



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22-5-2020

Αριθμός απόφασης: 867

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Πληροφορίες: Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75).
4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή

του προσφεύγοντα ... με **ΑΦΜ:...**, νομίμως εκπροσωπούμενου από τον ... με **Α.Φ.Μ....** με την ιδιότητα του Προέδρου, με **έδρα**, στη Φλώρινα, στο ... κατά της υπ' αρ. **.../12.12.2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 Φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α7 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αρ. **.../12.12.2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Συλλόγου πρόστιμο ύψους 500,00 €, λόγω της διαπίστωσης: α) της μη έκδοσης πέντε (5) στοιχείων λιανικής πώλησης (ΑΛΠ), εκάστης αξίας 20,00€ ήτοι $20,00 \times 5 = 100,00\text{€}$ για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8,10,12 και 14 του Ν. 4308/2014 και της περίπτωσης ιε' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ 2 περ η' του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 51 του ν.4410/2016.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.ΦΛΩΡΙΝΑΣ, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την Δ.ΟΡΓ,Α 1115805 ΕΞ 20017(Β'2743) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δυνάμει της υπ' αρ.64/2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΦΛΩΡΙΝΑΣ κατά την 25/07/2019, ημέρα Πέμπτη και ώρα 23.30 μ.μ., βάσει της ως άνω εντολής ελέγχου στον προσφεύγοντα ..., διαπιστώθηκε η μη έκδοση πέντε στοιχείων λιανικής συναλλαγής,(αξίας εκάστης $20,00\text{€} \times 5 = 100,00\text{€}$), συνολικής αξίας 100,00 €, χωρίς τη χρέωση ΦΠΑ, για πώληση φαγητού (σουβλάκια) σε αντίστοιχα τραπέζια, στα πλαίσια της πραγματοποίησης ετήσιας εκδήλωσης των μελών του συλλόγου ανήμερα της εορτής της ..., στη πλατεία του χωριού

Μετά το πέρας του ελέγχου επιδόθηκε στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης οντότητας το υπ'αρ. **.../25-07-2019** Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - κλήση σε ακρόαση με συνημμένο τον ταυτάρημο προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ΚΦΔ ύψους 250,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων σύλλογος, δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, εντός της ταχθείσας από τον έλεγχο προθεσμίας των είκοσι ημερών.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων σύλλογος, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα του taxis-υποσύστημα Μητρώου, είναι απαλλασσόμενος του ΦΠΑ, από την 16/06/2009.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις η Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΔ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../30-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ... ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ, επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους:

Ο ..., για την πραγματοποίηση της ετήσιας εκδήλωσης των μελών του, υπέβαλε την υπ'αρ. .../25-7-2019 αίτηση απαλλαγής ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.2859/2000 στη Δ.Ο.Υ.ΦΛΩΡΙΝΑΣ, η οποία και εγκρίθηκε την ίδια μέρα από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Παρά την επίδειξη της ως άνω αίτησης-έγκρισης απαλλαγής ΦΠΑ την ώρα του ελέγχου, με την οποία νομιμοποιούνταν ο Σύλλογος στην παροχή αγαθών δίχως την έκδοση φορολογικών στοιχείων, επιδόθηκε χωρίς συναίνεση (σχετ. άρθρο 47 ν. 2717/1999 ΚΔιοικΔ) στον Πρόεδρο ως νόμιμο εκπρόσωπο του ... το με αρ.86/2019 Σ.Δ.Ε. (Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου) με τον ταυτόριθμο προσωρινό προσδιορισμό Προστίμου με το αναγραφόμενο ποσό ύψους 250,00 ευρώ. Στη συνέχεια από τη Δ.Ο.Υ.ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος του Συλλόγου πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ.

