



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη 28/6/2016

Αριθμός απόφασης: 702

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του

Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 29/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του τοπικού συλλόγου, ΑΦΜ, με έδρα την Ιωαννίνων, στην οδό, κατά της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2000 - 31/12/2000, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2001 - 31/12/2001, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 - 31/12/2002, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 - 31/12/2003, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 - 31/12/2004, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 - 31/12/2005, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 - 31/12/2006, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 - 31/12/2007, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 - 31/12/2008, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 - 31/12/2009, της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 και της με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 - 31/12/2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2000 - 31/12/2000, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2001 - 31/12/2001, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 - 31/12/2002, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 - 31/12/2003, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 - 31/12/2004, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 - 31/12/2005, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 - 31/12/2006, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 - 31/12/2007, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 - 31/12/2008, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 - 31/12/2009, τη με αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 και τη με αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 - 31/12/20011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 29/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τοπικού συλλόγου, 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 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2000 - 31/12/2000 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 2.468,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

2. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2001 - 31/12/2001 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 2.805,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

3. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002 - 31/12/2002 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 3.061,08 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

4. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003 - 31/12/2003 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 3.366,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

5. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2004 - 31/12/2004 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 3.564,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

6. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής

περιόδου 1/1/2005 - 31/12/2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 4.124,67,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

7. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 - 31/12/2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 5.496,48 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

8. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 - 31/12/2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 6.258,89 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

9. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 - 31/12/2008 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 6.700,00 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

10. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 - 31/12/2009 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 6.055,28 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

11. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 - 31/12/2010 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 12.968,63 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

12. Με την με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 - 31/12/2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα σύλλογο ΦΠΑ μετά προσαυξήσεων συνολικού ποσού 4.636,72 €, διότι άσκησε δραστηριότητες υπαγόμενες στο ΦΠΑ.

Κατόπιν της με αριθμό εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων και βάσει του υπ' αριθμ. εγγράφου της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών & Τελωνειακών θεμάτων, για διενέργεια ελέγχων σε μη κυβερνητικές οργανώσεις (Μ.Κ.Ο), διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα σύλλογο για τις χρήσεις 2000 έως 2011, όπου διαπιστώθηκε ότι ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ενήργησε πράξεις που υπαγόταν στο ΦΠΑ και σύμφωνα με το αρ. 2 του ΚΒΣ (ΠΔ/186/92) παρ. 3 θεωρείται επιτηδευματίας για τις πράξεις αυτές, όφειλε δε να τηρεί βιβλίο εσόδων εξόδων και να εκδίδει φορολογικά στοιχεία

για τα έσοδα αυτά. Κατά συνέπεια ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. προέβη στο καταλογισμό του ΦΠΑ για τις ανωτέρω ενεργούμενες πράξεις και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων σύλλογος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων δεν μπορεί να τεκμηριώσει ολοκληρωμένη άποψη διότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία του συλλόγου στον έλεγχο κι έτσι δεν προσεγγίζει τα πραγματικά περιστατικά.
2. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων έχει μεταβάλει το σκοπό του Σωματείου από μη κερδοσκοπικό σε κερδοσκοπικό, παρ' ότι οι πράξεις διενεργήθηκαν μέσα στα πλαίσια τα οριζόμενα από το νόμο και προέβη σε καταλογισμό ανύπαρκτων παραβάσεων.
3. Χαρακτηρίζει αυθαίρετη και εσφαλμένη τη διαπίστωση ότι το σωματείο παρέχει «υπηρεσίες εκμάθησης χορού... όχι απαραίτητα μόνο σε μέλη του σωματείου» και ότι λάμβανε «μηνιαία δίδακτρα». Η μηνιαία καταβολή των συνδρομών από τα μέλη του χορευτικού τμήματος γίνονταν προκειμένου να καλύψουν τα έξοδα των δασκάλων - χορευτών του συλλόγου.
4. Αμφισβητεί τη διαφορετικότητα στην έννοια και την ουσία μεταξύ «απόδειξης πληρωμής» και «απόδειξης δαπανών».

Επειδή, στο άρθρο 24 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται : «Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.».

