



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06-03-2023

Αριθμός απόφασης: 480

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Σωματίου με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τον του, κατά:

- α) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
- β) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017,
- γ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,
- δ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,
- ε) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020,
- στ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016,
- ζ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017,
- η) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018,
- θ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019,
- ι) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2020,
- κ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,
- λ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017,
- μ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2019,
- ν) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2020,
- ξ) της με αριθμό/20-10-2022 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2020,

του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../21-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του Σωματείου με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τον του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 10.488,56€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 5.244,28€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 15.732,84€.

2)Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 11.661,97€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 5.830,99€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 17.492,96€.

3) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 13.420,69€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 6.710,35€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 20.131,04€.

4) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 13.442,01€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 6.721,02€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 20.163,03€.

5) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.086,43€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν 4174/2013 ύψους 4.043,22€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 12.129,65€.

6) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 6.778,56€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Ν 4174/2013 ύψους 3.124,12€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 9.902,68€.

7) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 9.651,30€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Ν 4174/2013 ύψους 3.554,52€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 13.205,82€.

8) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 11.106,78€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Ν 4174/2013 ύψους 4.294,84€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 15.401,62€.

9) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 13.442,01€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Ν 4174/2013 ύψους 4.636,46€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 18.078,47€.

10) Με την με αριθμό/20-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.086,44€ και πρόστιμο φόρου άρθρου 58/58Α Ν 4174/2013 ύψους 3.023,23€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 11.109,67€.

11) Με την με αριθμό/20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.100,00€ διότι υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

α) δεν υπέβαλε δυο (2) δηλώσεις δραστηριοτήτων (ΚΑΔ), που συνίστανται στη διοργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και θεατρικών παραστάσεων, κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ.1 του Ν 2859/2000, που επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από την παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (2*100,00€),

β) δεν υπέβαλε τέσσερις (4) καταστάσεις του άρθρου 14 παρ.3 του Ν 4174/2013, που αντιστοιχούν στα τέσσερα (4) τρίμηνα του έτους 2016 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (4*100,00€). Λόγω τέλεσης παρόμοιας παράβασης κατά το έτος 2015, για την οποία εκδόθηκε πράξη στις 23-12-2021, ήτοι εντός πενταετίας από την έκδοση της παρούσας πράξης, το υπό κρίση πρόστιμο επιβάλλεται στο διπλάσιο, βάσει των διατάξεων περί υποτροπής (παράγραφος 3 άρθρου 54 Ν 4174/2013), ήτοι 800,00€,

γ) δεν υπέβαλε μια (1) δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών, από την οποία δεν προκύπτει φόρος προς απόδοση, κατά παράβαση του άρθρου 60 του Ν 4172/2013 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται στην παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (1*100,00€).

12) Με την με αριθμό/20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη υποβολής μιας (1) δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, από την οποία δεν προκύπτει φόρος προς απόδοση, κατά παράβαση του άρθρου 60 του Ν 4172/2013 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται στην παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (1*100,00€).

13) Με την με αριθμό/20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 800,00€ διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη υποβολής τεσσάρων (4) καταστάσεων του άρθρου 14 παρ.3 του Ν 4174/2013, που αντιστοιχούν στα τέσσερα (4) τρίμηνα του έτους 2019 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (4*100,00€). Λόγω τέλεσης παρόμοιας παράβασης κατά το έτος 2015, για την οποία

εκδόθηκε πράξη στις 23-12-2021, ήτοι εντός πενταετίας από την έκδοση της παρούσας πράξης, το υπό κρίση πρόστιμο επιβάλλεται στο διπλάσιο, βάσει των διατάξεων περί υποτροπής (παράγραφος 3 άρθρου 54 Ν 4174/2013), ήτοι 800,00€.