Σε σχέση με τη προσβαλλόμενη πράξη, ο ... αναφέρει ότι προέβη σε όλες τις νόμιμες ενέργειες, ήτοι: α) υπέβαλε αίτηση και εγκρίθηκε η απαλλαγή από τον ΦΠΑ β) έλαβε φορολογικά στοιχεία για την αγορά των αγαθών που διατέθηκαν για τη συγκεκριμένη εκδήλωση.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την παρ. 2(γ) του άρθρου 1 του ν.4308/2014, με την οποία ορίζεται ότι η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου, στην ΠΟΛ 1003/31-12-2014 και ειδικότερα επικαλείται ότι στην περ. γ' της παρ.2 εντάσσονται οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ακόμη εντάσσονται τα Ν.Π.Ι.Δ., τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Στην περ. 3.12.9 της ΠΟΛ 1003/31-12-2014 αναφέρεται ότι απλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν οι πολύ μικρές οντότητες της παρ. 2γ του άρθρου 1 που δεν συντάσσουν ισολογισμό. Ενδεικτικά: ..γ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.), εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική

δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ. Σύμφωνα δε με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 «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... 3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Επομένως τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του ν.4308/2014 περί λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων. Με τις διατάξεις της περ. ιη΄ της παρ.1 του άρθρου 22 ν.2859/2000 ορίζεται ότι: « Η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περ. δ΄, θ΄, ιβ΄, ιδ΄, ιε΄ και ιστ΄ της παρ. αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση». Τα Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ για έσοδα που πραγματοποιούν από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις, όταν τις οργανώνουν για την οικονομική τους ενίσχυση, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές δεν ξεπερνούν τις δύο ανά έτος. Επομένως, τέτοια πρόσωπα όταν έχουν την πιο πάνω απαλλαγή, δεν υποχρεούνται σε τήρηση λογιστικών αρχείων και έκδοση παραστατικών, για τις απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκδηλώσεις. Η παράβαση τη μη έκδοσης ΑΛΠ με ΦΠΑ εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 58^α και όχι του άρθρου 54 του ν.4174/2013.

Αναφορικά με τους παραπάνω ισχυρισμούς

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 την παρ. 2 του άρθρου 1 (πεδίο εφαρμογής) του Ν.4308/2014 καθορίζονται οι οντότητες που υπάγονται στο σύνολο των διατάξεων αυτού του νόμου. Συγκεκριμένα, με την περίπτωση γ΄ της παρ. 2 ορίζεται ότι στις ρυθμίσεις του νόμου υπόκειται και κάθε οντότητα που βάσει της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας υποχρεούται στην τήρηση λογιστικών αρχείων.

Περαιτέρω στην **παρ. 12 του άρθρου 3** (Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία) ν. 4308/2014 “ΕΛΠ” ορίζεται ότι: «Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παρ.10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παρ.1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων. δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα. ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες. στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος».

Επειδή, στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) (Ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: δ) ως «νομική οντότητα» νοείται: κάθε μórφωμα 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 μórφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα, σωματείο ή οποιοδήποτε μórφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου, ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ισχύει με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι: **«Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα** υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/31.12.2014 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» ορίζεται **στην παρ. 1.2.2** «Ενδεικτικά, στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 εντάσσονται οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ακόμη εντάσσονται τα

Ν.Π.Ι.Δ., τα σωματεία, **οι σύλλογοι**, οι ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα», **στην παρ. 3.12.9: «απλογραφικό λογιστικό σύστημα** εφαρμόζουν οι πολύ μικρές οντότητες της παρ. 2γ του άρθρου 1 που δεν συντάσσουν ισολογισμό. Ενδεικτικά: (...) γ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.), εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ.».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις τα σωματεία, οι σύλλογοι, οι ενώσεις προσώπων και γενικά τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, μόνο εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του Ν.4308/2014 περί λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων.

Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά βιβλία» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά).

Ως **«λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά) για σωματεία**, συλλόγους, ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, **ενδεικτικά απαιτούνται τα παρακάτω** (για τα έσοδα απόδειξη εσόδων για τις συνδρομές των μελών του συλλόγου και για τα έξοδα παραστατικά αγορών στα οποία εμπεριέχεται ο ΦΠΑ).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 (Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα) του Ν.4172/2013: «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... 3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συστηματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων», ενώ σύμφωνα με το άρθρο 45: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: ... γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1044/10.2.2015 “Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 44, 45 και 46 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013)” ορίζεται ότι: « ...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 **Γνωμ. 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, με την **περ. ιστ' της παραγρ. 1 του άρθρου 22 του Ν. 2859/2000** ορίζεται: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: ...ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεόμενη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων» και περαιτέρω με τις διατάξεις της **περ. ιη' της παρ. 1 του άρθρου 22 Ν.2859/2000**, ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: ...ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της

παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση».

