/2013** ορίζεται:

*«1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.*

Στην έννοια του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο εμπίπτει και η κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

**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.**

.....

4. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του Κεφαλαίου Γ του Μέρους Δεύτερου.»

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 58 παρ. 1α του ν. 4172/2013:**

«1. α) Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εξαιρουμένων των πιστωτικών ιδρυμάτων που εμπίπτουν στην περ. β της παρούσας παραγράφου, καθώς και οι υπόχρεοι των περ. β , γ , δ , ε , στ και ζ του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) για τα εισοδήματα των φορολογικών ετών 2019 και 2020. Για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 και εφεξής ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου μειώνεται σε είκοσι δύο τοις εκατό (22%).»

**Επειδή με την ΠΟΛ.1044/10.2.2015, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 44, 45 και 46 του ν.4172/2013, διευκρινίσθηκε ότι:**

**«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.**

.....

**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) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- β) οι προσωπικές εταιρείες που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- 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,
- δ) οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών,
- ε) οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- στ) οι κοινοπραξίες και
- ζ) οι λοιπές νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε . (Ν. 4172/2013) και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

2. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

.....

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.**

.....»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1059/2015, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των 47, 57 και 58 του ν. 4172/2013 αναφορικά με τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, την εκκαθάριση και τον φορολογικό συντελεστή των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, αναφέρεται:

#### **«Άρθρο 47**

##### **Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες του άρθρου 45.....

.....

##### **Β. Κέρδη του φορολογικού έτους που έληξε**

.....

2. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Επομένως, τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες από κάθε πηγή και αιτία θεωρούνται ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και συνεπώς τα κέρδη τους φορολογούνται με βάση τους συντελεστές του άρθρου 58 παρ. 1 και 2 ή 29 παρ. 1, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αν τηρούν διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία.

Στα πάσης φύσεως έσοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων περιλαμβάνονται όλα τα έσοδα που αναφέρονται στα λοιπά Κεφάλαια του Ν. 4172/2013 (Κεφάλαια Ε' και ΣΤ'), καθώς επίσης και οι κάθε είδους συνδρομές, επιχορηγήσεις, αποζημιώσεις στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας των πιο πάνω προσώπων, κ.λπ. Διευκρινίζεται ότι όσον αφορά στις επιχορηγήσεις που εισπράττονται στα πλαίσια αναπτυξιακών νόμων (π.χ. ν. 1892/1990, ν.3299/2004) συνεχίζουν να ισχύουν όσα ειδικότερα ορίζονται στις σχετικές διατάξεις καθώς και οι οδηγίες που έχουν δοθεί για την εφαρμογή τους, ενώ για τις επιχορηγήσεις που καταβάλλονται για την κάλυψη συγκεκριμένων δαπανών, αυτές δεν προσαυξάνουν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά αποτελούν μειωτικό στοιχείο του κόστους της δαπάνης που επιχορηγήθηκε (π.χ. οι επιχορηγήσεις από τον ΟΑΕΔ για την καταπολέμηση της ανεργίας αποτελούν μειωτικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού). Επίσης, σημειώνεται ότι η υπερτίμηση που προκύπτει από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, βάσει του άρθρου 17 του Συντάγματος.

Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι ειδικά για τις συνδρομές, χορηγίες, κ.λπ. που λαμβάνουν τα πρόσωπα της περ. γ' του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 (νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη

κερδοσκοπικού χαρακτήρα) έχουν εφαρμογή τα ειδικότερα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1044/2015 εγκύκλιό μας. Όσον αφορά στις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες, ως ακαθάριστο εισόδημά τους, υποκείμενο σε φόρο, θεωρείται μόνο αυτό που προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. τέλεση δημόσιων θεαμάτων, έκδοση εφημερίδων, προβολή κινηματογραφικών ταινιών, ενοίκια, τόκοι καταθέσεων, κ.λπ.). Αντίθετα, οι συνδρομές και εγγραφές των μελών, καθώς και οι χορηγίες ή δωρεές προς αυτές, επειδή αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα, δηλαδή στερούνται τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος, δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων για να φορολογηθούν. Τέλος, τα ποσά των χορηγιών που τους παρέχονται για την τέλεση δραστηριοτήτων που εκτελούνται από τους υπόψη φορείς, μειώνουν το κόστος αυτών.

.....»