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, προκειμένου να προβεί σε ασφαλή συμπεράσματα σε σχέση με την οικονομική δράση του σωματείου άντλησε πληροφορίες: α) Για τα έτη 2000 έως και το α' εξάμηνο του 2006, από το Βιβλίο Πράξεων Εποπτικού Συμβουλίου αρχομένου από του έτους 1973 έως και σήμερα και από τα Βιβλία μελών της και της Εφημερίδας. β) Για τα έτη 2006 έως και 2008 από το Βιβλίο Πρακτικών του Δ.Σ., από το Βιβλίο Πράξεων Εποπτικού Συμβουλίου και από τα Βιβλία μελών της και της Εφημερίδας. γ) Για τα έτη 2003 έως και 2008 από το «Τιμολόγιο» ως στοιχείο εσόδου. δ) Για τα έτη 2009 έως και 2011 από το αθεώρητο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, από τα προαναφερθέντα βιβλία, καθώς και από τις εξής κατηγορίες στοιχείων εσόδων που έχουν κατασχεθεί: «Αποδείξεις εισπραχης για την», «Αποδείξεις εισπραχης για την Εφημερίδα» και «Τιμολόγιο». Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος Συλλόγου περί μη ολοκληρωμένης άποψης του ελέγχου, διότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία, τυγχάνει απορριπτέος

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ. 3 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι « Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο

εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτόν. Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.»

Επειδή, στην ΑΠΟΦ 111//1992: Π.3:ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΚΒΣ στο άρθρο 2 ορίζεται ότι : « 2.3. Δημόσιο, νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων κ.λπ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (παρ. 3). Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που δεν ασκούν επιχείρηση, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν τα βιβλία του Κώδικα, υποχρεούνται μόνο να εκδίδουν, υποβάλλουν και διαφυλάσσουν τα στοιχεία σε όσες περιπτώσεις ορίζονται ρητά από τον Κώδικα. Έτσι, π.χ. έχουν υποχρέωση να εκδίδουν δελτία αποστολής σε περίπτωση αποστολής αγαθών σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους (άρθρο 11 παράγρ. 2), να εκδίδουν τιμολόγια: α) για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών σε επιτηδευματίες ή πρόσωπα των παραγράφων 3 (δημόσιο, νομικά πρόσωπα, κ.λπ.) και 4 (αγρότες και αγροτικές εκμεταλλεύσεις) (άρθρο 12 παράγρ. 4), β) για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που αρνούνται να εκδώσουν τιμολόγιο ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο ή δεν έχουν υποχρέωση να εκδώσουν τιμολόγιο (αγρότες) (άρθρο 12 παράγρ. 5) και γ) για τα αγαθά που αγοράζουν από τους αγρότες και δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής, εφόσον δεν εκδίδεται το τιμολόγιο αμέσως, εκδίδουν κατά την παραλαβή των αγαθών απόδειξη ποσοτικής παραλαβής (άρθρο 12 παράγρ. 6). Ακόμη, να εκδίδουν αποδείξεις δαπανών για καταβολές αμοιβών σε δικαιούχους που δεν έχουν υποχρέωση να εκδίδουν στοιχεία (άρθρο 15 παράγρ. 1), να υποβάλλουν τριπλότυπες καταστάσεις για τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους (άρθρο 20 παράγρ. 1), να καταχωρούν, εκτός από το Δημόσιο, στα βιβλία που ορίζονται από το καταστατικό τους ή άλλες διατάξεις τις αγορές και πωλήσεις αγαθών, τις δαπάνες, αμοιβές κ.λπ. εντός 15 ημερών (άρθρο 17 παράγρ. 4). 2.3.1. Ο χαρακτηρισμός των παραπάνω προσώπων ως μη κερδοσκοπικών, που καταρχήν διατυπώνεται συνήθως στο καταστατικό ή στο συστατικό τους έγγραφο, κρίνεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά. Έτσι, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ερευνά μήπως το μη κερδοσκοπικού σκοπού πρόσωπο ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή έχει εκτραπεί του σκοπού του, οπότε στις περιπτώσεις αυτές είναι επιτηδευματίας και έχει όλες τις υποχρεώσεις του Κώδικα. 2.3.2. Τα παραπάνω πρόσωπα, εκτός από το Δημόσιο, εξομοιώνονται με επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του Κώδικα (τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων κ.λπ.) μ ό ν ο γ ι α τις πράξεις (δραστηριότητες) ε κ ε ί ν ε ς που υπάγονται στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Έτσι, π.χ. Σύλλογος που εκδίδει εφημερίδα, στην οποία καταχωρεί διαφημίσεις, έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία και στοιχεία του