Δηλαδή απαλλάσσεται από το φόρο η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων. Γενικά τα έσοδα των σωματείων, συλλόγων, ενώσεων προσώπων και γενικά προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ΔΕΝ υπόκεινται σε ΦΠΑ, με την παραδοχή ότι δεν είναι αποτέλεσμα πράξεων που προέρχονται από εμπορική δραστηριότητα ή παροχή υπηρεσιών και οι πράξεις που διενεργούν εντάσσονται στους σκοπούς τους, όπως αυτοί αναφέρονται στο καταστατικό τους. Με προϋποθέσεις κάποιες εκδηλώσεις-πράξεις μπορούν να έχουν απαλλαγή από τον ΦΠΑ, με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή, στην αριθμ. **1030141/1349/393/A0014/ΠΟΛ.1071/8.3.1995/8-3-1995** διευκρινίζεται ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 ν. 1642/1986 (αντίστοιχη διάταξη του ν. 2859/2000 το άρθρο 22§1 περ. ιη') διευκρινίζεται ότι, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. τα έσοδα από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις, που οργανώνουν τα πρόσωπα των περιπτώσεων δ', ι', ιγ', ιε', ιστ' και ιζ' της παραγράφου αυτής για την οικονομική τους ενίσχυση, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές δεν ξεπερνούν τις (2) δύο κατ' ανώτατο όριο ανά έτος. Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι οδηγίες που δόθηκαν με την Π.6786/640/7.10.1986 Α.Υ.Ο. για τη χορήγηση της ανωτέρω απαλλαγής μόνο από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της έδρας του αιτουμένου την απαλλαγή προσώπου,

ενώ στην **Π.6786/640/7.10.1986** ορίζεται ότι: «1. Η απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας της παροχής υπηρεσιών και της παράδοσης αγαθών που ενεργούνται από τα πρόσωπα που αναφέρονται στη διάταξη της περίπτωσης ιθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ανωτέρω νόμου (αντίστοιχη διάταξη του ν. 2859/2000 το άρθρο 22§1 περ. ιη'), με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική ενίσχυση, παρέχεται στα πρόσωπα που τη δικαιούνται, ύστερα από αίτησή τους, που υποβάλλεται στον οικον. έφορο της περιφέρειας που έχουν την έδρα τους και έγκριση αυτού. 2. Στην αίτηση και την αντίστοιχη έγκριση του οικον. εφόρου αναγράφεται, κατά περίπτωση, το είδος των υπηρεσιών, καθώς και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, των οποίων ζητείται η απαλλαγή από το φόρο. 3. Ο οικον. έφορος εγκρίνει την απαλλαγή μετά από έλεγχο ότι συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις του νόμου (νομότυπος σύσταση, επιδιωκόμενος σκοπός κ.τ.λ.)».

Επειδή, περαιτέρω με το αριθμ. **ΔΕΕΦ Α 1139606 ΕΞ 27-10-2015**, έγγραφο της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας –Τμήμα Α'ΦΠΑ του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκαν τα παρακάτω: « ...2. Από την ανωτέρω διάταξη (περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22

του Κώδικα Φ.Π.Α.) προκύπτει ότι κάποιος πολιτιστικός σύλλογος μπορεί για κάποιες δραστηριότητές του να απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, εφόσον πληρούνται οι απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή αυτή (μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας, μη στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού κλπ) ενώ για κάποιες άλλες να υπάγεται στο φόρο αυτό (π.χ. παράδοση CDs το περιεχόμενο των οποίων ανταγωνίζεται τους καλλιτέχνες, τις δισκογραφικές εταιρείες κλπ). Η υπαγωγή στο ΦΠΑ ορισμένων δραστηριοτήτων του δεν αναιρεί από μόνη της τον εν γένει μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα του νομικού προσώπου και άρα δεν οδηγεί αναγκαστικά στη μη - απαλλαγή και των λοιπών πράξεων αυτού από το φόρο.