**Επειδή, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ** ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή, εν προκειμένω, το προσφεύγον Σωματείο αποτελεί Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου Μη Κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το οποίο ιδρύθηκε το 1948 με την υπ' αριθμ. ....../31-7-1948 απόφαση του Πρωτοδικείου ..... Στο Καταστατικό του, σύμφωνα με την τελευταία τροποποίησή του, αναφέρονται τα εξής:**

#### **«ΑΡΘΡΟΝ 1**

##### **Ίδρυσις-Επωνυμία**

1. Ιδρύεται Σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρος, εδρεύον εν Παραδείσω ....., υπό την επωνυμίαν «.....».

2. Ο χαρακτήρ της ..... είναι κοινοβιακός, εις δε τα μέλη της παρέχονται τα μέσα διαβίωσης και κατοικίας.

.....

#### **ΑΡΘΡΟΝ 2**

##### **Σκοπός**

Σκοπός της ..... είναι η ....., κυρίως ....., οι οποίες αφιερώνουν τις δυνάμεις τους εις ....., όπως περιθάλψεως ασθενών, γερόντων, ορφανών κτλ καθώς και η αμοιβαία ενίσχυση των μελών.....

#### **ΑΡΘΡΟΝ 3**

##### **Μέσα**

Μέσα με τα οποία η ..... θα απιδιώξη την πραγματοποίησιν του σκοπού της είναι:

1. Η αυτοτελώς ή σε συνεργασία με άλλα Σωματεία που επιδιώκουν ομοίους ή παραμφερείς σκοπούς, έμπρακτη εκδήλωση της χριστιανικής αγάπης εις την κοινωνίαν, όπως η περίθαλψις ασθενών, γερόντων, ορφανών, απόρων, κλπ.

2. Η οργάνωσις υπό των μελών μορφωτικών φροντιστηρίων, συγκεντρώσεων, μαθημάτων και διαλέξεων, καθώς και η έκδοσις και διάδοσις καταλλήλων βιβλίων και εντύπων.



3. Η παροχή των μέσων σπουδής και επαγγελματικής μορφώσεως εις ....., η ίδρυσις και λειτουργία οικοτροφείων, αναρρωτηρίων και οίκων ευγηρίας κοινωνικών εργατίδων και γενικώς η χρησιμοποίησις κάθε νομίμου μέσου δια την εξυπηρέτησιν των εχόντων ανάγκην βοηθείας.

#### **ΑΡΘΡΟΝ 4**

##### Πόροι

1. Οι πόροι της ..... προέρχονται αποκλειστικώς και μόνον από τις συνδρομές και εισφορές των μελών της και από προσόδους προερχόμενες από τα περιουσιακά στοιχεία αυτής, αποκλειόμενων δωρεών, βοηθημάτων, κληρονομιών κλπ.

2. Οι εισφορές των μελών προς την ..... δεν επιστρέφονται εις περίπτωσιν αποχωρήσεως αυτών, διότι αποτελούν εισφοράν και συμβολήν κάθε μέλους εις τις δαπάνες που απαιτούνται δια την επιτυχίαν των υπό του Καταστατικού της προβλεπόμενων σκοπών, καθώς και δια την ενδιαίτησιν των μελών της Αδελφότητος.

3. Η υπάρχουσα κινητή και ακίνητος περιουσία, ωσκαι αυτή η οποία θα αποκτηθή τυχόν εις το μέλλον από την ..... με εισφορές των μελών της, ανήκει αποκλειστικά στην .....

#### **ΑΡΘΡΟΝ 5**

##### Μέλη

1. Τα μέλη της Αδελφότητος διακρίνονται εις τακτικά, δόκιμα και επίτιμα.

.....

5. Η εγγραφή των τακτικών και δόκιμων μελών γίνεται δι' αποφάσεως του Διοικητικού Συμβουλίου, κατόπιν σχετικής αιτήσεως αυτών. Το Συμβούλιο κρίνει κυριαρχικώς εάν πληρούνται ή όχι οι απαιτούμενες προϋποθέσεις.

.....»