Κώδικα μόνο για το τμήμα των διαφημίσεων, γιατί μόνο η δραστηριότητα αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α. Ακόμη, αν π.χ. Δήμος ή Κοινότητα ανοίξει στην περιοχή του κατάστημα τροφίμων, αναψυκτήριο κ.λπ. έχει υποχρέωση για τη δραστηριότητα αυτή να τηρεί τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα. Επισημαίνεται ότι οι αμιγείς δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, σύμφωνα και με το π.δ. 520/1988 (ΦΕΚ 236 Α') έχουν υποχρέωση να τηρούν τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων απέδειξε ότι η , πλην των ευκαιριακών εκδηλώσεων της που αφορούν στους σκοπούς του καταστατικού της, από την πραγματοποίηση και άλλων δραστηριοτήτων της όπως: από τη δημιουργία χορευτικών τμημάτων, τα οποία λειτουργούν ως σχολές χορού, από τη διεξαγωγή θεατρικών παραστάσεων και από την καταχώρηση διαφημίσεων στην εφημερίδα που εκδίδει, προέκυψαν έσοδα για τα οποία αφενός μεν οφείλεται Φ.Π.Α., αφετέρου δε, αποτελούν αντικείμενο φορολογίας εισοδήματος, με αποτέλεσμα το προσφεύγον σωματείο να θεωρείται «επιτηδευματίας» για τις δραστηριότητες αυτές, σύμφωνα με το άρθρο 20§3 του Κ.Β.Σ.(Π.Δ. 186/92) και έχει τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 αυτού, δηλαδή οφείλει να τηρεί βιβλίο εσόδων εξόδων και να εκδίδει φορολογικά στοιχεία για τα έσοδα αυτά .

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει αφενός μεν από επίσημη ανάρτηση του σωματείου στο διαδίκτυο, το χορευτικό είναι το παλαιότερο τμήμα της , καθώς λειτουργεί από καταβολής της δηλαδή από το 1973, και αφετέρου δε από τα προκύψαντα από τα προσκομιζόμενα βιβλία και στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι το σωματείο ενήργησε για όλα τα ελεγχόμενα έτη πράξεις παροχής υπηρεσιών (λειτουργία σχολής εκμάθησης χορού) που υπάγονται στο φόρο εισοδήματος και στο Φ.Π.Α. - εμπορική επιχείρηση - κατά το άρθρο 2§1 και 3 εδ. β' του Κ.Β.Σ., εφόσον η προσφεύγουσα ως προς τον τρόπο λειτουργίας των χορευτικών της τμημάτων, δε διαφοροποιείται από τις λοιπές σχολές εκμάθησης χορών, ήτοι: οργάνωση τμημάτων διδασκαλίας, λειτουργία αυτών σε τακτική (μηνιαία και ετήσια σχολική) βάση, επαρκής αριθμός μαθητών (3-4 τμήματα), εκμάθηση και παράδοση χορών όχι απαραίτητα μόνο σε μέλη του σωματείου, απασχόληση χοροδιδασκάλων, καταβολή μισθών στους χοροδιδασκάλους, δίδακτρα στα όρια των αμοιβών των λοιπών σχολών εκμάθησης (τα οποία χρήζονται συνδρομές ή ενίσχυση από το Καταστατικό), ως αντάλλαγμα για την παρακολούθηση των παρεχόμενων υπηρεσιών εκμάθησης των χορών.

Περαιτέρω, η εκδίδει εφημερίδα από το έτος 1992, στην οποία καταχωρεί «Διαφημίσεις» και έχει έσοδα από αυτές, τα οποία δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος και του Φ.Π.Α., διότι το έντυπο αυτό δεν διανέμεται δωρεάν, αλλά έναντι αντιτίμου, με την μορφή συνδρομής από τα μέλη της, όπως προκύπτει από τα Βιβλία Μελών της Εφημερίδας και τις «Αποδείξεις Είσπραξης για την Εφημερίδα» με εξωτερική αρίθμηση 1-2-3-4-5-6-7 και από Νο 1 έως Νο 350.