3. Ειδικότερα, διευκρινίζεται ότι ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας ενός νομικού προσώπου καθορίζεται καταρχήν από τη νομότυπη αναγνώρισή του ως τέτοιου και την καταχώριση αυτού στο βιβλίο σωματείων του οικείου Πρωτοδικείου. Από εκεί και πέρα ο μη-κερδοσκοπικός χαρακτήρας ενός νομικού προσώπου υφίσταται όσο από τα πραγματικά περιστατικά δεν προκύπτει οποιουδήποτε είδους διανομή κερδών προς τα μέλη του. Σχετικές προς τούτο είναι τόσο η Απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης C-174/00 (σκέψεις 27-28) όσο και το Άρθρο 106 του Αστικού Κώδικα βάσει του οποίου, η περιουσία σωματείου που διαλύθηκε δεν διανέμεται ποτέ στα μέλη του.

4. Στο πλαίσιο αυτό, ακόμη και αν αυτές οι απαλλασσόμενες ή οι φορολογητέες δραστηριότητες αποφέρουν έσοδα τα οποία συστηματικώς υπερβαίνουν τα έξοδα, τούτο δεν αναιρεί τον μη - κερδοσκοπικό χαρακτήρα ενός Συλλόγου, στο βαθμό που το σχετικό πλεόνασμα διατίθεται με σκοπό την πραγμάτωση των συλλογικών σκοπών του Συλλόγου και δεν προκύπτει, από τα πραγματικά περιστατικά, η με οποιονδήποτε τρόπο διανομή του πλεονάσματος από το Σύλλογο προς τα μέλη. Σε κάθε περίπτωση, πάντως, για τις φορολογητέες δραστηριότητές τους οι μη-κερδοσκοπικοί σύλλογοι έχουν όλες τις υποχρεώσεις (επιβολή ΦΠΑ, υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ, απόδοση φόρου κλπ) και τα δικαιώματα (έκπτωση φόρου εισροών) που απορρέουν από τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. για τους υποκειμένους στο φόρο. Επισημαίνεται, βέβαια, ότι η αναγραφή στο Καταστατικό ορισμένων μέσων προς επίτευξη των σκοπών ενός Συλλόγου (πχ διενέργεια μουσικών εκδηλώσεων) δεν αποτελεί από μόνο του λόγο για να τεκμηριωθεί ότι ο εν λόγω Σύλλογος ασκεί πράγματι αυτή τη δραστηριότητα (πολλές φορές τα Καταστατικά των Συλλόγων εμπεριέχουν δράσεις που δεν πραγματοποιούνται στην πράξη), πολλώ δε μάλλον ότι υπάγεται στο ΦΠΑ για τη δραστηριότητα αυτή (πχ οι διενεργούμενες μουσικές εκδηλώσεις να μην έχουν κάποιο εισιτήριο ή άλλο αντίτιμο).

5. Όσον αφορά στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1282/1992, όπου αναφέρεται πως για την αποφυγή παρερμηνειών, στα πλαίσια εφαρμογής της διάταξης 22.1.ιστ' του Κώδικα Φ.Π.Α., ως νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς θεωρούνται εκείνα που καθορίζονται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, σημειώνεται ότι η εν λόγω Κ.Υ.Α. εκδιδόταν κατ' εξουσιοδότηση διατάξεων των καταργηθέντων Ν.Δ. 3323/1955 «Περί Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων» και του Ν.

2238/1994 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» και χρησιμοποιείται από τη Φορολογική Διοίκηση στα πλαίσια εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης του Φ.Π.Α.. Σύμφωνα με την παράγραφο 26 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως, λαμβάνοντας υπόψιν ότι η αναφερομένη στην ΠΟΛ. 1282/1992 Κ.Υ.Α. δεν ισχύει και δεν εκδίδεται πλέον άλλη παρεμφερής κανονιστική πράξη προς αντικατάστασή της, η μη συμπερίληψη ενός προσώπου στην εν λόγω ΚΥΑ δεν αποτελεί κριτήριο για την αναγνώρισή του ή μη ως προσώπου με πολιτιστικούς σκοπούς για το σκοπό εφαρμογής της σχετικής απαλλαγής.