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο ανωτέρω Σωματείο διαπιστώθηκε ότι τα υπό κρίση έσοδά του δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 45 εδ. α' περ. γ' και ζ' σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013, καθώς δεν πληρείται η βασική προϋπόθεση που τίθεται σε αυτές, του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της οντότητας. Ειδικότερα, για να θεωρηθεί ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικό, από φορολογικής απόψεως, και να φορολογηθεί μόνον για το εισόδημα από την εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες και όχι για τα λοιπά εισοδήματα αυτού, απαιτείται, κατ' αρχήν, να μην έχει κατά το καταστατικό του ως σκοπό την απόκτηση εμπορικού κέρδους, αν δε λειτουργεί με όρους διαφορετικούς από αυτούς που ορίζει το καταστατικό του, πρέπει να μην έχει ούτε κατά τους όρους αυτούς ως σκοπό την απόκτηση τέτοιου κέρδους. Εξάλλου, εφόσον συντρέχουν οι πιο πάνω προϋποθέσεις, ο κατ' αρχήν υφιστάμενος μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας του δεν αίρεται εκ μόνου του λόγου ότι, κατά την ανάπτυξη της δραστηριότητας του προς επίτευξη των σκοπών του, προέκυψαν ενδεχομένως έσοδα, ή και θετικό οικονομικό αποτέλεσμα (περίσσειμα – πλεόνασμα), διατιθέμενα πάντως για την περαιτέρω προώθηση των καταστατικών σκοπών του (πρβλ. ΣτΕ 1630/2001, 3132/1981, 249/1975, 3139/1971, 1569/1969) και όχι, κατά τρόπο άμεσο ή έμμεσο, στα μέλη του (πρβλ. ΠΠρΑΘ 566/1986, ΝοΒ 1987, 398, ΠΠρΔρ 22/1973 ΝοΒ 21, 822). Περαιτέρω, για να χαρακτηριστεί ένα νομικό πρόσωπο ως

κοινοφελές θα πρέπει να συντρέχουν κάποιες προϋποθέσεις και βάσει του καταστατικού του **αλλά και βάσει πραγματικών γεγονότων**, εξετάζεται δηλαδή και αν πραγματοποιείται ο σκοπός αυτός μέσα από συγκεκριμένες ενέργειες και πράξεις.

Με τη με αριθμ. 518/1983 Γνωμοδότησή της η Νομική Διεύθυνση του Υπ. Οικονομικών γνωμοδότησε ότι **κοινοφελή σκοπό δεν επιδιώκει το σωματείο που από το καταστατικό του και τη δράση του ωφελούνται μόνο τα μέλη του, αφού δεν ωφελείται το κοινό** (σχετική η απόφαση ΣτΕ 2186/1981 και η ΠΟΛ.1052/2015). Περαιτέρω, δεν αρκεί η κατά τις διατάξεις του καταστατικού επιδίωξη, **αλλά πρέπει συγχρόνως το νομικό πρόσωπο να αναπτύσσει πράγματι δραστηριότητα αποβλέπουσα στην πραγματοποίηση του κοινοφελούς αυτού σκοπού** (ΣτΕ 3099-3100/1981, 1876/1982). 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**, με βάση τα ανωτέρω, από το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το προσφεύγον Σωματείο 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, ως μη κερδοσκοπικός σκοπός θεωρείται μόνον εκείνος από τον οποίο προκύπτει ωφέλεια για το κοινωνικό σύνολο, ενώ, στην προκειμένη περίπτωση, και όπως το ίδιο το προσφεύγον Σωματείο αποδέχεται και δηλώνει, **πραγματικός πλέον σκοπός του κατά την υπό κρίση περίοδο ήταν η παροχή ωφέλειας (κοινωνικής μέριμνας και καταλύματος) αυστηρά και μόνο σε μέλη του και σε καμία περίπτωση στο ευρύτερο κοινωνικό σύνολο**, γεγονός που ανατρέπει τον κοινοφελή του χαρακτήρα (βλ. ΔΕΔ 732/2021). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος Σωματείου ότι στο καταστατικό αναφέρεται ότι ο χαρακτήρας της αδελφότητας είναι κοινοβιακός και στα μέλη παρέχονται τα μέσα διαβίωσης και κατοικίας τεκμηριώνει τον τρόπο οργάνωσης του Σωματείου, χωρίς ωστόσο από αυτό να διαπιστώνεται ότι εκπληρώνεται μέσω αυτού και ο αναφερόμενος στο καταστατικό του κοινοφελής σκοπός του, ήτοι:

- 1. Η αυτοτελώς ή σε συνεργασία με άλλα Σωματεία που επιδιώκουν ομοίους ή παραμφερείς σκοπούς, έμπρακτη εκδήλωση της ..... εις την κοινωνίαν, όπως η περίθαλψις ασθενών, γερόντων, ορφανών, απόρων, κλπ.*
- 2. Η οργάνωσις υπό των μελών μορφωτικών φροντιστηρίων, συγκεντρώσεων, μαθημάτων και διαλέξεων, καθώς και η έκδοσις και διάδοσις καταλλήλων βιβλίων και εντύπων.*
- 3. Η παροχή των μέσων σπουδής και επαγγελματικής μορφώσεως εις ....., η ίδρυσις και λειτουργία οικοτροφείων, αναρρωτηρίων και οίκων ευγηρίας κοινωνικών εργατίδων και γενικώς η χρησιμοποίησις κάθε νομίμου μέσου δια την εξυπηρέτησιν των εχόντων ανάγκην βοθηθείας.».*

**Επειδή**, όπως αναφέρεται στη σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος ζήτησε από το προσφεύγον Σωματείο να του προσκομίσει τις αποφάσεις του Διοικητικού Συμβουλίου, με τις οποίες έγινε η εγγραφή των μελών του, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 5 του καταστατικού του, ωστόσο το Σωματείο προσκόμισε μόνο ονομαστική κατάσταση τριάντα ενός (31) τακτικών μελών της ....., τα οποία κατά το φορολογικό έτος 2020 κατοικούσαν στο ιδιόκτητο οίκημα και έδρα του Σωματείου. Περαιτέρω,

το σύνολο των εισφορών που είναι καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων - εξόδων του και ισούνται με τα δηλωθέντα στη φορολογική του δήλωση έσοδα (616.787,17 ευρώ) δεν συμφωνεί με το άθροισμα των ετήσιων εισφορών που είναι καταχωρημένες στο επίσημο βιβλίο εισφορών που τέθηκε υπόψη του ελέγχου. Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω οδηγίες της Διοίκησης και τις σχετικές γνωματεύσεις του ΝΣΚ και δεδομένου ότι:

- δεν αποδεικνύεται από τα επίσημα βιβλία και στοιχεία, η προέλευση των εσόδων αυτών και δεν ταυτοποιείται ότι αυτά αφορούν μόνο εισφορές εγγεγραμμένων μελών του καταχωρημένες στα επίσημα βιβλία εισφορών, ώστε να αποκλειστεί το γεγονός ότι αφορούν καταβολές τροφίμων - μη μελών για παροχή υπηρεσιών στέγης και περίθαλψης,

- και σε κάθε περίπτωση, από τον έλεγχο των παραστατικών και των δικαιολογητικών εγγραφών του Σωματείου δε διαπιστώθηκε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος η ανάλωση των πόρων ύψους 616.787,17 ευρώ ή σημαντικού μέρους αυτού σε κοινωφελή δράση, ως προβλέπεται και ορίζεται στο καταστατικό του, ούτε και από την πλευρά του Σωματείου αποδείχθηκε με στοιχεία (σχετικά παραστατικά στοιχεία και πληροφορίες η ανάλωση των πόρων του για παροχή κοινωφελούς έργου - για παροχή δωρεάν περίθαλψης σε τρίτους εκτός μελών του Σωματείου, για οργάνωση μαθημάτων και διαλέξεων, για ίδρυση οικοτροφείων κλπ ),

ορθώς κρίθηκε ότι τα έσοδα του προσφεύγοντος Σωματείου δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2020.

**Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013:**

*«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:*

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,*
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,*
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»*

**Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 “Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες”:**

*«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:*

.....

*β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.*

.....

*ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες*

.....»

**Επειδή στην ΠΟΛ.1113/2015 με θέμα “Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του Ν . 4172/2013” αναφέρεται:**

**«Γενικά**

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

.....

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο

## **Άρθρο 22**

### **Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, 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.

.....»

Επειδή, το Σωματείο δεν προσκόμισε στον έλεγχο το σύνολο των δικαιολογητικών/ φορολογικών στοιχείων για τις δαπάνες που πραγματοποίησε κατά τη φορολογική περίοδο 1/1/2020-31/12/2020 και συνεπώς δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο η έκπτωση του συνόλου των εξόδων, όπως αυτά είχαν δηλωθεί με την τροποποιητική δήλωση, παρά μόνο το μέρος των εξόδων που ήταν δυνατό να διασταυρωθούν από τον έλεγχο, και συγκεκριμένα αυτών που σχετίζονται με τη μισθοδοσία και όσων επαληθεύτηκαν από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών-εξόδων (ΜΥΦ) και το πληροφοριακό σύστημα Elenxis.