14) Με την με αριθμό/20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.000,00€ διότι υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

α) της μη υποβολής τεσσάρων (4) καταστάσεων του άρθρου 14 παρ.3 του Ν 4174/2013, που αντιστοιχούν στα τέσσερα (4) τρίμηνα του έτους 2020 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (4*100,00€). Λόγω τέλεσης παρόμοιας παράβασης κατά το έτος 2015, για την οποία εκδόθηκε πράξη στις 23-12-2021, ήτοι εντός πενταετίας από την έκδοση της παρούσας πράξης, το υπό κρίση πρόστιμο επιβάλλεται στο διπλάσιο, βάσει των διατάξεων περί υποτροπής (παράγραφος 3 άρθρου 54 Ν 4174/2013), ήτοι 800,00€,

β) της μη υποβολής δυο (2) δηλώσεων φόρου μισθωτών υπηρεσιών, από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος προς απόδοση, κατά παράβαση του άρθρου 60 του Ν 4172/2013 και επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται στην παράγραφο 1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 (2*100,00€).

15) Με την με αριθμό/20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α Ν 4174/2013 φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 5.890,40€, διότι κατά τα έτη 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020 υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών (ΑΛΣ), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 & 13 του Ν 4308/2014 (ΕΛΠ). Το πρόστιμο προβλέπεται από το άρθρο 58^Α του Ν 4174/2013 και αντιστοιχεί στο 50% του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα φορολογικά στοιχεία που δεν εκδόθηκαν.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 19-10-2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, μερικού φορολογικού ελέγχου (βάσει του άρθρου 54 του Ν 4174/2013) και μερικού φορολογικού ελέγχου (βάσει του άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013) της ΔΟΥ Καβάλας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ...../01-08-2022 εντολής ελέγχου του προϊστάμενου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ.ΕΜΠ...../13-09-2021 έγγραφο της ΔΟΥ Δ' Θεσ/νίκης, με το οποίο διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ Καβάλας η με αριθμό/2021 έκθεση ελέγχου της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας (αριθμ. πρωτ. εισερχ./16-09-2021) με συνημμένη έκθεση των επιθεωρητών α) και β) Α. Με την εν λόγω έκθεση προτεινόταν η διερεύνηση του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα του συλλόγου και ειδικότερα:

α) οι μεταφορές χρηματικών ποσών από τον λογαριασμό του Συλλόγου σε προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς και

β) το νόμιμο της εισπραξης του ποσού των 120,00€ έως 150,00€, προκειμένου να καταδειχθεί ο κερδοσκοπικός ή μη χαρακτήρας του Κ.Π.Ε.Π., δεδομένου ότι τα ανωτέρω ποσά είναι κατά πολύ υψηλότερα των δεκαπέντε ευρώ(15,00€) του τέλους εγγραφής, όπως αυτό προβλέπεται στο άρθρο 5 του Καταστατικού του Συλλόγου.

Ακολούθως, εκδόθηκε η υπ'αριθμ./0/07-12-2021 (και κατόπιν/1/01-08-2022) εντολή μερικού ελέγχου για τις χρήσεις 01/01/2016-31/12/2020 στα είδη φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ, λοιποί φόροι, τέλη εισφορές και έλεγχο ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων που αφορά το σωματείο «.....» με Α.Φ.Μ.:....., με κύρια δραστηριότητα «..... ΚΑΙ» και έδρα στην Καβάλα, επί της οδού Ε.

Σύμφωνα με τον έλεγχο, πρόκειται για σωματείο του άρθρου 78 ΑΚ, το οποίο συστάθηκε με το από 04-09-2013 Καταστατικό (εφεξής «Καταστατικό»), καταχωρήθηκε δε στο οικείο βιβλίο του Πρωτοδικείου Καβάλας, στις 08-10-2013, και έλαβε α/α/2013. Η έναρξη εργασιών έλαβε χώρα στις 08-10-2013, ενώ έδρα του σωματείου ορίστηκε η Καβάλα (.....).

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το ελεγχόμενο σωματείο ασκούσε, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, κερδοσκοπική δραστηριότητα, βάσει του άρθρου 22 του Ν 4172/2013. Επιπλέον, ο έλεγχος απορρίπτει μέρος των καταχωρημένων στα φορολογικά βιβλία, δαπανών του προσφεύγοντος Σωματείου αποδεικνύοντας ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον του Σωματείου.