6. Ωστόσο, επισημαίνεται ότι τόσο από τη διάταξη του άρθρου 22.1.ιη' του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με την οποία απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από πρόσωπα, μεταξύ άλλων, με πολιτιστικούς σκοπούς, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση, όσο και από την ΑΥΟ Π.6786/640/07.10.1986, προκύπτει ότι: α. Η εν λόγω απαλλαγή των ευκαιριακών εκδηλώσεων δεν αφορά μόνο σε πρόσωπα με αποκλειστικά απαλλασσόμενη δραστηριότητα. Η παράλληλη άσκηση φορολογητέας δραστηριότητας δεν αποκλείει ένα πρόσωπο από την απαλλαγή της περίπτωσης ιη', υπό τον όρο όμως ότι η αιτούμενη απαλλαγή δεν αφορά στη συγκεκριμένη δραστηριότητα για την οποία το πρόσωπο αυτό έχει υπαχθεί στο ΦΠΑ. β. Για την εφαρμογή της απαλλαγής απαιτείται αίτηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και έγκριση αυτού, μετά από έλεγχο ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου. γ. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν έχει εκ του νόμου δέσμια αρμοδιότητα να χορηγήσει την απαλλαγή για την εκδήλωση. Αντιθέτως, έχει σε κάθε περίπτωση τη διακριτική ευχέρεια να μην χορηγήσει την απαλλαγή εφόσον κρίνει ότι προκύπτει καταστρατήγηση των διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α., ιδίως από τα πραγματικά περιστατικά (π.χ. υψηλή ποσότητα/αξία παραδιδόμενων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών κατά τρόπο που υπερβαίνει το σκοπό οικονομικής ενίσχυσης ενός μη-κερδοσκοπικού πολιτιστικού συλλόγου τοπικής εμβέλειας).

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ 1 και 2 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίους είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση, δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος

(ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία εκφράζει τις εξής δύο πτυχές: α) ότι η δημόσια διοίκηση υπόκειται στο δίκαιο και οφείλει να σέβεται τις επιταγές και τις απαγορεύσεις του και β) ότι η δημόσια διοίκηση μπορεί να περιορίσει τα δικαιώματα και τις ελευθερίες, καθώς και την ιδιοκτησία των πολιτών μόνο βάσει νόμου, γεγονός που συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις και οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣΤΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣΤΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 του από 21-5-2009 καταστατικού (το οποίο εγκρίθηκε με την αριθμ. .../2009 απόφαση του Μον. Πρωτοδικείου Φλώρινας και καταχωρήθηκε στο βιβλίο σωματείων με α/α .../09), μεταξύ των σκοπών του συλλόγου με την επωνυμία «...» περιλαμβάνονται η κοινωνική, ηθική, πολιτιστική διαπαιδαγώγηση των μελών, η ανάπτυξη πνεύματος συναδέλφωσης και αλληλεγγύης μεταξύ των κατοίκων και γενικότερα η συμβολή στη μορφωτική, πολιτιστική και κοινωνική πρόοδο του Δημοτικού Διαμερίσματος, η προβολή του πολιτισμού των εθίμων της περιοχής, η επιδίωξη συνεργασίας με άλλους πολιτιστικούς φορείς, μουσικά συγκροτήματα... και η συμμετοχή σε κοινές εκδηλώσεις. Από τα μέλη του συλλόγου καταβάλλεται ετήσια συνδρομή.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου, την από 28/11/2019 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ προκύπτει ότι κατά τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Φλώρινας στις 25/07/2019 και ώρα 23.30 στην πλατεία του ... και κατά την πραγματοποίηση της ετήσιας εκδήλωσης των μελών του συλλόγου την παραμονή της θρησκευτικής εορτής της ..., διαπιστώθηκε η μη έκδοση πέντε (5) στοιχείων λιανικής πώλησης (ΑΛΠ), εκάστης αξίας 20,00€ ήτοι $20,00 \times 5 = 100,00\text{€}$. Από την ως άνω έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει η αμφισβήτηση του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα του προσφεύγοντος συλλόγου (όπως πχ. ότι τα έσοδα του συλλόγου δεν διατίθενται αποκλειστικά για την επιδίωξη των μη κερδοσκοπικών σκοπών