Επειδή, ωστόσο, το προσφεύγον Σωματείο, με την υποβολή της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, προσκομίζει σε ηλεκτρονικό αρχείο νέα στοιχεία, και συγκεκριμένα παραστατικά δαπανών (αποδείξεις δαπανών ή/και τιμολόγια) που αφορούν αμοιβές τρίτων. Όπως ισχυρίζεται το Σωματείο οι συγκεκριμένες δαπάνες, τις οποίες ο έλεγχος δεν αναγνώρισε, με αποτέλεσμα να εκτινάσσεται

αδικαιολόγητα το ύψος των φορολογητέων εσόδων του 2020, είναι καθ' όλα υπαρκτές και είναι καταγεγραμμένες στο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων (χρήση 2020), όπου είναι καταχωρημένες ανά μήνα.

**Επειδή**, τα ανωτέρω στοιχεία προσκομίσθηκαν για πρώτη φορά στην Υπηρεσία μας και δεν τα είχε στη διάθεσή της η ελεγκτική αρχή κατά τη διενέργεια του ελέγχου και συνεπώς δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της σχετικής έκθεσης ελέγχου. Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας έκρινε ότι τα εν λόγω στοιχεία χρήζουν αιτιολογημένης αξιολόγησης, και κατόπιν της υπ' αριθμ. ..../24-02-2023 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ανέπεμψε την υπόθεση στο 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ .....ΕΞ 2023 ΕΜΠ / 24-02-2023 διαβιβαστικό έγγραφο, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τα προσκομισθέντα, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου.

**Επειδή**, στη συνέχεια, το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής απέστειλε στη Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ ..... ΕΞ 2023/16-03-2013 έγγραφο με το συμπληρωματικό πόρισμα του ελέγχου κατόπιν της υπ' αριθμ. ..../24-02-2023 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, στην οποία αναγράφονται τα παρακάτω:

*«Απαντώντας στο πιο πάνω σχετικό έγγραφό σας σχετικά με την ενδικοφανή προσφυγή του Σωματείου «.....» με ΑΦΜ ....., σας κάνουμε γνωστά τα ακόλουθα σχετικά με τα στοιχεία δαπανών του συγκεκριμένου σωματείου, τα οποία προσκομίσθηκαν σε ηλεκτρονική μορφή.*

*Από το σύνολο των δαπανών δεν γίνονται αποδεκτές οι κάτωθι:*

**Α) Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες:**

Α/Α	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΟΝ/ΜΟ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ.	ΠΟΣΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	
1	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
2	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
3	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
4	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
5	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
6	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
7	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
8	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
9	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
10	26/1/20	ΑΠ.ΕΙΣ.....	.....		12,00	.....	ΣΥΝΔΡΟΜΗ
11	13/1/20	ΑΛΣ...	.....	.....	40,00	.....	ΑΣΘΕΝΟΦΟΡΟ
12	21/1/20	ΔΑΠΥ.....	.....	.....	130,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
13	21/1/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	68,67	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
14	7/1/20	ΑΛΣ...	.....	.....	40,00	.....	ΑΣΘΕΝΟΦΟΡΟ
15	7/1/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	40,00	.....	ΑΣΘΕΝΟΦΟΡΟ
16	7/1/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	200,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
17	7/1/20	.....	.....	.....	530,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ ΧΩΡΙΣ ΝΟΜ. ΔΙΚΑΙΟΛΟΓ.
18	14/2/20	.....	.....	.....	60,00	.....	ΠΑΙΔ.ΕΝΔ/ΤΑ
19	12/2/20	.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ

20	10/2/20	.....	.....	.....	10,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
21	10/2/20	.....	.....	.....	10,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
22	10/2/20	.....	.....	.....	10,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
23	14/2/20	.....	.....	.....	400,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
24	19/2/20	.....	.....	.....	400,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
25	19/2/20	.....	.....	.....	200,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
26	25/2/20	.....	.....	.....	30,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
27	16/3/20	.....	.....	.....	145,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
28	16/3/20	.....	.....	.....	205,99	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
29	16/3/20	.....	.....	.....	205,99	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
30	17/3/20	.....	.....	.....	30,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
31	17/3/20	.....	.....	.....	300,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
32	12/3/20	ΑΠΥ.....	..... ΕΠΕ	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
33	12/3/2020	ΔΑΠ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
34	9/3/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
35	9/3/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	100,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
36	4/3/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
37	4/3/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
38	27/3/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	1.784,40	.....	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ
39	5/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
40	6/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	30,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
41	7/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
42	7/5/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
43	11/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
44	14/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
45	14/5/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	73,01	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
46	2/4/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
47	6/4/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	11,20	.....	ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΑ
48	19/5/20	ΔΑΠΥ.....	.....	.....	500,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
49	19/5/20	ΑΕ.....	.....	.....	365,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
50	18/5/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
51	26/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	300,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
52	18/5/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
53	25/5/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	145,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
54	25/5/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	156,02	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
55	12/5/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	130,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
56	18/6/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
57	29/6/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	1.784,40	.....	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ
58	24/6/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	30,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
59	24/6/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
60	18/6/20	ΔΑΠ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
61	18/6/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
62	15/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
63	30/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ

64	27/7/20	.....	..... ΑΕ	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
65	4/7/20	.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
66	4/7/20	.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
67	1/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	30,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
68	1/7/20	ΔΑΠ.....	.....	.....	10,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
69	1/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	200,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
70	7/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	80,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
71	15/7/20	ΔΑΠ.....	.....	.....	20,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
72	24/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
73	24/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
74	21/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
75	25/6/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
76	21/7/20	ΔΑΠ.....	.....	.....	110,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
77	22/7/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	10,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
78	21/7/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	68,67	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
79	26/9/20	ΑΠ.....	.....	.....	312,15	.....	ΕΝΦΙΑ
80	1/8/20	ΑΛΠ.....	.....	.....	207,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
81	26/8/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	120,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
82	20/8/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	1.776,40	.....	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ
83	19/9/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
84	19/9/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
85	17/9/2020	ΑΛ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
86	14/9/20	ΑΛΣ.....	..... ΑΕ	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
87	9/9/2020	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	90,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
88	9/9/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	18,93	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
89	6/10/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	70,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
90	14/10/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	89,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
91	27/10/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
92	10/10/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	80,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
93	20/11/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	1.806,40	.....	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ
94	19/11/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	68,67	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
95	19/11/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	60,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
96	19/11/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	110,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
97	22/12/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	110,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
98	22/12/20	ΑΠΥ.....	..... ΑΕ	.....	69,91	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
99	22/12/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	80,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
100	21/12/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	66,00	.....	ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ- ΓΡΑΦΙΚΑ
101	8/12/20	ΑΛΣ.....	.....	.....	50,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
102	4/12/20	ΑΠΥ.....	..... ΜΕΠΕ	.....	80,00	.....	ΙΑΤΡΙΚΑ
103	28/12/20	ΑΠΥ.....	.....	.....	1.806,40	.....	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ
104	14/7/20		ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ.2019	ΜΕΛΗ	1.454,24		
				<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>19.328,45</b>		

**ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΙΝΑΚΑ (Α)**

Οι ανωτέρω δαπάνες κρίνονται από τον έλεγχο ως προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες, οι οποίες έχουν εκδοθεί στα στοιχεία των φυσικών προσώπων και όχι του σωματείου.

**Β) Καύσιμα – έξοδα αυτ/των**

Α/Α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΟΝ/ΜΟ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ.	ΠΟΣΟ
1	ΑΛΠ.....	2/1/2020	.....	.....	10,04
2	ΑΛΠ.....	2/1/2020	.....	.....	30,00
3	ΑΛΠ.....	2/1/2020	.....	.....	20,00
4	ΑΛΠ.....	2/1/2020	.....	.....	50,00
5	ΑΛΠ.....	15/1/2020	.....	.....	20,00
6	ΑΛΠ.....	15/1/2020	.....	.....	20,00
7	ΑΛΠ.....	15/1/2020	.....	.....	50,00
8	ΑΛΠ.....	21/1/2020	.....	.....	20,00
9	ΑΛΠ.....	3/1/2020	.....	.....	20,02
10	ΑΛΠ.....	27/1/2020	.....	.....	20,00
11	ΑΛΠ.....	28/2/2020	.....	.....	20,00
12	ΑΛΠ.....	3/2/2020	.....	.....	5,00
13	ΑΛΠ.....	3/2/2020	.....	.....	75,00
14	ΑΛΠ.....	3/2/2020	.....	.....	20,00
15	ΑΛΠ.....	12/2/2020	.....	.....	20,00
16	ΑΛΠ.....	21/2/2020	.....	.....	20,00
17	ΑΛΠ.....	17/2/2020	.....	.....	50,00
18	ΑΛΠ.....	17/2/2020	.....	.....	20,00
19	ΑΛΠ.....	16/3/2020	.....	.....	20,00
20	ΑΛΠ.....	16/3/2020	.....	.....	50,00
21	ΑΛΠ.....	3/3/2020	.....	.....	20,00
22	ΑΛΠ.....	3/3/2020	.....	.....	5,00
23	ΑΛΠ.....	3/3/2020	.....	.....	75,00
24	ΑΛΠ.....	20/3/2020	.....	.....	34,00
25	ΑΛΠ	18/3/2020	.....	.....	30,00
26	ΑΛΠ.....	15/4/2020	.....	.....	40,00
27	ΑΛΠ.....	15/4/2020	.....	.....	10,00
28	ΑΛΠ.....	15/4/2020	.....	.....	20,00
29	ΑΛΠ.....	23/4/2020	.....	.....	20,00
30	ΑΛΠ.....	2/5/2020	.....	.....	20,00
31	ΑΛΠ.....	2/5/2020	.....	.....	75,00
32	ΑΛΠ.....	2/5/2020	.....	.....	5,00
33	ΑΛΠ.....	15/5/2020	.....	.....	20,00
34	ΑΛΠ.....	15/5/2020	.....	.....	50,00
35	ΑΛΠ.....	20/5/2020	.....	.....	20,00
36	ΑΛΠ.....	1/4/2020	.....	.....	62,02
37	ΑΛΠ.....	1/4/2020	.....	.....	28,00
38	.....	1/4/2020	.....	.....	20,00
39	ΑΛΠ	9/4/2020	.....	.....	20,00
40	ΑΛΠ.....	29/5/2020	.....	.....	20,00
41	ΑΛΠ.....	27/6/2020	.....	.....	20,00