Τέλος, τα έσοδα από τις θεατρικές παραστάσεις υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος και υπάγονται σε Φ.Π.Α., διότι αφενός μεν τα έσοδα αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού της και την άσκηση της μη κερδοσκοπικής της δραστηριότητας, γεγονός που αποδεικνύεται από το ότι δεν προβλέπεται και δεν αναφέρεται στο σκοπό του καταστατικού της η ίδρυση θεατρικής ομάδας, αφετέρου δε τα έργα τα οποία ανεβάσει η είναι έργα εμπορικά και όχι ιστορικού και λαογραφικού περιεχομένου με αποτέλεσμα να οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Επειδή, στο άρθρο 15 του Κ.Β.Σ. ορίζεται «Αποδείξεις δαπανών. 1.Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού για κάθε δαπάνη που αφορά την άσκηση της επιχείρησης του ή την εκτέλεση του σκοπού τους, αντίστοιχα, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κώδικα αυτού, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης. ... 2. Στην απόδειξη δαπάνης, η οποία υπογράφεται και από το δικαιούχο και στα δύο αντίτυπα, αναγράφονται: α) τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλόμενων όπως περιγράφονται στην παράγραφο 10 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, β) η αιτιολογία και το ποσό της δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως. Δεν απαιτείται η αναγραφή του ποσού ολογράφως στις αποδείξεις που εκδίδονται με Η/Υ, γ) οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις.». Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, η διαφορετικότητα στην έννοια και την ουσία μεταξύ «απόδειξη πληρωμής» και «απόδειξη δαπανών» έγκειται στο γεγονός ότι η απόδειξη δαπανών περιέχει, πέρα από τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλόμενων και το ποσό πληρωμής, τους φόρους και τις λοιπές επιβαρύνσεις που όφειλε ο σύλλογος να παρακρατήσει και να αποδώσει στο Δημόσιο και που εν προκειμένω δεν υπήρχαν στις αποδείξεις πληρωμών που εκδίδονταν.

Επειδή, ο προσφεύγων Σύλλογος περιορίζεται σε μία γενική και αόριστη αντίκρουση της έκθεσης ελέγχου χωρίς να εξειδικεύει ή να αιτιολογεί επαρκώς τους λόγους για τους οποίους προσβάλλει τις συγκεκριμένες πράξεις, ενώ η απλώς διηγηματική εκφορά του ιστορικού και η επακριβής αναπαραγωγή των διαπιστώσεων του ελέγχου χωρίς να αποδεικνύει την όποια πλημμέλεια στη δράση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και χωρίς την αναφορά των συγκεκριμένων διατάξεων των νόμων που παραβιάστηκαν, δεν αρκούν από μόνοι τους να στοιχειοθετήσουν τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση προσφυγή λόγους ακύρωσης (ΣτΕ 292/96, 213/1991). Επίσης, οι γενικόλογες αναφορές στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου χωρίς την οποιαδήποτε σύνδεση με την επίδικη υπόθεση και την αναφορά συγκεκριμένης πλημμέλειας που πλήττει το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων στην επίδικη υπόθεση, συνιστούν λόγο προσφυγής προβαλλόμενο αορίστως και ως εκ τούτου απορριπτό. Αντίθετα, οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής περί των παραβάσεων δεν είναι αυθαίρετοι, αβάσιμοι και αόριστοι, αφού η από 21/1/2016 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται

αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στον καταλογισμό των παραβάσεων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Κατά συνέπεια, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/2/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τοπικού συλλόγου, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2000 – 31/12/2000	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.122,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	1.346,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.468,00

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2001 – 31/12/2001	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.275,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	1.530,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.805,00

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2002 – 31/12/2002	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.391,40
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	1.669,68
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.061,08

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2003 – 31/12/2003	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.530,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	1.836,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.366,00

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2004 – 31/12/2004	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.620,00
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	1.944,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.564,00

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2005 – 31/12/2005	
Ποσό διαφοράς φόρου	1.874,85
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	2.249,82
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.124,67

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006	
Ποσό διαφοράς φόρου	2.498,40
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	2.998,08
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.496,48

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Ποσό διαφοράς φόρου	2.844,95
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	3.413,94
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.258,89

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008	
Ποσό διαφοράς φόρου	3.045,59
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	3.654,71
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.700,30

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009	
Ποσό διαφοράς φόρου	2.752,40
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	3.302,88

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.055,28
----------------------------	-----------------

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010	
Ποσό διαφοράς φόρου	5.894,83
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	7.073,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.968,63

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Ποσό διαφοράς φόρου	2.107,60
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	2.529,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.636,72

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