Το προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενο:

1) Αοριστία των εκθέσεων ελέγχου, στις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις, καθώς και έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων και του προσδιορισμού των φόρων κατ'άρθρα 28 και 64 του ν. 4174/13. Ο χαρακτήρας του συλλόγου είναι μη κερδοσκοπικός επειδή όλα τα έσοδα του Σωματείου προέρχονται από συνδρομές των μελών του. Από τις κοινωφελείς δραστηριότητες του Σωματείου δεν ωφελήθηκαν μόνο τα μέλη του, αλλά και το ευρύτερο κοινό. Εσφαλμένη απόρριψη εξόδων. Στις δράσεις του Σωματείου μπορούσαν να συμμετέχουν εκτός από τα μέλη (τα οποία δεν ήταν υποχρεωμένα να παρακολουθήσουν κάποιο ετήσιο επιμορφωτικό πρόγραμμα, αλλά είχαν τη δυνατότητα να συμμετέχουν ενεργά μόνο στις δράσεις και τις εκδηλώσεις του Σωματείου) και όλοι ανεξαρτήτως οι πολίτες της κάθε περιοχής όπου πραγματοποιούνταν η εκδήλωση ή δράση. Γίνεται αναλυτική παρουσίαση των δράσεων και εκδηλώσεων που πραγματοποίησε το προσφεύγον Σωματείο κατά τα έτη 2016-2020.

2) Ως προς τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι υπηρεσίες που παρείχε το προσφεύγον σωματείο διαφέρουν από τις παροχές ενός μη κερδοσκοπικού προσώπου. (άρθρο 22 παρ.1 περ.δ' και άρθρο 30 παρ. 1 Ν 2859/2000,).

3) Ως προς την πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58 του Ν 4174/2013. Η φορολογική αρχή αγνόησε την ΠΟΛ 1167/2017 της ΑΑΔΕ, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την επίδειξη επιείκειας επί των θεμάτων που αφορούν τα σωματεία.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν **σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο**».

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) 4 [...], 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 μόρφωμα 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 μόρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο ή οποιοδήποτε μόρφωμα 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, ε) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν αναφορικά με το άρθρο 45 ν. 4172/2013 με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. [...]. 2. [...]. α) [...]. β) [...]. Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα [...] ιδιωτικού δικαίου υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων με εξαίρεση τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος. Ενδεικτικά αναφέρονται περιπτώσεις τέτοιων εσόδων, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις, από διαφημίσεις που καταχωρούνται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν, καθώς και τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών (σχετική η Γνμδ ΝΣΚ 389/2000). Αντίθετα, τα έσοδα που αποκτούν τα πιο πάνω πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, έστω και αν διατίθενται για την εκπλήρωση του μη κερδοσκοπικού σκοπού τους, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013, μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας (σχετ. η αριθ. 383/1973 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους). Έσοδα που αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, πέραν αυτών που προέρχονται από κεφάλαιο (τόκοι, εισόδημα από ακίνητη περιουσία, κ.λπ.) και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, είναι για παράδειγμα και οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη, τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των πιο πάνω προσώπων καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά, τα έσοδα από τις 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, «Κοινωνικής σκοπός»: είναι κάθε εθνικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εκπαιδευτικός, πολιτιστικός και γενικά επωφελής για την κοινωνία, εν όλω ή εν μέρει, σκοπός.».

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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «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, με τις διατάξεις του άρθρ. **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 πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του

αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρων και προστίμων νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην καταλογιστική πράξη αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της καταλογιστικής πράξης συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή, 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 έκδοσή 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 ευχέρειας (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, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων σε συνδυασμό με τις εκδοθείσες αποδείξεις, καθώς και τα δεδομένα που προέκυψαν από τις χρεώσεις και πιστώσεις του με αριθμό GR.....τραπεζικού λογαριασμού τράπεζας Πειραιώς (ο δεύτερος λογαριασμός του Σωματείου δεν παρουσίαζε κινήσεις κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη), διαπίστωσε ότι τα έσοδα του σωματείου προέρχονται, κατά κύριο λόγο, από καταβολές ατόμων για την παρακολούθηση ενός ή περισσότερων επιμορφωτικών προγραμμάτων κατά έτος.