42	ΑΛΠ.....	15/6/2020	.....	.....	20,00
43	ΑΛΠ.....	4/6/2020	.....	.....	20,00
44	ΑΛΠ.....	1/6/2020	.....	.....	10,00
45	ΑΛΠ.....	1/6/2020	.....	.....	75,00
46	ΑΛΠ	17/6/2020	.....	.....	5,00
47	ΑΛΠ.....	23/6/2020	.....	.....	30,00
48	ΑΛΠ.....	23/6/2020	.....	.....	36,00
49	ΑΛΠ.....	15/6/2020	.....	.....	70,00
50	ΑΛΠ.....	1/7/2020	.....	.....	10,00
51	ΑΛΠ	1/7/2020	.....	.....	90,00
52	ΑΛΠ.....	15/7/2020	.....	.....	70,00
53	ΑΛΠ.....	1/8/2020	.....	.....	100,00
54	ΑΛΠ.....	14/8/2020	.....	.....	70,00
55	ΑΛΠ.....	15/9/2020	.....	.....	70,01
56	ΑΛΠ.....	14/9/2020	.....	.....	20,00
57	ΑΛΠ.....	25/9/2020	.....	.....	20,00
58	ΑΛΠ.....	21/9/2020	.....	.....	20,00
59	ΑΛΠ.....	1/9/2020	.....	.....	5,00
60	ΑΛΠ.....	1/9/2020	.....	.....	95,09
61	ΑΛΠ.....	1/10/2020	.....	.....	5,00
62	ΑΛΠ.....	1/10/2020	.....	.....	20,00
63	ΑΛΠ.....	2/10/2020	.....	.....	20,00
64	ΑΛΠ.....	1/10/2020	.....	.....	75,00
65	ΑΛΠ.....	15/10/2020	.....	.....	70,00
66	ΑΛΠ.....	13/10/2020	.....	.....	20,00
67	ΑΛΠ.....	26/10/2020	.....	.....	20,00
68	ΑΛΠ.....	2/11/2020	.....	.....	95,00
69	ΑΛΠ.....	2/11/2020	.....	.....	5,00
70	ΑΛΠ.....	4/11/2020	.....	.....	20,00
71	ΑΛΠ.....	16/11/2020	.....	.....	70,00
72	ΑΛΠ.....	21/12/2020	.....	.....	20,00
73	ΑΛΠ.....	15/12/2020	.....	.....	70,00
74	ΑΛΠ.....	1/12/2020	.....	.....	20,00
75	ΑΛΠ.....	1/12/2020	.....	.....	70,00
76	ΑΛΠ	1/12/2020	.....	.....	10,00
				<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>2.620,18</b>

#### **ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΙΝΑΚΑ (B)**

Έχουν καταχωρηθεί δαπάνες κίνησης και επισκευής μεταφορικών μέσων, χωρίς το σωματείο να έχει στην κατοχή του σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα *elencis* μεταφορικά μέσα.