του, δεν χρησιμοποιεί το όποιο οικονομικό πλεόνασμα για την εξυπηρέτηση του σκοπού του ή η πραγματοποίηση διανομής κερδών στα μέλη του, τα έσοδα της εκδήλωσης διατίθενται για την οικονομική ενίσχυση των μελών ή η ωφέλεια από τη δραστηριότητά του αφορά αποκλειστικά τα μέλη κλπ) ή ακόμη η διάθεση μεγάλων ποσοτήτων αγαθών και υπηρεσιών που θα μπορούσε ενδεχομένως να οδηγήσει σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού και κατ' επέκταση η υποχρέωση τήρησης βιβλίων (πέραν των βιβλίων που προβλέπονται από τον Αστικό Κώδικα και το καταστατικό τους).

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων σύλλογος κατά την ημέρα της εκδήλωσης υπέβαλε την υπ' αρ. .../25-7-2019 αίτηση-έγκριση απαλλαγής ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.2859/2000 στην Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ.ΦΛΩΡΙΝΑΣ, με την οποία αιτούνταν την απαλλαγή ΦΠΑ της παροχής υπηρεσιών και της παράδοσης αγαθών στην προαναφερθείσα εκδήλωση, με σκοπό την οικονομική ενίσχυση του συλλόγου. Επί της ως άνω αίτησης απαλλαγής ΦΠΑ τέθηκε επισημειωματική πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία 25/7/2019, με την οποία, ως 1^η εκδήλωση για το έτος 2019, εγκρίθηκε η απαλλαγή από τον ΦΠΑ της παροχής υπηρεσιών και της παράδοσης αγαθών κατά την προγραμματισθείσα εκδήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιη' της παρ. 1 του άρθρου 22 ν. 2859/2000.

Σημειώνεται ότι η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. είχε τη διακριτική ευχέρεια να μην χορηγήσει την απαλλαγή, εφόσον έκρινε ότι υφίσταται καταστρατήγηση των διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α., λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά περιστατικά (π.χ. υψηλή ποσότητα/αξία παραδιδόμενων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών κατά τρόπο που υπερβαίνει το σκοπό οικονομικής ενίσχυσης ενός μη-κερδοσκοπικού πολιτιστικού συλλόγου τοπικής εμβέλειας).

Συνεπώς τηρήθηκε η εκ του νόμου και των εγκυκλίων διαταγών υποχρέωση του προσφεύγοντος συλλόγου περί έγκρισης της απαλλαγής ΦΠΑ πριν από την πραγματοποίηση της εκδήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις και εφόσον δεν προκύπτει κάτι αντίθετο από τις διαπιστώσεις του διενεργηθέντος ελέγχου, τα έσοδα της εκδήλωσης ευκαιριακού χαρακτήρα (1^η εκδήλωση κατά το έτος 2019) πραγματοποιήθηκαν κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του μη κερδοσκοπικού σκοπού του συλλόγου και δη αποκλειστικά για την οικονομική ενίσχυση του συλλόγου και συνεπώς δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, περαιτέρω, εφόσον δεν προκύπτει η ύπαρξη εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (που αποτελεί το κριτήριο για την ένταξη των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα στην εφαρμογή των ΕΛΠ) δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Γενομένου δεκτού του ισχυρισμού περί μη υποχρέωσης έκδοσης φορολογικών στοιχείων παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της αριθμό πρωτοκόλλου .../30-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του συλλόγου με την επωνυμία «...» και την ακύρωση της υπ' αρ. .../12.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ φορολογικού έτους 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ. .../12.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019.

Ποσό προστίμου	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	500,00€	0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Αυτοτελούς

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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 με υποχρέωση.