Το καταβληθέντα ποσά ποικίλλουν, ενώ, στην πλειοψηφία τους, είναι της τάξεως των 120,00€ (κυρίως το έτος 2016), 130,00€, 140,00€ & 150,00 € (κυρίως το έτος 2020).

Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το προσφεύγον σωματείο λειτουργούσε ως ένα ινστιτούτο εκπαίδευσης, ήτοι ως ένας φορέας διοργάνωσης εκπαιδευτικών σεμιναρίων, στα οποία συμμετείχαν, όσοι επιθυμούσαν, έναντι του ορισθέντος - κάθε έτος - αντιτίμου, το οποίο μεταβαλλόταν, εάν ο συμμετέχων παρακολουθούσε ένα ή περισσότερα σεμινάρια. Ο έλεγχος έλαβε επιπλέον υπόψη τα κάτωθι:

✓ Το καταβληθέντα ποσά δεν είναι ισόποσα, όπως γίνεται στην περίπτωση των ετήσιων συνδρομών των μελών των σωματείων. Αντιθέτως, παρατηρείται ποικιλία του ύψους των ποσών που καταβλήθηκαν, προφανώς λόγω μειωμένων τιμών σε συγκεκριμένες κατηγορίες επιμορφούμενων (διάκριση μεταξύ παλαιών και νέων σπουδαστών).

Μάλιστα, αυτό συνάγεται και από το βιβλίο εσόδων 2017, όπου χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι τα απλά μέλη κατέβαλαν - έκαστο - ποσό 15,00€, τα μέλη (γενικά) ποσό 120,00€, ενώ τα έσοδα από τους 287 σπουδαστές αναφέρονται σε σύνολο ύψους 32.965,00€, χωρίς να αναφέρεται ειδικά το ποσό που κατέβαλε ο κάθε σπουδαστής, προφανώς για το λόγο ότι δεν κατέβαλαν όλοι οι σπουδαστές τα ίδια ποσά.

Περαιτέρω, στο βιβλίο εσόδων 2018, αναφέρεται ότι οι παλιοί σπουδαστές κατέβαλαν - έκαστος - ποσό 120,00€, οι επιμελείς σπουδαστές ποσό 110,00€ και οι νέοι σπουδαστές ποσό 130,00€.

✓ Όπως προκύπτει από τις εκδοθείσες αποδείξεις, όταν η αξία είναι π.χ. 280,00€, ήτοι πολλαπλάσια του ποσού των 140,00€, αυτή αντιστοιχεί στην παρακολούθηση 2 επιμορφωτικών προγραμμάτων. Για παράδειγμα, στην υπ' αριθ. .../2019 απόδειξη αξίας 280,00 € η καταβολή αναφέρεται ότι γίνεται για τη συμμετοχή σε 2 σεμινάρια, ήτοι συμβουλευτική γονιών και θεραπευτικές τεχνικές.

✓ Από την επίσημη σελίδα του σωματείου στο διαδίκτυο προκύπτει ότι όποιος επιθυμεί να συμμετέχει σε κάποιο από τα προγράμματα του σωματείου συμπληρώνει την αίτηση/φόρμα, που βρίσκει κανείς στη σελίδα αυτή, όπου συμπληρώνει τα προσωπικά του στοιχεία, επιλέγει την πόλη παρακολούθησης και ένα (ή ενδεχομένως περισσότερα) προγράμματα, συμπληρώνοντας ταυτόχρονα τον αριθμό κατάθεσης του αντιτίμου.

Η συγκεκριμένη εικόνα προσιδιάζει σε επιχειρηματική δραστηριότητα, στα πλαίσια της οποίας παρέχονται υπηρεσίες, οι δε ενδιαφερόμενοι τις «αγοράζουν» επισκεπτόμενοι τη σελίδα του σωματείου και υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση.