#### **Γ) Πληρωμή τιμολογίων άνω των 500,00 €, χωρίς την ύπαρξη τραπεζικού μέσου**

Α/Α	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΟΝ/ΜΟ - ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Φ.Μ.	ΠΟΣΟ
1	ΤΔΑ.....	7/1/2020	.....	.....	563,65
2	ΤΔΑ.....	7/1/2020	.....	.....	616,21
3	ΤΔΑ.....	7/1/2020	.....	.....	537,52

4	ΤΠΥ.....	28/2/2020	.....	.....	600,00
5	ΤΔΑ.....	20/2/2020	.....	.....	610,08
6	ΤΔΑ.....	21/2/2020	.....	.....	601,62
7	ΤΔΑ.....	9/4/2020	.....	.....	566,39
8	ΤΠΥ.....	21/4/2020	.....	.....	600,00
9	ΤΔΑ.....	15/5/2020	.....	.....	602,35
10	ΤΠΥ.....	18/6/2020	.....	.....	600,00
11	ΤΔΑ.....	18/6/2020	.....	.....	602,35
12	ΤΠΥ.....	24/7/2020	.....	.....	600,00
13	Τ/Γ		.....	.....	669,70
14	ΤΔΑ.....	8/8/2020	.....	.....	598,96
15	ΤΠΥ.....	25/8/2020	.....	.....	600,00
16	ΤΔΑ.....	14/9/2020	.....	.....	594,53
17	ΤΔΑ.....	28/9/2020	.....	.....	998,92
18	ΤΠΥ.....	9/9/2020	.....	.....	770,00
19	ΤΔΑ.....	9/10/2020	.....	.....	550,00
20	ΤΔΑ.....	20/10/2020	.....	.....	500,34
21	ΤΔΑ.....	20/10/2020	.....	.....	573,07
22	ΤΔΑ.....	6/11/2020	.....	.....	509,52
23	ΤΠΥ.....	30/9/2020	.....	.....	868,00
24	ΤΠΥ.....	30/11/2020	.....	.....	866,00
25	ΤΠΥ.....	20/12/2020	.....	.....	868,00
26	ΤΔΑ.....	23/12/2020	.....	.....	528,14
27	ΤΔΑ.....	14/12/2020	.....	.....	650,00
				<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>17.245,35</b>

#### **ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΙΝΑΚΑ (Γ)**

Έχουν καταχωρηθεί τιμολόγια δαπανών που αφορούν αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, που η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, κατά παράβαση του άρθρ. 23 περ. β του Ν. 4172/2013 ΚΦΕ.

Αθροιστικά οι δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται ανέρχονται στο ποσό των **39.193,98€**.

**Σημείωση:** Στις ανωτέρω αναλυτικά αναφερόμενες δαπάνες έχει συνυπολογιστεί και το ποσοστό του Φ.Π.Α., το οποίο αποτελεί δαπάνη στη Φορολογία Εισοδήματος λόγω μη υπαγωγής του σωματίου σε καθεστώς Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις παραπάνω διαπιστώσεις, ο έλεγχος προσδιορίζει τα φορολογητέα κέρδη της ελεγχόμενης οντότητας για το φορολογικό έτος 2020 ως εξής :

<b>ΧΡΗΣΗ 01/01/2020 - 31/12/2020</b>
--------------------------------------

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΣΟΔΟΥ	ΕΣΟΔΑ	ΕΞΟΔΑ	ΚΕΡΔΗ	ΕΣΟΔΑ	ΕΞΟΔΑ	ΚΕΡΔΗ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	616.787,17	616.787,17	0,00	616.787,17	577.593,19	<b>39.193,98</b>

.....»

Επειδή, αποδεχόμαστε τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/12/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ ..... ΕΞ 2023/16-03-2013 έγγραφο με το συμπληρωματικό πόρισμα του ελέγχου, βάσει της υπ' αριθμ. ....../24-02-2023 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

#### Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του Σωματείου «.....», ΑΦΜ ....., και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. ....../05-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2020, ως κάτωθι:

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

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ			293.545,75	39.193,98	39.193,98
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		70.450,98	9.406,56	
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ					
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ Ν.3986/2011					
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΟΡΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 58 ΚΦΔ			35.225,49	4.703,28	4.703,28
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ</b>			<b>105.676,47</b>	<b>14.109,84</b>	<b>14.109,84</b>

(τροποποίηση της υπ' αριθμ. ....../05-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2020)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης  
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.