✓ Στη διαπίστωση του ελέγχου ότι η δραστηριότητα του ελεγχόμενου σωματείου είχε ως σκοπό το κέρδος συνηγορεί η εικόνα που παρουσιάζουν οι μεταφορές χρηματικών ποσών από το λογαριασμό του σωματείου προς τρίτους, οι οποίοι είναι συνεργάτες ή απασχολούμενοι στο σωματείο.

Αυτές, όπως προέκυψε, γίνονταν δίχως να υπάρχει κάποιο σχετικό συμφωνητικό, δίχως να υπάρχει προηγούμενη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου και, δίχως για τα άτομα που - από τα

πρακτικά διαχείρισης - προέκυψε ότι απασχολούνταν από το σωματείο, έναντι ορισμένου ποσού, να έχουν υποβληθεί οι απαραίτητες δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Επίσης οι επαναλαμβανόμενες αναλήψεις χρηματικών ποσών, ομοίως χωρίς προηγούμενη απόφαση του διοικητικού συμβουλίου, και, επιπλέον, χωρίς να τεκμηριώνονται λειτουργικά έξοδα του σωματείου κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν γίνονται για την εξυπηρέτηση των σκοπών του σωματείου.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι τα κέρδη που προέκυπταν από τις συμμετοχές στα σεμινάρια διαμοιράζονταν άτυπα μεταξύ των συνεργαζόμενων/απασχολούμενων στο σωματείο.

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει.».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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, στην παράγραφο β΄ του άρθρου 23 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι “ Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α), 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, με την ΠΟΛ 1113/02-06-2015, κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν 4172/2013 σχετικά με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες και δόθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

«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 εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την [παράγραφο 4 του άρθρου 48](#) σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες 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 εκπιπτόμενων δαπανών του [άρθρου 23](#) εκπίπτει,....**

γ) με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες 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 23

Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#) καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:.....

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις [ΠΟΛ.1216/1.10.2014](#) και [ΠΟΛ.1079/6.4.2015](#) εγκυκλίους μας....

ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

Διευκρινίζεται ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το [άρθρο 13](#) του ν. [4172/2013](#) (ΠΟΛ. [1219/2014](#) εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την

ΠΟΛ. [1219/2014](#), παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22.

Τα ίδια ισχύουν και για τα ποσά των περ. α' και β' της παρ.1 του [άρθρου 14](#) του ν. [4172/2013](#), αναφορικά με την κάλυψη δαπανών (διαμονής, σίτισης και κίνησης) από την επιχείρηση που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους, τα οποία επίσης εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22.....

iii) Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#) διευκρινίζεται, ότι όσον αφορά στις δαπάνες που αυτά πραγματοποιούν, γίνεται διάκριση ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Το μέρος εκείνων των δαπανών που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει προκειμένου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23. Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Σε περίπτωση που υπάρχουν δαπάνες που είναι κοινές, δηλαδή μπορούν να συμβάλλουν στη δημιουργία τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο, τότε οι δαπάνες αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των αντίστοιχων εσόδων.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το προσφεύγον σωματείο απέστειλε στον έλεγχο, την 14-03-2022, φωτοτυπίες παραστατικών δαπανών των ετών 2016 έως 2020. Ακολούθως, με το υπ' αριθ. πρωτ./28-03-2022 αίτημα, ο έλεγχος ζήτησε, επιπλέον, τα παραστατικά δαπανών, που αφορούν έξοδα του σωματείου για πληρωμή εισηγητών, συντονιστών και γραμματέων για τα έτη 2016, 2017, 2018, 2019 & 2020, καθώς και τα παραστατικά εξόφλησης των δαπανών, άνω των 500,00 €.

Στο εν λόγω αίτημα, το ελεγχόμενο σωματείο ουδέποτε ανταποκρίθηκε

Από τα προσκομισθέντα φορολογικά βιβλία ο έλεγχος διαπίστωσε ότι υπάρχει αναλυτική αναφορά των εξόδων του σωματείου, η πλειονότητα των οποίων αφορά δαπάνες μικρής αξίας για έξοδα κινητής τηλεφωνίας, εστιατορίων, αγορά καυσίμων κίνησης, ποτών, αναψυκτικών, έτοιμων γευμάτων κ.λπ.

Τα συνολικά **έξοδα**, ανά έτος, σύμφωνα με τα βιβλία, είναι τα εξής:

Έτος	Συνολικά έξοδα	Παρατηρήσεις
2016	40.523,58 €	«Εισηγητές, συντονιστές και γραμματεία, ηθοποιοί και σκηνοθέτης προσκόμισαν αποδείξεις βενζίνης για τα οδοιπορικά τους»
2017	37.118,54 €	30.138,54 € (τελικό ποσό εξόδων) + 6.980,00 € (συντονιστές και γραμματεία)

2018	44.243,87 €	-
2019	57.475,79 €	-
2020	27.826,74 €	1. Έξοδα τελικά : 22.326,74 € 2. Γραμματειακή υποστήριξη έργου (2/1 - 17/03/2020): 2.000,00 € κα 3. Γραμματειακή υποστήριξη έργου (1/9 - 31/12/2020): 3.000,00 € κα 4. Παροχή φιλανθρωπικής βοήθειας στο τραπέζι αγάπης: 500,00 €

Ο έλεγχος επισημαίνει ότι **δεν** αναφέρονται λειτουργικά έξοδα του σωματείου, όπως λ.χ. έξοδα ενοικίων, δαπάνες για ηλεκτρικό ρεύμα, σταθερή τηλεφωνία. Εξάλλου, η διεύθυνση που αναφέρεται ως έδρα του σωματείου (.....) και το σταθερό τηλέφωνο (.....) ανήκουν στο λογιστή, κο

Επειδή, ο έλεγχος, διαπίστωσε ότι κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη το προσφεύγον σωματείο ασκούσε κερδοσκοπική δραστηριότητα, βάσει του άρθρου 22 του Ν 4172/2013. Αναφορικά με τις καταχωρηθείσες στα φορολογικά βιβλία δαπάνες, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι από τα παραστατικά, αξίας άνω των 500,00€, που προσκομίστηκαν, εκπεστέα είναι μόνο η δαπάνη συνολικής αξίας 1.476,00€ (καθαρή αξία: 1.200,00€, Φ.Π.Α.: 276,00€), βάσει του υπ' αριθ. 798/23-02-2016 τιμολογίου παροχής υπηρεσιών (εκδότης: «..... -»), για την οποία προκύπτει ο τρόπος εξόφλησης.

Όσον αφορά τα λοιπά έξοδα:

✓ Τα έξοδα για καφέ, για εστιατόρια και τα «μικροέξοδα» γίνεται δεκτό ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και, συνεπώς, δεν εκπίπτουν.

✓ Τα έξοδα για καύσιμα κίνησης και διόδια δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και, συνεπώς, δεν εκπίπτουν. Εξάλλου δεν προκύπτει ότι το ελεγχόμενο σωματείο διαθέτει κάποιου είδους όχημα.

✓ Τα έξοδα τηλεφωνίας γίνεται δεκτό ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και, συνεπώς, δεν εκπίπτουν. Εξάλλου, ο τηλεφωνικός αριθμός (.....) που εμφανίζεται στο σύστημα TAXIS, ως τηλέφωνο επικοινωνίας του σωματείου, ανήκει στο λογιστικό γραφείο του κου

✓ Τα έξοδα που αφορούν την παροχή υπηρεσιών από τα επιμέρους ταξιδιωτικά γραφεία γίνεται δεκτό ότι δεν πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και, συνεπώς, δεν εκπίπτουν.

Όπως ανωτέρω αναφέρεται, ουσιαστικά αποδέκτες των εν λόγω υπηρεσιών ήταν τα συμμετέχοντα στις εκδρομές φυσικά πρόσωπα, μέλη ή μη, τα οποία κατέβαλαν και το αντίτιμο που τα αναλογούσε, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι τα εκάστοτε τιμολόγια ως αποδέκτη αναφέρουν το

σωματείο, το οποίο προφανώς οργάνωνε, συγκέντρωνε τα χρήματα και, εν συνεχεία, απέδιδε στα εκάστοτε ταξιδιωτικά γραφεία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στις από 19/10/2022 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία των επιδικών πράξεων (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και στις σελίδες 6-48 εκτίθενται τα δεδομένα του ελέγχου και οι διαπιστώσεις του, εμπειριστατωμένα, χωρίς να απαιτείται περαιτέρω ανάλυση μη κρίσιμων λεπτομερειών περιγραφής τους για την στοιχειοθέτηση του κερδοσκοπικού χαρακτήρα του Σωματείου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των πράξεων δεν είναι ελλιπής και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 3 του ν. 2859/2000 «Υποκείμενοι στο φόρο» ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής ...».

Επειδή, στο άρθρο 8 του ν. 2859/2000 «Παροχή υπηρεσιών» ορίζεται ότι:

« 1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7 ... ».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν 2859/2000 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» παρ.1

περ. ιε' και ιη' ορίζεται ότι «1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

ιε) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περ. δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση, και οι οποίες οργανώνονται προς αποκλειστικό όφελός τους, με τον όρο ότι η απαλλαγή των εκδηλώσεων δεν υπερβαίνει τις τέσσερις (4) κατ' έτος και το όριο των σχετικών συναλλαγών ανά έτος δεν υπερβαίνει τις είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ κατόπιν σχετικής υπεύθυνης δήλωσης προς την αρμόδια Φορολογική Αρχή τουλάχιστον πέντε (5)

εργάσιμες ημέρες πριν από την εκδήλωση και εφόσον η απαλλαγή αυτή δεν προκαλεί κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού...».

Επειδή, στην από 19/10/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ και ειδικότερα στις διαπιστώσεις του ελέγχου στις σελ. 43-45, αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι και οι διαπιστώσεις ελέγχου βάσει των οποίων η δραστηριότητα του σωματείου κρίθηκε ως κερδοσκοπική

«...4.1.2.2. ΦΠΑ....Το ελεγχόμενο σωματείο, κατά τα ελεγχόμενα έτη, εν τοις πράγμασι, παρείχε υπηρεσίες εκπαίδευσης, μέσω της πραγματοποίησης κύκλων μορφωτικών μαθημάτων, και, ειδικά, κατά το έτος 2016, παρείχε, επιπροσθέτως, υπηρεσίες πραγματοποίησης θεατρικών παραστάσεων.

Διευκρινίζεται ότι η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή πράξεις παράδοσης αγαθών απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα, από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή (άρθ. 22 § 1 περ. 1β' ν. 2859/2000, ΠΟΛ 1071/1995).

Εν προκειμένω, το ελεγχόμενο σωματείο παρέχει υπηρεσίες εκπαίδευσης/επιμόρφωσης ερασιτεχνικού χαρακτήρα.

Ως εκ τούτου, αμφότερες οι παρασχεθείσες υπηρεσίες (διεξαγωγή σεμιναρίων & θεατρικές παραστάσεις), επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., με συντελεστή 24 % (23% για το 2016) και 6%, αντίστοιχα .

Μολαταύτα, το ελεγχόμενο σωματείο δεν υπέβαλε σχετική δήλωση υπαγωγής στο καθεστώς Φ.Π.Α. και δεν υπέβαλε τις σχετικές δηλώσεις Φ.Π.Α.....».

Επειδή, ο έλεγχος απέδειξε ότι το προσφεύγον Σωματείο παρέκκλινε από τον μη κερδοσκοπικό του σκοπό και άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα με τη λειτουργία διεξαγωγής επιμορφωτικών σεμιναρίων.

Επειδή, οι επικαλούμενες από το προσφεύγον διατάξεις του άρθρου 22 του Ν 2859/2000, αναφέρονται σε πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στο άρθρο 12 του Ν. 4308/2014 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» 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 ... ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **58^Α Ν. 4174/2013 «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας»** ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή, στην από 19/10/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου (βάσει του άρθρου 58^Α Ν 4174/2013) και ειδικότερα στο κεφάλαιο «Διαπιστώσεις ελέγχου» (σελ. 46-48) αναφέρονται αναλυτικά οι λόγοι και οι διαπιστώσεις βάσει των οποίων η δραστηριότητα του σωματείου κρίθηκε ως κερδοσκοπική.

Ο έλεγχος, αναφορικά με την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, και ειδικότερα στην από 19/10/2022 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου (βάσει άρθ. 58^Α Ν. 4174/2013) και στις σελ. 46-47, αναφέρει τα εξής:

«...Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, τα έσοδα του σωματείου για τα οποία δεν εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών έχουν ως εξής:

Έτος	Πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό χωρίς αποδείξεις	Υπερβάλλουσες πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό σε σχέση με τις εκδοθείσες αποδείξεις	Σύνολο
2016	2.620,00 €	120,00 €	2.740,00 €
2017	12.575,00 €	560,00 €	13.135,00 €
2018	12.705,00 €	300,00 €	13.005,00 €
2019	21.325,41 €	215,00 €	21.540,41 €
2020	10.004,88 €	535,00 €	10.539,88 €
Σύνολο :			60.960,29 €

Στα ως άνω συνολικά ποσά, γίνεται δεκτό ότι εμπεριέχεται ο αναλογών Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% για τη διεξαγωγή σεμιναρίων.».

Επιπλέον, στις σελίδες 48-49 τις ίδιες ως άνω έκθεσης ελέγχου, αναφέρει τα κάτωθι:

«..Όσον αφορά τα επιπλέον ποσά που εισπράχθηκαν, που διαπιστώθηκε από τις πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό ότι εισπράχθηκαν, δίχως να έχουν εκδοθεί αποδείξεις, επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 58^Α ν. 4174/2013, ως εξής:

Έτος	Συνολική Αξία		Φ.Π.Α.	Αξία προστίμου (το 50% του φόρου)
	Πιστώσεις χωρίς παραστατικά	Υπερβάλλουσες πιστώσεις σε σχέση με τα παραστατικά		
2016	2.620,00 €	120,00 €	530,32	265,16 €
	= 2.740,00 €			
2017	12.575,00 €	560,00 €	2.542,26	1.271,13 €
	= 13.135,00 €			
2018	12.705,00 €	300,00 €	2.517,10	1.258,55 €
	= 13.005,00			
2019	21.325,41 €	215,00 €	4.169,11	2.084,55 €
	= 21.540,41 €			
2020	10.004,88 €	535,00 €	2.039,98	1.019,99 €
	= 10.539,88 €			
Σύνολο:	60.960,29 €		11.780,80 €	5.890,40 €

Επειδή, με την επικαλούμενη από το προσφεύγον Σωματείο ΠΟΛ 1168/2017, παρέχονται διευκρινήσεις σχετικά με Συλλόγους Γονέων και Κηδεμόνων, Σωματεία κλπ, που έχουν παραλείψει να εγγραφούν στο Φορολογικό Μητρώο.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, για τις με αριθμό,, και .../20-10-2022 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, 2017, 2019 και 2020 αντίστοιχα, δεν προβάλλεται κανένας ιδιαίτερος ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/21-11-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του Σωματείου με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τον ΤΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	15.732,84€	15.732,84€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	17.492,96€	17.492,96€
Υπ' αριθμ. .../19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	20.131,04€	20.131,04€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	20.163,03€	20.163,03€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού	12.129,65€	12.129,65€

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας		
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	9.902,68€	9.902,68€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	13.205,82€	13.205,82€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	15.401,62€	15.401,62€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	18.078,47€	18.078,47€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	11.109,67€	11.109,67€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	1.100,00€	1.100,00€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	100,00€	100,00€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	800,00€	800,00€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	1.000,00€	1.000,00€
Υπ' αριθμ./19-10-2022 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2020, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καβάλας	5.890,40€	5.890,40€

Επί των οφειλόμενων φόρων που αναγράφονται επί των α).....,,, και/19-10-2022 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020 και β).....,,, και/19-10-2022 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ

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

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.